



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10830.727419/2015-88
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.077 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2018
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS. SIMULAÇÃO. ARBITRAMENTO.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA
Recorrente CRC - CENTRAL DE RECEBIMENTO DE CHEQUES S/S LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando o lançamento observa todos os requisitos previstos no artigo 142 do CTN e no artigo 59 do Decreto n° 70.235/72.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, o direito do fisco de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

SIMULAÇÃO. PESSOAS JURÍDICAS DIVERSAS. LUCRO PRESUMIDO. EMPRESA ÚNICA. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A constituição de várias pessoas jurídicas, sem autonomia gerencial e financeira, para reduzir a carga tributária com a opção pelo lucro presumido, sendo na realidade uma única empresa com várias filiais e administração centralizada, caracteriza simulação, devendo ser aplicado multa de ofício qualificada.

RECEITA BRUTA CONHECIDA. ARBITRAMENTO.

Verificado que a fiscalizada não apresentou escrituração contábil e fiscal necessária à apuração dos tributos, é legítima a determinação da receita bruta a partir dos relatórios gerenciais e financeiros que revelaram o real faturamento de todo o grupo, incluindo as filiais, superiores ao limite permitido para o lucro presumido, sendo correto o seu arbitramento.

LANÇAMENTO. CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EFETIVAMENTE RECOLHIDOS/CONFESSADOS. APROVEITAMENTO.

Os créditos tributários lançados devem ser reduzidos pelos montantes efetivamente recolhidos e/ou confessados pela fiscalizada e por suas filiais, relativos aos períodos do lançamento.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE SÓCIOS - ADMINISTRADORES

São responsáveis pelos créditos tributários lançados, com base no art. 135, III, do CTN, os sócios-administradores que comprovadamente atuaram na prática das infrações tributárias apuradas, como se dá na assinatura de contratos sociais pertinentes a pessoas jurídicas constituídas por simulação, e que, ademais, auferiram benefícios econômicos decorrentes dessas infrações.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE SÓCIOS-ADMINISTRADORES. CISÃO. LIMITAÇÃO

A responsabilidade tributária do sócio administrador é limitada até o evento da cisão, quando então não mais participa da administração, uma vez que passou a ser titular de filiais que, após o evento, não contribuíram na omissão de receita apurada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO.

A falta de comprovação da continuidade do esquema fraudulento nas empresas que compõem a parte cindida impede a responsabilidade tributária por sucessão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência suscitadas e, no mérito em dar provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte CRC - Central de Recebimento de Cheques S/S Ltda, para reduzir os créditos tributários lançados com o aproveitamento dos tributos e contribuições efetivamente recolhidos e/ou confessados pela recorrente e pelas filiais nos períodos de apuração objetos do lançamento; em negar provimento ao recurso do responsável solidário Sr. Eloy Tuffi; em dar provimento parcial ao recurso da responsável solidária Sra. Marlene Rito Nicolau; e, ainda, em dar provimento ao recurso de MC Cursos E Recebimento De Cheques S/S Ltda e ENNT Comercio Servicos E Participações - Eireli, excluindo-as do pólo passivo, nos termos do relatório e voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Lucia Miceli - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique da Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flavio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Trata o processo de exigência fiscal formulada contra a recorrente acima identificada, por meio dos autos de infração para cobrança do imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ, de fls. 3567/3581, no valor de R\$ 1.943.329,99, da contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, de fls. 3583/3598, no valor de R\$ 885.298,45, da contribuição para o financiamento da seguridade social – Cofins, de fls. 3600/3608, no valor de R\$ 2.459.162,48, e da contribuição para o Pis/Pasep, de fls. 3610/3618, no valor de R\$ 532.818,49, todos acrescidos de multa de ofício qualificada de 150% e de juros de mora.

A seguir, reproduzo o relatório do acórdão da DRJ recorrido por bem retratar o lançamento:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado foi apurada omissão de receitas para todos os meses dos anos de 2010, 2011 e 2012. Ademais, por infringir o disposto nos incisos I, II, "a" e "b", IV e VII do art. 47 da Lei nº 8.981/1995, o lucro foi arbitrado para todos os trimestres dos referidos anos. Em consequência, foram lavrados os autos de infração de IRPJ (fls. 33929-33982), CSLL (fls. 33984-34024), PIS (fls. 3402634048) e COFINS (fls. 34050-34072).

Conforme descrito no "Relatório de Ação Fiscal nº 00138/14/020" de fls. 33590-33701, a ação fiscal foi desenvolvida no bojo da denominada operação "AVATARIA", realizada conjuntamente entre a Receita Federal do Brasil, a Polícia Federal e o Ministério Público Federal, amparados por medidas judiciais obtidas junto à Justiça Federal, que autorizou a realização de diversos mandados de busca e apreensão.

Relata a autoridade autuante que a Escola MICROCAMP/ABC, no desempenho de suas atividades e com a finalidade de minimizar seus riscos tributários, abriu dezenas de empresas que simulavam independência administrativa e contábil, quando de fato eram controladas por uma matriz situada na cidade de Campinas/SP.

A CRC insere-se no contexto da prática das infrações apuradas. Trata-se de sociedade por cotas, que teve por sócios o Sr. Eloy Tuffi e a Sra. Marlene Rito Nicolau Tuffi, na proporção de 50% das cotas para cada um. Seu objeto social registrado são "atividades de cobranças e informações cadastrais". Nos anos de 2010, 2011 e 2012, quando optou pelo lucro presumido, constatou a autoridade autuante assombrosa discrepância entre as receitas brutas declaradas em DIPJ e a movimentação financeira, alcançando essas diferenças valores próximos a R\$ 30.000.000,00 para cada um desses anos.

A Polícia Federal, em 26/02/2004, em cumprimento a mandado de busca e apreensão realizado no endereço cadastral da CRC (Rua Conceição, 233 - sala 2810 - Centro -Campinas/SP), foram

apreendidos diversos documentos de interesse para a ação fiscal e, nesta mesma data, foi dado início à ação fiscal.

No curso da ação fiscal foram realizadas diversas intimações ao contribuinte solicitando documentos e esclarecimentos. Afirmou o contribuinte que a maior parte dos valores que transitaram por suas contas bancárias não são de sua propriedade, afirmando tratar-se de cheques de terceiros devolvidos e reapresentados, dinheiro do próprio sócio e pagamento/devolução de empréstimos feitos pelos sócios às diversas empresas de sua propriedade. Sustenta o contribuinte que atua no campo da educação complementar e, tendo em vista as dificuldades inerentes a esse mercado, foi necessária a constituição de uma empresa para a gestão dos recursos das escolas, de modo que esses são os recursos que transitam por suas contas. Ao desempenhar a atividade de assistência financeira às escolas, CRC cobra e recebe cheques e outros títulos de crédito, correspondendo suas receitas apenas aos honorários recebidos dos créditos recuperados, que variam de 0% a 2%, receitas essas devidamente contabilizadas e para as quais foram emitidas notas fiscais. Os créditos recebidos, por sua vez, correspondem a receitas das escolas de propriedade do sócio da CRC, Sr. Eloy Tuffi. Ademais, a CRC antecipa às escolas os valores dos cheques a serem recuperados, bem como os valores dos cheques pré-datados, cobrando para tanto pequena taxa de serviço que varia de 0% a 2%. Igualmente, funciona a CRC como uma espécie de holding para o pagamento das despesas das empresas de propriedade do Sr. Eloy Tuffi. Finalmente, parte dos valores que transitam nas contas bancárias da CRC correspondem a lucros distribuídos ao Sr. Eloy Tuffi por algumas das sociedades de propriedade dele, valores esses que, em sua maioria, são destinados ao pagamento de despesas de outras empresas, também da propriedade dele, que se encontram em dificuldade financeira. Essa, em síntese, a versão apresentada pela CRC no curso da ação fiscal.

O contribuinte foi intimado, dentre outros elementos, a comprovar os valores dos depósitos que ingressaram em suas diversas contas bancárias. Em 14/05/2005, apresentou resposta nos seguintes termos:

Em atenção a intimação 00138/14/013, vem à presença de V. Sa, prestar os seguintes esclarecimentos:

Segue anexo, planilha detalhada relativamente das contas correntes mencionadas na intimação, no qual a fiscalizada aponta individualmente a origem de cada crédito/depósito bancário.

*Esclarece, outrossim, que somente a conta corrente **3.894-6**, cuja planilha e documentos V. Sa essa fiscalização já teve acesso, ou seja, já foram entregues em tempo oportuno, as demais contas correntes são utilizadas exclusivamente pelo sócio e diretor da fiscalizada, Sr. Eloy Tuffi, para suas atividades pessoais com as demais empresas de sua propriedade, aqui denominadas para melhor entendimento de unidades, não havendo que se falar em confusão patrimonial.*

Para melhor compreensão, esclarece-se que abaixo a finalidade de cada conta corrente utilizada pelo Sr. Eloy:

Conta Corrente 4730-9 - a referida conta era utilizada pelo Sr. Eloy para o recebimento de todos os valores advindos a título de distribuição de lucros e recebimento do valor das franquias das empresas de propriedade do Sr. Eloy. Após o recebimento, alguns valores eram utilizados diretamente para pagamento de fornecedores, pagamento de alugueis em atraso de alguma unidade franqueada, reclamações trabalhistas e demais despesas correntes quando uma unidade encontrava-se em dificuldade financeira;

Conta corrente 5413-5 - a referida conta corrente era utilizada exclusivamente para transferência de valores referentes a recebimentos dos valores das franquias da empresa Microcamp Escola de Educação Profissional e Comércio de Livros Ltda, CNPJ 07.139.282/0001-51, também de propriedade do Sr. Eloy, uma vez que sua própria conta corrente encontrava-se bloqueada.

*Conta corrente 5415-1 - a referida conta corrente era utilizada para guardar/entesourar valores remetidos pelas unidades, já devidamente tributados nas unidades, com a finalidade de **formar uma reserva para pagamento das despesas com veículos**, tais como manutenção e conserto dos veículos, pagamento de aluguel de veículos, compra de outros veículos, enfim, todos os eventos relacionados com os veículos de propriedade das unidades. Registre-se que **os valores recebidos não são de propriedade da fiscalizada**, bem como não são de propriedade do Sr. Eloy, apenas formava-se um fundo para despesas específicas, logo, não há que se falar em receita.*

*Conta corrente 5417-8 - a referida conta corrente era utilizada pelo Sr. Eloy para guardar/entesourar **valores remetidos pelas unidades para as despesas com marketing**, tais como pagamento de propaganda, premiações, convenções etc. Registre-se que os valores recebidos não são de propriedade da fiscalizada, bem como não são de propriedade do Sr. Eloy, apenas formava-se um fundo para despesas específicas.*

Conta corrente 7339-3 - era utilizada pelas unidades, sempre com a administração exclusiva do Sr. Eloy, para o fim de guardar os valores remetidos pelas unidades para garantir que os alunos que eventualmente passem por dificuldade momentânea concluam o curso. Em outras palavras, as empresas do grupo depositavam um valor na mencionada conta corrente administrada pelo sócio Eloy para que os mesmos permanecessem guardados e ao final utilizado, caso necessário, para garantir o cumprimento do contrato entre o aluno e a unidade. Tal fato dependia

exclusivamente de cada contrato firmado, eis que o referido benefício não era destinado para todos os cursos;

Registre-se que o referido procedimento era realizado dessa forma como forma de garantir as unidades maior segurança e transparência, eis que os recursos já haviam sido tributados e estavam alocados nas contas corrente para destinação específica.

Quanto a recompor a escrituração, após a análise das planilhas anexa de cada conta corrente, a fiscalizada aguarda manifestação específica dessa fiscalização quanto aos itens que geram dúvidas ou tidos como deficientes, bem como os itens que precisam ser esclarecidos, concedendo prazo razoável para as adequações e esclarecimentos necessários.

Como dito linhas acima, não há confusão patrimonial, apenas as contas eram utilizadas para guardar valores das unidades para pagamentos de despesas específicas, portanto, todos os créditos/depósitos tem origem, não se tratando de despesas.

Por meio do "Termo de Intimação nº 00138/14/014" (fls. 6166-6172), afirmou a autoridade autuante que informações constantes de farta documentação apreendida na sede da CRC e de e-mails encontrados em seus computadores revelaram que as filiais da MICROCAMP direcionaram a sua central financeira remessas de elevados montantes de recursos na forma de cheques e de dinheiro em espécie. Diante disso, e considerando os demonstrativos com os valores das remessas, nos anos de 2010, 2011 e 2012, discriminados por filial da MICROCAMP, a CRC foi instada a apresentar justificativa para essas remessas.

Na resposta apresentada, o contribuinte listou um grupo de filiais, afirmando que a administração dessas unidades ficou, após a separação judicial dos sócios da CRC, sob a administração da Sra. Marlene Rito Nicolau Turffi, de modo que os documentos e esclarecimentos pertinentes a essas unidades deveriam ser solicitados diretamente a elas. Relativamente às demais unidades, afirmou a CRC que os títulos a ela entregues correspondem a cheques pré-datados, cujos valores foram antecipados às unidades. Os valores depositados em espécie, por sua vez, correspondem a transferência de caixa entre as empresas de titularidade do Sr. Eloy Tuffi. Afirma a CRC, ainda, que os valores indicados pela autoridade no "Termo de Intimação" a título de "remessas" não correspondem à realidade, sendo esses valores muito superiores às efetivas remessas.

Em seguida, por meio do "Termo de Intimação nº 00138/14/015", a CRC foi intimada a:

*1- Elaborar planilha por filial da escola **MICROCAMP/ABC** que **concatene e identifique por remetente** todos os conjuntos de **cheques pré-datados** recebidos como **REMESSAS** (arroladas através do **Termo de Intimação N° 00138/14/015**) em*

*contraposição a todas as saídas de numerários existentes em seus extratos bancários em **mesmos montantes e datas das remessas** com destino às **mesmas filiais** que forneceram estes cheques pré-datados;*

*2- Apresentar **documentação** hábil e idônea que **comprove** que as **remessas recebidas das filiais** da escola MICROCAMP/ABC foram relativas a **troca de cheques pré-datados por numerário** destinados às mesmas filiais que enviaram estas remessas.*

Em 06/08/2015, a CRC apresentou resposta, nos seguintes termos:

Em atenção à intimação 00138/14/015, vem à presença de V. Sa, prestar os seguintes esclarecimentos:

Segue anexo planilha, em formato PDF, demonstrativa da origem dos valores creditados em conta corrente da fiscalizada, ou seja, trata-se de documento no qual se especifica e se individualiza o conteúdo dos extratos bancários.

Através da planilha esta fiscalização verificará que os mencionados cheques pré-datados estão inseridos no campo "Saldo Caixa", sendo que os borderôs dos anos 2010 e 2011, ainda não foram localizados. Por conta disso, pedimos vênias para anexar apenas os borderôs do ano de 2012, sendo que dos anos anterior, serão anexados oportunamente.

Esta fiscalização também verificará da planilha anexa todas as saídas, ou seja, pelo documento ora apresentado, comprova-se o registro na contabilidade da fiscalizada de todos os títulos, ou seja, dos referidos cheques pré-datados e a saída dos valores.

Pede vênias para anexar também comprovantes de pagamentos de despesas das empresas relacionadas na intimação anterior, onde demonstra que em sua grande maioria o retorno dos recursos, ou seja, a antecipação de valores se dava através de pagamento pela fiscalizada de despesas das empresas mencionadas.

No que tange a exigência de apresentação de planilha que concatene e identifique por remetente todos os conjuntos de cheques pré-datados recebidos como remessas em contraposição a todas as saídas de numerário, REQUER a dilação de um prazo de 90 (noventa) dias.

O pedido de dilação de prazo cinge-se por dois motivos essenciais. O primeiro decorre do fato que o contador da fiscalizada, que ora subscreve, entrou em férias no dia 01/07/2015, tendo como retorno apenas em 31/07/2015, quando então tomou conhecimento da intimação. Logo, não há tempo hábil e razoável para atendimento, não

sendo crível a empresa ser prejudicada, eis que não haverá nenhum prejuízo à fiscalização.

Em segundo, a planilha solicitada na presente intimação é complexa e requer de tempo maior para seu atendimento.

Esclarece que os comprovantes de pagamento anexados comprovam, em parte, as saídas referente a antecipação dos títulos, cujo sócio é de mesma titularidade da fiscalizada, demonstrando, portanto, tratar-se de troca de cheque pré-datado e não de receita.

Documentos anexados:

Planilha - Extratos comentados.

Conta no Bradesco da custódia de cheques 2012 (todos os borderôs)

Comprovantes de pagamentos Bradesco 2012 (parte)

Documento férias Ibsen.

Por fim, caso entenda que as informações ora prestadas não foram suficientes, pedimos vênua para que a fiscalização aponte individualizadamente os créditos a serem comprovados, eis que são muitos os documentos, concedendo prazo razoável.

Ressalte-se que, a despeito do pedido de prorrogação de prazo feito pela CRC, até a lavratura do auto de infração em 10/12/2015, vale dizer, mais de quatro meses após a resposta á intimação, o contribuinte ainda não havia apresentado documentos necessários à comprovação da correlação entre os recursos recebidos das unidades da MICROCAMP e os recursos a elas retornados.

Afirma a autoridade autuante que os documentos colhidos nas buscas e apreensões realizadas pela Polícia Federal, sobretudo aquela realizada na sede da CRC, revelam ser esta empresa a matriz de uma única grande empresa existente de fato, de titularidade de Eloy Tuffi e de Marlene Rito Nicolau Tuffi, constituída em unidades escolares de informática da marca MICROCAMP e de inglês da bandeira ABC. Por essa razão, a autoridade autuante intitula essa empresa, composta por matriz e filiais, considerada em seu conjunto, de Escola MICROCAMP/ABC.

Relata a autoridade autuante que a matriz e as filiais foram constituídas, cada qual, com CNPJs próprios, mas não possuem independência financeira e de gestão. No contexto da Escola MICROCAMP/ABC, a CRC atua como cérebro administrativo e de gestão financeira de recursos de uma empresa complexa, composta de mais de 60 CNPJs distintos.

Para gerenciar as filiais, a Escola MICROCAMP/ABC valia-se de holding informais, sendo a MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS E INFORMÁTICA LTDA (doravante apenas MC CAMP) a mais freqüente. Nos documentos internos, esta empresa é identificada como holding, a despeito de não ter

participação societária nas demais empresas, apenas representando os interesses dos sócios Eloy Tuffi e Marlene Rito Nicolau Tuffi. A MC CAMP tinha suas atividades compostas por funcionários administrativos que davam suporte técnico e administrativo às atividades da escola. Esses funcionários, conforme demonstram os documentos internos, recebiam continuamente seus salários PD ("por dentro") e PF ("por fora"). Os custos da MC CAMP eram suportados pelas remessas de recursos financeiros feitas pelas filiais, já que a liquidez financeira destas era continuamente direcionada à CRC e à MC CAMP.

As filiais da Escola MICROCAMP/ABC foram constituídas por meio de contratos sociais quase idênticos, nos quais figuravam como sócios administradores o Sr. Eloy Tuffi e a Sra. Marlene Rito Nicolau Tuffi. Para algumas unidades, também foi registrado como administrador o filho do casal, Sr. Davi Tuffi. As filiais eram gerenciadas por prepostos nomeados como gerentes e diretores de unidade, subordinados hierarquicamente à matriz. Há, nesse sentido, documentos internos que revelam determinações da matriz acerca dos salários a serem pagos aos empregados das filiais (professor, coordenador e pedagoga). Apreendeu-se, inclusive, documento subscrito pelo Sr. Eloy Tuffi, no qual há indicação, para diversas unidades, da quantidade de colaboradores a serem demitidos. Também foram encontrados nos computadores do contador da matriz todas as DIPJs das filiais e os respectivos recibos de entrega. Nos computadores do vice-presidente da Escola MICROCAMP/ABC, Sr. Edson Ferreira Lisboa, foram localizadas mensagens contendo planilhas mensais de todos os processos trabalhistas sofridos por todas as filiais da escola, além de demonstrativos detalhados do faturamento de cada unidade e das receitas projetadas.

O confronto entre as DIPJs apresentadas pelas filiais e o faturamento delas constante de documentação apreendida na matriz evidencia que elas declaravam receitas em valor aproximado a 20% das mensalidades recebidas. As filiais, ademais, abriam contas correntes bancárias, nas quais depositavam também aproximadamente 20% dos valores das mensalidades recebidas. A liquidez financeira das filiais eram transferida para a matriz mediante remessas em dinheiro e em cheques ainda por compensar, ficando estes ocultos do fisco federal por aparentar operação de factoring. Essas remessas eram detalhadas em documentos denominados MICROCAMP CONCILIAÇÃO 706 707 709". O profissionalismo na sonegação atingiu tal sofisticação, que os diretores das filiais recebiam premiação, correspondente a de 10% do valor das remessas, como incentivo para que a liquidez financeira das unidades por eles geridas fosse remetida à matriz, conforme demonstram documentos apreendidos na CRC.

Relata a autoridade autuante que, a partir de setembro de 2011, a Escola MICROCAMP/ABC foi cindida, em razão do divórcio entre o Sr. Eloy Tuffi e a Sra. Marlene Nicolau Tuffi, criando-se nova matriz, localizada em São Paulo/SP, controlada por esta

última. Passou, então, a Sra. Marlene a controlar isoladamente 29 unidades da Escola MICROCAMP/ABC, localizadas fundamentalmente na Grande São Paulo e no litoral paulista, utilizando os mesmos esquemas de sonegação até então empregados. Para tanto, foram criadas as empresas MC CURSOS E RECEBIMENTO DE CHEQUES S/S LTDA e ENNT COMÉRCIO SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES - EIRELI.

As demais unidades permaneceram sob o controle do Sr. Eloy Tuffi. A formalização dessa cisão passou a ocorrer apenas no ano de 2014, mediante alterações contratuais por meio das quais essas filiais passaram a pertencer direta ou indiretamente ao Sr. Eloy Tuffi, de forma exclusiva. Assim, durante os anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, embora tenha sido criada nova matriz informal em setembro de 2011, formalmente todas as filiais continuaram a pertencer indistintamente e em conjunto ao Sr. Eloy Tuffi e à Sra. Marlene Nicolau Tuffi.

Os documentos apreendidos na sede da CRC demonstram os recursos financeiros remetidos por cada filial à matriz nos anos de 2010, 2011 e 2012.

Após a análise da documentação constante dos autos, concluiu a autoridade autuante que a Escola MICROCAMP/ABC adotava o seguinte modus operandi:

(a) A filial deveria manter contas próprias nas quais poderiam efetuar depósitos em cheques e dinheiro de um montante entre 20% e 30% do faturamento real daquela filial;

(b) Valor aproximado entre 75% e 80% do faturamento real deveria ser utilizado para efetuar-se o pagamento dos custos relacionados à manutenção da unidade;

(c) Conforme diretriz da matriz, os valores depositados em contas correntes pelas filiais seriam utilizados para efetuar-se os pagamentos e custos regularmente contabilizados;

(d) A diferença entre o custo total das unidades e o valor depositado em bancos, ou seja, o custo restante a pagar pela filial, montante entre 45 e 55% de seu faturamento, seria liquidado sem registro contábil e sem que fosse informado à Receita Federal do Brasil. No caso de funcionários, seguiriam a terminologia adotada pela matriz PD (salário por dentro) e PF (salário por fora).

(...)

*e) Quanto aos demais montantes componentes do faturamento real da unidade, um montante que girava por volta de **25% do montante total arrecadado com as matrículas** seria a sobra de recursos que deveria ser carreada à matriz da escola. Ressalte-se que esse valor não se enquadra necessariamente como lucros, mas poderia ser derivado de outros fatos geradores de liquidez, tais como depreciação, amortizações, pagamento antecipados, etc.*

(f) Os 20% a 25% de liquidez, (em média) existentes na filial deveriam ser encaminhados a matriz durante todo o mês, à medida que fosse possível a sua obtenção e na forma de cheques pré-datados e em dinheiro vivo de maneira a não deixar rastros sobre sua origem em sonegação fiscal do numerário.

(g) No caso dos cheques pré-datados, o fato de transitarem das filiais para uma empresa de "factoring" daria à Escola MICROCAMP/ABC a aparência de normalidade à transação, tal como um legítimo desconto de títulos a receber. Porém, conforme foi apurado, esses recursos nunca retornavam a mesma filial que havia enviado os recursos.

A partir do contexto fático revelado pelas provas constantes dos autos, conclui a autoridade autuante que a Escola MICROCAMP/ABC é um todo, integrado pela CRC, centro nevrálgico que controla os recursos financeiros da empresa, pela a MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS E INFORMÁTICA LTDA, que concentrava funcionários administrativos que davam suporte técnico e administrativo às atividades da escola, e pelas mais de 60 filiais, correspondentes às unidades escolares. A constituição de cada uma dessas unidades por contratos sociais distintos configura simulação, eis que não têm elas autonomia na gestão financeira ou administrativa e esse procedimento foi adotado para a prática de infrações à legislação tributária, sobretudo a omissão de receitas, dificultando o conhecimento, por parte da autoridade administrativa, da situação fática subjacente à aparência formal artificialmente criada.

Tendo em vista que o contribuinte não apresentou escrituração contábil e fiscal necessária à apuração dos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, seu lucro foi arbitrado, com fundamento no disposto no art. 47, I, II, "a", "b", IV e VII, da Lei nº 8.981/1995. O arbitramento se deu com base na receita bruta conhecida, assim apurada a partir dos controles internos e gerenciais, comprovados e fundamentados em documentação hábil e idônea apreendida na sede da CRC. Para a apuração do lucro arbitrado, foi aplicado o percentual de 38,4%, tendo em conta o disposto nos arts. 15, § 1º, III, "a", 16 e 24 da Lei nº 9.249/1995, já que as atividades da Escola MICROCAMP/ABC são diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida.

Esclarece a autoridade autuante que, na execução dos Mandados de Busca e Apreensão nº 15/2014 e 16/2014, foram apreendidas, na sala do vice-presidente da Escola MICROCAMP/ABC, Dr. Edson Ferreira Lisboa, pastas gerenciais referentes aos dados de todas as filiais, as quais demonstram controle mensal do faturamento de cada unidade e também as despesas e remessas de recursos à matriz. Tais pastas gerenciais tiveram o respectivo conteúdo corroborado, em procedimentos de auditoria fiscal, mediante confronto com a

documentação remetida pelas filiais para a matriz, apreendida na matriz, composta de Relatórios de Fechamento Mensais, Relatórios de Conciliação de Contas das Filiais, Relatório de Endividamento de Filiais, Extratos Bancários de Conta Corrente das filiais e Extratos de Movimento de Caixa. O real faturamento da Escola MICROCAMP/ABC também foi confirmado por uma série de e-mails coletados nos computadores do Sr. Edson Ferreira Lisboa, mediante os quais setores da matriz encaminhavam periodicamente os dados verdadeiros de faturamento de todas as filiais.

Sobre os créditos tributários apurados foi aplicada multa qualificada, tendo em vista a criação simulada de diversas pessoas jurídicas sob o manto das quais atuavam as filiais da Escola MICROCAMP/ABC, de modo que o faturamento desta, que lhe obriga à apuração do IRPJ pelo lucro real, foi dividido em diversas parcelas, que permitiram a opção pelo lucro presumido. Esse procedimento teve por fim, ainda, isolar os riscos tributários das receitas omitidas em todas as filiais. Tais filiais não gozavam de autonomia administrativa e financeira e remetiam os recursos financeiros excedentes à CRC, uma empresa de "factoring de fachada" que atuava como matriz da Escola MICROCAMP/ABC. Os recursos financeiros carreados à CRC foram utilizados por seus controladores para o financiamento dos gastos administrativos da empresa, para sua expansão, reformas e aquisição de novos equipamentos, bem como para a consecução de gastos pessoais. Apesar de intimado a tanto, o contribuinte não logrou comprovar que os recursos financeiros carreados pelas filiais à CRC retornaram em idênticos montantes às filiais. Esses fatos se subsumem às hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, razão pela qual há fundamentos fáticos e jurídicos suficientes para a qualificação da multa, com base no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

Foi imputada à MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA responsabilidade solidária, com base no art. 124, I, do CTN pelos créditos tributários lançados. Esta pessoa jurídica, juntamente com a CRC, formava a matriz da Escola MICROCAMP/ABC, atuando a primeiro preponderantemente na gerência administrativa e a segunda na gerência financeira. Por essa razão, reputou a autoridade autuante que as duas têm a mesma motivação em que o faturamento das filiais se realize, bem como no lucro decorrente das atividades de todas as unidades. Ademais, ambas são assessoradas pelos mesmos gerentes, pelo mesmo contador e pelo mesmo advogado, além de contarem com os mesmos funcionários na consecução de suas atividades. A CRC e a MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA pertencem ao Sr. Eloy Tuffi, desempenham a mesma atividade social, no mesmo espaço físico, desfrutam do mesmo fundo de comércio, utilizam o mesmo patrimônio na consecução de suas atividades e contam com as mesmas pessoas responsáveis por sua administração. Por todas essas razões, há interesse comum de ambas nas situações que constituem os fatos geradores das obrigações tributárias que deram causa ao lançamento tributário de que trata o presente processo administrativo.

Também foi imputada, com base nos arts. 207, III, parágrafo único, II, e 209 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR), responsabilidade pelos créditos tributários lançados a MC CURSOS E RECEBIMENTOS DE CHEQUES S/S LTDA e a ENNT COMÉRCIO SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES - EIRELI. Assevera a autoridade autuante que a Escola MICROCAMP/ABC sofreu uma cisão de fato em seus negócios, tendo estas empresas sido criadas a fim de atuar como nova matriz informal situada na cidade de São Paulo. Esta cisão informal foi confirmada por "Termo de Audiência em Conciliação de Divórcio Litigioso", celebrado em 23/06/2013, entre o Sr. Eloy Tuffi e a Sra. Marlene Rito Nicolau Tuffi. A despeito deste documento datar de 23/06/2013, outros documentos complementares apreendidos pela Polícia Federal demonstram que a divisão da Escola MICROCAMP/ABC ocorreu efetivamente a partir de 01/09/2011, quando 29 filiais da escola foram transferidos de forma informal à nova matriz.

Finalmente, com base no art. 135, III, do CTN, foi imputada responsabilidade pelos créditos tributários lançados contra a CRC aos seus sócios-gerentes, Sr. Eloy Tuffi e Sra. Marlene Rito Nicolau Tuffi. Ressalta a autoridade autuante que são eles os principais interessados nos resultados da Escola MICROCAMP/ABC para os anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, tendo em vista suas funções de comando direto e preponderância de decisões sobre todos os gerentes e diretores de filiais e funcionários em geral. Ambos figuraram como sócios de fato das seguintes empresas, inicialmente registradas em nome de terceiros, para as quais foram carreados e ocultos recursos consideráveis provenientes da Escola MICROCAMP/ABC: PRAVE BAR E RESTAURANTE LTDA; ESTACIONAMENTO PRAVE S/S LTDA. O casal também foi proprietário da FAZENDA MC, propriedade rural situada em Espírito Santo do Pinhal, onde era criado gado, plantado café de marca própria e mantido um "Spa & Resort". Para as pessoas jurídicas artificialmente criadas na constituição das filiais da Escola MICROCAMP/ABC o casal carreou sua frota de veículos, inclusive seus veículos de maior luxo, cujos custos de seguros eram todos gerenciados e pagos pela matriz da Escola.

Além de possuir a propriedade direta e poderes de gerência nos contratos sociais das pessoas jurídicas artificialmente criadas na constituição das filiais da Escola MICROCAMP/ABC, o Sr. Eloy Tuffi e a Sra. Marlene Rito Nicolau Tuffi utilizavam, em proveito próprio, contas bancárias abertas em nome de pessoas jurídicas que compunham a Escola, como é o caso da conta nº 19.208-8, Agência 1914, registrada em nome da ACME DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA.

Tais fatos configuram prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, autorizando a imputação a eles de responsabilidade tributária, conforme comando contido no art. 135, III, do CTN.

A base de cálculo dos tributos foram nos seguintes montantes:

| Meses / anos | Ano-calendário 2010 | Ano-calendário 2011 | Ano-calendário 2012 |
|--------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| Janeiro | R\$ 9.655.492,22 | R\$ 10.324.466,20 | R\$ 7.473.850,94 |
| Fevereiro | R\$ 9.061.179,53 | R\$ 9.964.304,84 | R\$ 6.883.659,63 |
| Março | R\$ 9.811.066,05 | R\$ 10.816.556,90 | R\$ 7.403.715,57 |
| Abril | R\$ 9.418.482,48 | R\$ 9.771.474,31 | R\$ 6.849.417,61 |
| Maior | R\$ 9.419.538,43 | R\$ 10.814.470,66 | R\$ 7.461.169,16 |
| Junho | R\$ 9.772.601,88 | R\$ 11.410.113,67 | R\$ 7.135.825,75 |
| Julho | R\$ 8.776.480,32 | R\$ 10.501.595,73 | R\$ 7.297.771,64 |
| Agosto | R\$ 10.192.024,40 | R\$ 11.893.856,84 | R\$ 8.025.121,16 |
| Setembro | R\$ 10.348.034,98 | R\$ 5.978.265,73 | R\$ 7.275.238,34 |
| Outubro | R\$ 9.895.768,55 | R\$ 5.757.040,42 | R\$ 7.711.707,26 |
| Novembro | R\$ 9.863.153,78 | R\$ 5.862.050,15 | R\$ 7.610.045,65 |
| Dezembro | R\$ 8.969.385,51 | R\$ 5.186.905,80 | R\$ 6.136.010,39 |

Assim sendo, foram apurados para cada ano-calendário atuado os seguintes valores a título de omissão de receitas:

- Ano-calendário de 2010: R\$ 115.183.208,13
- Ano-calendário de 2011: R\$ 108.281.101,25
- Ano-calendário de 2012: R\$ 87.263.533,10

Em sede de julgamento de 1ª instância, por meio do Acórdão nº 14-64.001, de 26 de janeiro de 2017, a 1ª Turma de Julgamento da DRJ/RPO julgou improcedente a impugnação, consubstanciada na ementa reproduzida a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011, 31/03/2012, 30/06/2012, 30/09/2012, 31/12/2012

CONSTITUIÇÃO SIMULADA DE PESSOAS JURÍDICAS PARA OCULTAR FILIAIS - ADMINISTRAÇÃO CENTRALIZADA - EMPRESA ÚNICA - LUCRO ARBITRADO - RECEITA BRUTA CONHECIDA - DEMONSTRATIVOS GERENCIAIS APREENDIDOS - INDÍCIOS CONCORDANTES E CONVERGENTES - MULTA QUALIFICADA - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE SÓCIOS - ADMINISTRADORES - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DECORRENTE DE CISÃO

Uma vez demonstrado que houve constituição simulada de pessoas jurídicas para ocultar a existência de filiais, administradas de forma centralizada pela matriz, correta é a tributação conjunta das diversas unidades. Arbitramento do lucro realizado por ter se revelado a escrituração mantida pelo contribuinte imprestável para a apuração dos tributos, quer sob a sistemática do lucro presumido, quer sob a do lucro real; por não se prestar a escrituração a identificar a efetiva movimentação financeira do contribuinte, com observância do princípio da entidade; por superação do limite permitido para a opção pelo lucro presumido. Legítima a apuração da receita

bruta a partir de detalhados demonstrativos gerenciais apreendidos na sede do contribuinte, confirmados por farta prova documental que consubstancia indícios concordantes e convergentes. É cabível a aplicação de multa qualificada (150%), quando demonstrado que as infrações foram praticadas com sonegação, fraude e conluio. São responsáveis pelos créditos tributários lançados, com base no art. 135, III, do CTN, os sócios-administradores que comprovadamente atuaram na prática das infrações tributárias apuradas, como se dá na assinatura de contratos sociais pertinentes a pessoas jurídicas constituídas por simulação, e que, ademais, auferiram benefícios econômicos decorrentes dessas infrações. Respondem pelos créditos tributários lançados contra a pessoa jurídica cindida as pessoas jurídicas que incorporaram parcela do patrimônio daquela.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011, 31/03/2012, 30/06/2012, 30/09/2012, 31/12/2012

AUTO REFLEXO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010, 31/05/2010, 30/06/2010, 31/07/2010, 31/08/2010, 30/09/2010, 31/10/2010, 30/11/2010, 31/12/2010, 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011, 31/01/2012, 28/02/2012, 31/03/2012, 30/04/2012, 31/05/2012, 30/06/2012, 31/07/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, 31/12/2012

DECADÊNCIA - AUTO REFLEXO

Uma vez demonstrada a prática de infrações com dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial segue a regra inscrita no art. 173, I, do CTN. Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010, 31/05/2010, 30/06/2010, 31/07/2010, 31/08/2010, 30/09/2010, 31/10/2010, 30/11/2010, 31/12/2010, 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011, 31/01/2012, 28/02/2012, 31/03/2012, 30/04/2012, 31/05/2012, 30/06/2012, 31/07/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, 31/12/2012

DECADÊNCIA - AUTO REFLEXO

Uma vez demonstrada a prática de infrações com dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial segue a regra inscrita no art. 173, I, do CTN. Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

A ciência da decisão de primeira instância ocorreram nas seguintes datas:

| Sujeito Passivo | Data da Ciência |
|--|-------------------|
| CRC - CENTRAL DE RECEBIMENTO DE CHEQUES S/S LTDA | AR - 14/02/2017 |
| MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA | AR - 12/05/2017 |
| MC CURSOS E RECEBIMENTOS DE CHEQUES S/S LTDA | AR - 12/05/2017 |
| ENNT COMÉRCIO SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES - EIRELI | AR - 12/05/2017 |
| Sr. Eloy Tuffi | AR - 12/05/2017 |
| Marlene Rito Nicolau Tuffi. | Edital 08/06/2017 |

A recorrente apresentou recurso voluntário em 08/03/2017, com as seguintes alegações:

- apresentou impugnação na qual argumentou: (a) Nulidade por cerceamento ao direito de defesa; (b) Nulidade por obtenção ilegal de documentos; (c) Nulidade por cerceamento ao direito de defesa pois a fiscalização não analisou as provas trazidas durante a fiscalização, e ainda gerou dúvidas quanto ao valor omitido; (d) Nulidade em razão da impossibilidade de arbitramento do lucro; (e) Nulidade por cerceamento ao direito de defesa em face da ausência de individualização dos documentos obtidos pela Polícia Federal;

- ainda na impugnação, quanto ao mérito, alegou: (f) Da autonomia e independência das empresas citadas no lançamento tributário; (g) Inexistência de sonegação, pois o lançamento foi feito apenas a partir de valores constantes em relatórios sem assinaturas e sem carimbo; (h) Erro na determinação da base de cálculo, por ausência de separação das receitas de Prestação de Serviços e das Receitas da venda; (i) Erro na eleição da base de cálculo, utilizando um relatório gerencial para apurar os créditos tributários; (j) Da ilegalidade do regime de apuração em decorrência da opção pelo Lucro Presumido e a impossibilidade do arbitramento; (k) Não cabimento da qualificação da multa; (l) Inexistência de Solidariedade dos Sócios por ausência de provas; (m) Inexistência de responsabilidade de terceiros, por ausência de provas.

- entretanto, a decisão recorrida julgou improcedente a impugnação, devendo ser reformada pelo provimento ao recurso ora apresentado, pelos seguintes motivos:

a) a despeito de o auto de infração padecer de nulidade, estas serão abordadas após o mérito, haja vista a possibilidade de decisão favorável à recorrente, nos termos do § 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

b) quando da apreciação da questão "**Autonomia e Independência das empresas citadas no lançamento**", a decisão incorreu em erro na análise do material coligido aos autos, chegando a omitir e distorcer informações, justificando a improcedência da impugnação por ofender o princípio contábil da Entidade, discorrendo no voto condutor várias circunstâncias.

b.1) a decisão combatida ofende aos artigos 371 e 375 do novo CPC, no que concerne a natureza jurídica da atividade desenvolvida pela recorrente, a situação fática dos autos, e alguns pontos fundamentais constantes da impugnação que sequer foram mencionados.

b.2) cita doutrina que afirma que não é ilegal a opção pelo Lucro Presumido quando: (i) a empresa existe, efetivamente, (ii) os sócios forem os mesmos em várias empresas, (iii) empresas localizadas em endereços diversos e em locais compatíveis com as atividades, (iv) empregados em folha de pagamento e (v) controle contábil separado.

b.3) é fato que as empresas tidas como filiais já se encontravam em atividade muito antes da existência da recorrente, já possuindo independência financeira e tributária.

b.4) a decisão não analisou os documentos constantes no autos comprovando a autonomia e independência das empresas.

b.5) a decisão citou exemplos que não constaram do Relatório de Ação Fiscal, e foram inseridos totalmente fora do contexto, seja porque não havia relação com a recorrente, seja porque não indicou a origem dos mesmos.

b.6) fato certo é que: (i) as PJs efetivamente existem e exercem suas respectivas atividades; (ii) há receita declarada e tributos recolhidos; (iii) há despesas próprias; (iv) há funcionários próprios; (v) a instituição de Centro de Serviços Compartilhados - CVC - para algumas atividades é permitida pela SRF; (vi) a legislação não impede que pessoas físicas sejam sócias de mais de uma empresa tributada pelo lucro presumido; e especialmente (vii) o propósito comercial para constituir diversas empresas em lugar de filiais estava na facilidade de transferi-las para os FRANQUEADOS.

b.7) a decisão não analisou a inexistência de cisão de empresas para fugir do lucro, e esclarece que as escolas foram surgindo a partir de demanda do mercado.

b.8) o lançamento e a decisão de primeira instância partiram de premissa falsa, cabendo a nulidade desta última oportunizando à recorrente apresentar nova manifestação.

c) Relativo aos **fundamentos da simulação**, a decisão de primeira instância acolheu de forma integral os argumentos do Relatório de Ação Fiscal, sem apontar qual o erro/ato praticado pela recorrente.

c.1) contesta os fundamentos da decisão recorrida, indagando qual seria a simulação ao contratar o mesmo contador e advogado.

c.2) o auditor fiscal não provou que as "filiais" transferiam receitas omitidas à "matriz", cabendo ao fiscal, em respeito ao artigo 42 da Lei 9.430/96, intimar as 64 empresas a demonstrar a origem dos valores constantes no extrato bancário para chegar à "liquidez financeira das filiais"; afirma que a decisão recorrida contrapôs este argumento de forma frágil e totalmente fora do contexto da documentação citada.

c.3) não há ilegalidade no compartilhamento de algumas atividades, e as empresas do Grupo possuíam autonomia contábil e gerencial, o que possibilita que cada diretor de unidade estabeleça os respectivos planos de ação necessários para alcançar o objetivo traçado pelo presidente do Grupo.

c.4) o agente fiscal apresentou como prova dados constantes em "Relatórios Gerenciais" apreendidos na sala do advogado interno da empresa, apurando com base nestes documentos a receita bruta.

c.5) em momento algum no relatório fiscal o auditor fez referência a extratos bancários, mas apenas os citou, mas sem nem confrontar com os valores dos relatórios gerenciais.

c.6) o lançamento foi feito a partir dos valores constantes em relatórios sem assinatura e sem carimbo, os quais poderiam ser utilizados como indício, para então solicitar demonstrações contábeis e movimentação bancária das "filiais", podendo, inclusive, inverter o ônus da prova prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

c.7) indaga como o auditor fiscal concluiu que a filial deveria manter contas próprias nas quais poderia efetuar depósitos em cheque e dinheiro de um montante entre 20% e 30%.

c.8) a sonegação não se prova através de um único email extraído fora do contexto, no qual a Administração buscava solucionar uma dúvida com o contador da empresa.

c.9) não há provas de que apenas uma pequena parcela do faturamento passaria pelas contas bancárias, como afirmou a decisão recorrida.

d) alegou **erro da determinação da base de cálculo** na impugnação, mas o entendimento do julgador, considerando que as receitas foram extraídas dos relatórios gerenciais sem qualquer discriminação quanto à atividade desenvolvida, é de que o auditor fiscal corretamente aplicou sobre a totalidade das receitas o percentual atinente à prestação de serviços, para determinar o lucro arbitrado.

d.1) a decisão recorrida partiu de premissas falsas, pois não houve análise das escriturações e declarações das "filiais", verificando-se cerceamento ao direito de defesa;

d.2) também não foram considerados no lançamento do faturamento os tributos recolhidos pelas filiais.

d.3) o relatório fiscal não menciona que a escrituração da recorrente não é confiável, sendo este termo criado pelo julgador para dar interpretação totalmente contrária prevista na legislação.

d.4) poderia ter feito uma divisão proporcional entre serviço e comércio, pois o auditor tinha o conhecimento das receitas de serviço e comércio.

d.5) o lançamento carece de liquidez e certeza, devendo ser cancelado.

e) com relação ao **erro na determinação do regime de apuração**, requer que o lançamento seja cancelado, pois optou pelo lucro presumido, não havendo motivos para apurar os créditos tributários pelo lucro arbitrado.

f) reafirma a nulidade do lançamento em função de:

f.1) ausência de intimação da empresa MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS e INFORMÁTICA LTDA para participar do processo administrativo fiscal, uma vez que foi incluída como responsável solidária na qualidade de fazer parte, juntamente com a recorrente, da matriz da Escola MICROCAMP;

f.2) impossibilidade do arbitramento, pois os fatos apontados pela fiscalização - não apresentação da escrituração contábil e fiscal necessária à apuração dos tributos - não teria ocorrido; alega que o auditor fiscal não fez o confronto com os extratos bancários com os livros fiscais e contábeis para poder asseverar que a escrituração não estaria de acordo com as regras fiscais e contábeis, o que demonstra a ilegalidade do arbitramento; aduz, ainda, que não restou claro real motivo para o arbitramento.

f.3) ausência de intimação para recompor a escrituração do ano de 2012; se não foi intimada e não foi apontada deficiências na escrita contábil e fiscal do ano de 2012, a defesa restou cerceada, dando ensejo à nulidade, ou ao menos a exclusão deste ano-calendário do auto de infração.

f.4) cerceamento de defesa, pela ausência de análise das provas e dúvida quanto ao valor omitido; a recorrente foi intimada a esclarecer transações financeiras, devendo apontar a origem de cada crédito, no montante de R\$ 58 milhões, mas foi autuada com uma base de cálculo de R\$ 310 milhões, sem oportunizar à recorrente qualquer manifestação.

f.5) violação à prerrogativa de profissional, pois os documentos que deram suporte ao lançamento foram obtidos/apreendidos na sala e no computador de trabalho do advogado da recorrente, Dr. Edson Ferreira Lisboa, em clara ofensa ao artigo 133 da CF/88 e do artigo 2º da Lei nº 8.906/94; afirma que não há provas de que o Dr. Edson atuava como gestor que permitisse a utilização destes documentos.

g) não há comprovação de dolo, fraude ou simulação, sendo impossível a qualificação da multa de ofício.

g.1) não é possível encontrar os argumentos e provas contundentes, nem mesmo identificar a conduta imputada à recorrente, pois o fiscal apenas citou os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

g.2) o auditor fiscal citou apenas "omissão de receita reiterada", não sendo suficiente para qualificação da multa, haja vista as Súmulas CARF nº 14, 25 e 96.

h) reconhecendo-se a inexistência de dolo, fraude ou simulação, o auto de infração deve ser retificado para excluir os fatos geradores, anteriores a dezembro/2010, com fundamento no artigo 150, § 4º do CTN.

i) caso a decisão de primeira instância não seja reformada, seja no mérito ou nas nulidades suscitadas, requer a retificação do lançamento para excluir:

i.1) o ano de 2012, pois é incabível o arbitramento sem qualquer intimação;

i.2) a multa de 150%, reduzindo-a para 75%;

i.3) ano de 2010 em razão da decadência do lançamento;

i.4) excluir os valores que foram recolhidos a título de impostos e contribuições de todas as empresas relacionadas no Relatório de Ação Fiscal.

j) requer, ainda, que a base de cálculo seja a movimentação financeira expurgando valores que dispensam demonstração de origem, como devolução de cheque.

l) requer a conversão do julgamento em diligência, sob pena de cerceamento ao direito de defesa, para esclarecer os seguintes quesitos:

1.1) quais os erros e falhas constantes da escrituração comercial e fiscal da Recorrente;

1.2) quais os valores foram excluídos do lançamento tributário e que constaram dos extratos bancários, informando as datas respectivas;

1.3) quais os créditos constantes no extrato da conta corrente que geraram dúvidas, individualizando-os;

1.4) quais os valores foram transferidos à recorrente pelas empresas citadas;

1.5) para excluir da autuação todos os documentos e arquivos encontrados na sala do advogado da empresa Dr. Edson Ferreira Lisboa.

A responsável solidária MC CAMP Distribuidora de Livros LTDA apresentou recurso voluntário em 09/06/2017, com as seguintes alegações:

- o fundamento do Relatório de Ação Fiscal e da decisão recorrida seria que o Sr. Eloy Tuffi era sócio da devedora principal denominada de CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA e também da recorrente (MC CAMP Distribuidora de Livros LTDA).

- incorreram em erro de fato e de direito na análise do material, pois não observaram que o Sr. Eloy Tuffi não era sócio da recorrente, o que desmonta toda tese desenvolvida pela fiscalização.

- outro erro seria a afirmação de que a CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA e a recorrente teriam a mesma atividade social, de acordo com os contratos sociais.

- a recorrente foi constituída antes da CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA e sua única atividade realizada era a venda de livros.

- a fiscalização incorreu em erro de fato, pois não acessou os principais documentos da recorrente tais como Notas Fiscais, contrato social, DCTF e extratos bancários, o que levaria à conclusão diversa.

- estão ausentes os requisitos do artigo 124, inciso I do CTN, especialmente por conta da ausência do interesse comum no fato gerador da obrigação tributária de terceiro; ressaltando que não há identidade de sócios e de atividades sociais;

- em homenagem ao Princípio da Verdade Material, o presente recurso voluntário deve ser admitido e julgado com os demais.

- também não há que se falar em não instalação do litigioso administrativo em face da recorrente, posto que o sujeito passivo principal apresentou impugnação, fato que reflete para os demais qualquer decisão.

- ainda que intempestiva a impugnação, deve o julgamento ser convertido em diligência para apurar o erro de fato e de direito apontado, com base no inciso III, do art. 145 e no art. 149, do CTN.

- a recorrente não foi intimada para prestar qualquer esclarecimento ou mesmo apresentar documentos.

- ocorreu erro de fato na decisão de primeira instância uma vez que não se pronunciou quanto ao argumento de que as empresas citadas já existiam antes da recorrente, com independência financeira e gerencial.

- a decisão recorrida cita e-mail que comprovaria a prática reiterada de omissão de receita, cita pessoas que não fazem parte da estrutura da recorrente; registra que a recorrente sequer foi citada no e-mail.

- não é crível, por tal "prova", afirmar que a CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA orientava a suposta filial, bem como comprovaria a prática de omissão de receita, estendendo a responsabilidade solidária à recorrente.

- não consta do Relatório de Ação Fiscal a indicação dessas provas citadas pelo julgador, logo, além de erro de fato, estamos diante de uma nova auditora em verdadeira substituição da fiscalização no fundamento do auto de infração, motivo pelo qual deve ser anulada a decisão recorrida.

- o fundamento da qualificação da multa seria a estratégia da empresa CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA, dividindo suas receitas em pequenas parcelas, simulando a existência de dezenas de unidades independentes com a finalidade de enquadrar-se no lucro presumido, não encontra respaldo na norma e no entendimento pacífico do CARF, não

restando comprovado o dolo, ou seja, a intenção de omitir ou retardar o conhecimento da autoridade fazendária o fato gerador.

- analisando o Termo de Verificação Fiscal, não é possível encontrar os argumentos e provas contundentes, nem mesmo identificar qual foi a conduta imputada à contribuinte principal, o que dirá da Responsável Solidária, pois o Auditor-Fiscal apenas citou os art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

- só houve a citação de prática reiterada de omissão de receitas.

- decadência do ano de 2010;

- erro na base de cálculo dos tributos já recolhidos pela recorrente, devendo o julgamento ser convertido em diligência.

- finaliza requerendo:

- afastar da imputação da responsabilidade solidária da recorrente.
- a conversão do julgamento em diligência para apurar o erro de fato;
- excluir a multa de ofício de 150%, reduzindo-a para 75%;
- excluir o período anterior a dezembro/2010 em razão da decadência do lançamento;
- que a base de cálculo seja a movimentação financeira expurgando valores que dispensam demonstração de origem, como devolução de cheque

O responsável solidário Eloy Tuffi apresentou recurso voluntário em 08/03/2017, com as seguintes alegações:

- o fundamento para responsabilização solidária constante no Relatório da Ação Fiscal decorre do fato de que os sócios tinham poder de decisão e a utilização de conta correntes para pagamento de gastos pessoais.

- em erro de fato na análise do material coligido aos autos, o julgador manteve o recorrente como responsável solidário por entender que o mesmo tinha ascendência no grupo econômico, alardeando que houve desvio de recursos das contas bancárias para negócios particulares, sendo demonstrada tentativa de blindagem patrimonial através de constituição de empresas em nomes de terceiros.

- as citadas empresas foram constituídas anteriormente ao fato gerador, não sendo crível a suposta blindagem, não havendo prova de fraude ou simulação.

- a responsabilidade foi imputada sem prova das condutas praticadas com excesso de poder e/ou infração à lei, devendo a mesma ser afastada.

- ainda que se mantenha a responsabilidade tributária, o lançamento não subsiste, pois é nulo em razão de (i) impossibilidade de arbitramento; (ii) cerceamento ao direito de defesa, pois a recorrente não teve acesso ao trabalho investigativo utilizado pela fiscalização; (iii) utilização de documentos obtidos na sala e computador do advogado; (iv) cerceamento ao direito de defesa, pois há dúvidas quanto ao valor que teria sido omitido; (v) ausência de individualização do material apreendido pela Polícia Federal; (vi) falta de intimação da responsável solidária MC CAMP Distribuidora de Livros LTDA, o que torna a decisão recorrida nula.

- caso a decisão de primeira instância não seja reformada, seja no mérito ou nas nulidades suscitadas, requer a retificação do lançamento para:

- afastar da imputação da responsabilidade pessoal da recorrente.
- excluir o ano de 2012, pois é incabível o arbitramento sem qualquer intimação;
- excluir a multa de ofício de 150%, reduzindo-a para 75%;
- excluir o período anterior a dezembro/2010 em razão da decadência do lançamento;
- que a base de cálculo seja a movimentação financeira expurgando valores que dispensam demonstração de origem, como devolução de cheque.

A responsável solidária MC Cursos e Recebimentos de Cheques S/S LTDA apresentou recurso voluntário em 13/06/2017, com as seguintes alegações:

- a recorrente e a empresa autuada nunca foram sócias ou tiveram qualquer relacionamento societário que pudesse caracterizar uma cisão ou uma divisão das atividades.

- a recorrente nunca participou da gestão administrativa da empresa autuada, tendo apenas prestados serviços de recebimentos de cheques.

- em decorrência do processo de divórcio, a Sra. Marlene obteve liminar que lhe conferiu a administração de 29 empresas, em abril de 2011.

- o critério para a partilha levou em consideração que, de fato, cada ex-cônjuge era responsável por parte das empresas, ficando a recorrente sob administração da Marlene Rito Nicolau.

- até a separação, a Sra. Marlene era sócia apenas no papel, pois a condução dos negócios ficava com o Sr. Eloy Tuffi.

- as empresas que passaram a ser administradas pela Sra. Marlene a partir de 2011 não se confundem com a empresa autuada, possuindo endereços e gestões administrativas diferentes.

- a fiscalização interpretou que essa operação seria uma cisão parcial, considerando que uma determinada sociedade denominada Microcamp ABC, sediada em Campinas, cindiu e criou outra sociedade em São Paulo, Microcamp ABC/SP com a denominação da recorrente.

- cisão possui requisitos e procedimentos próprios que não ocorreram no presente caso, mas sim uma partilha de bens de um casal, com a divisão de um patrimônio comum, sem tentativa de sonegação fiscal ou planejamento de evasão.

- os artigos 135 e 124, inciso I, ambos do CTN, são inaplicáveis pela falta de comprovação de fatos que permitissem esses enquadramentos.

- caso mantida a autuação, que a multa de ofício seja reduzida para 75%, pois a fiscalização não individualizou condutas da recorrente, não fazendo prova de nenhuma conduta que pudesse sustentar a acusação fiscal, assim como não há confusão patrimonial ou de ocorrência de gestão da empresa autuada pela recorrente.

- se mantida a autuação, que seja excluído o ano-calendário de 2010 em razão da decadência de lançar, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

- não houve participação da recorrente no procedimento fiscalizatório, visto que se afastou antes da fiscalização, e não tem condições de apresentar documentos da empresa autuada com vistas ao eventual questionamento das acusações fiscais, mais um motivo para afastar a multa qualificada.

A responsável solidária Marlene Rito Nicolau apresentou recurso voluntário em 13/06/2017, com as seguintes alegações:

- a recorrente ajuizou ação de divórcio em abril de 2011.

- o critério para partilha levou em consideração que cada ex-cônjuge era responsável por parte das empresas, sendo que a empresa autuada - CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA - era de administração exclusiva do Sr. Eloy Tuffi.

- a audiência de conciliação, realizada em 2013, confirmou a manutenção da empresa autuada sob a administração do Sr. Eloy Tuffi.

- até a separação, a recorrente era sócia apenas no papel, pois a condução dos negócios ficava com o Sr. Eloy Tuffi.

- as empresas que passaram a ser administradas pela recorrente não se confundem com a empresa autuada, possuindo endereços e gestões administrativas diferentes.

- a recorrente jamais participou da gestão administrativa, contábil e fiscal da empresa autuada, função que sempre foi desempenhado pelo Sr. Eloy Tuffi, sendo inaplicável o artigo 135 do CTN.

- o simples fato de ser sócia é insuficiente para atribuição de responsabilidade tributária, além de não ter sido comprovado qualquer ato com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

- também é inaplicável o artigo 124, inciso I do CTN pela falta de comprovação do "interesse comum" na ocorrência dos fatos geradores.

- caso mantida a autuação, que a multa de ofício seja reduzida para 75%, pois a fiscalização não individualizou condutas da recorrente, não fazendo prova de nenhuma conduta que pudesse sustentar a acusação fiscal, assim como não há confusão patrimonial ou de ocorrência de gestão da empresa autuada pela recorrente.

- se mantida a autuação, que sejam excluídos os lançamentos de PIS e COFINS dos meses de janeiro a novembro de 2010 em razão da decadência de lançar, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, sendo fato incontroverso que a recorrente efetuou pagamentos.

- não houve participação da recorrente no procedimento fiscalizatório, visto que se afastou antes da fiscalização, e não tem condições de apresentar documentos da empresa autuada com vistas ao eventual questionamento das acusações fiscais, sendo mais um motivo para afastar a multa qualificada.

- caso mantido o lançamento, que o julgamento seja convertido em diligência para comprovar os pagamentos de PIS e COFINS dos meses de janeiro a novembro/2010, para fins de contagem do prazo decadencial previsto artigo 150, § 4º do CTN.

A responsável solidária ENNT Comércio, Serviços e Participações EIRELI apresentou recurso voluntário em 13/06/2017, com as seguintes alegações:

- a recorrente nunca foi uma empresa prestadora de serviços às sociedades integrantes das Empresas MICROCAMP, enquanto vigorou a sociedade entre seus sócios.

- a recorrente foi constituída em setembro de 2011, tendo como sócios José Nabais Nicolau e Eloyse Nathalia Nicolau Tuffi; já as empresas MICROCAMP pertenciam aos pais de Eloyse, o Sr. Eloy Tuffi e a Sra. Marlene Rito Nicolau Tuffi.

- - em decorrência do processo de divórcio, a Sra. Marlene obteve liminar que lhe conferiu a administração de 29 empresas, em abril de 2011.

- o critério para a partilha levou em consideração que, de fato, cada ex-cônjuge era responsável por parte das empresas, ficando a empresa autuada - CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA - sob administração do Sr. Eloy Tuffi.

- a recorrente não é citada em momento algum seja o esboço de partilha, seja no acordo celebrado entre as partes; nem poderia, pois não pertencia à nenhuma delas.

- considerando a filha Eloyse ficou sob a guarda da mãe, a ora recorrente, da qual Eloyse passou a ser a única sócia, iniciou suas atividades exclusivamente para as empresas

que ficaram com MARLENE, jamais tendo prestado serviços às que permaneceram com o pai, dentre as quais a empresa autuada.

- a fiscalização interpretou que essa operação seria uma cisão parcial, considerando que uma determinada sociedade denominada Microcamp ABC, sediada em Campinas, cindiu e criou outra sociedade em São Paulo, Microcamp ABC/SP com a denominação da recorrente.

- cisão possui requisitos e procedimentos próprios que não ocorreram no presente caso, mas sim uma partilha de bens de um casal, com a divisão de um patrimônio comum, sem tentativa de sonegação fiscal ou planejamento de evasão.

- os artigos 135 e 124, inciso I, ambos do CTN são inaplicáveis pela falta de comprovação de fatos que permitissem esses enquadramentos.

- caso mantida a autuação, que a multa de ofício seja reduzida para 75%, pois a fiscalização não individualizou condutas da recorrente, não fazendo prova de nenhuma conduta que pudesse sustentar a acusação fiscal, assim como não há confusão patrimonial ou de ocorrência de gestão da empresa autuada pela recorrente.

- se mantida a autuação, que seja excluído o ano-calendário de 2010 em razão da decadência de lançar, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

- não houve participação da recorrente no procedimento fiscalizatório, visto que nunca participou do quadro de sócios da empresa autuada, e não tem condições de apresentar documentos da empresa autuada com vistas ao eventual questionamento das acusações fiscais, mais um motivo para afastar a multa qualificada.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões aos recursos voluntários, com os seguintes argumentos:

=> Nulidades arguidas.

- não tem cabimento a preliminar de nulidade pela falta de intimação do responsável solidário, pois restou comprovado que foi devidamente notificado do lançamento por carta com aviso de recebimento.

- a falta de intimação sequer seria causa de nulidade, mas sim a possibilidade, em tese, de sua exclusão do pólo passivo.

- também não é causa de nulidade a dedutibilidade dos tributos pagos anteriormente, pois reclama apenas possível ajuste quando da execução do julgado.

- esclarece que a intimação durante a Ação Fiscal não é requisito de validade do lançamento, porquanto "*O procedimento fiscal é informado pelo princípio da inquisitorialidade, no qual a autoridade fiscal reúne o acervo fático-probatório suficiente à formação de seu convencimento acerca da infração. Desta forma, não há obrigatoriedade da notificação do responsável tributário nesta fase preparatória*"

- também não houve cerceamento ao direito de defesa, sendo que muitas alegações suscitadas refletem discordância quanto a valoração das provas, questão afeta ao mérito.

- também não assiste razão quanto à invocada nulidade por violação de prerrogativa da advocacia, o Plenário do STF assentou que a inviolabilidade de escritório de advocacia não é absoluta, podendo ser afastada quando o próprio advogado é suspeito da prática de crime.

- o local de realização da medida de busca e apreensão não correspondia à escritório de advocacia, e quem possuía habilitação para exercer a profissão de advogado "atuava, na verdade, como gestor do grupo de empresas MICROCAMP".

- busca e apreensão foi realizada em local onde eram praticados atos voltados à sonegação fiscal, passíveis eventualmente de tipificação como crimes contra a ordem tributária, e não recaiu sobre escritório de advocacia.

- não se identifica a alegada "confusão" no Relatório Fiscal; os fatos apurados e os critérios legais utilizados pela Autoridade Fiscal encontram-se objetivamente esclarecidos, não havendo prejuízo para a defesa.

-a leitura do Relatório demonstra que não há margem às dúvidas mencionadas nas razões recursais, pois ficou claro que o arbitramento se deu porque "a empresa **não apresentou escrituração contábil e fiscal** necessária à apuração dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, mesmo após intimada a adequar sua escrituração.

- carece de previsão legal a exigência de que o Fiscal instaure uma *espécie de contraditório específico* para desqualificar a escrituração fiscal, após cotejá-la com extratos bancários do contribuinte, sendo que o arbitramento realizado observou os ditames dos arts. 529 e 530 do RIR/1999.

- esta não é a sede apropriada à insurgência contra a ausência de individualização de todos os documentos apreendidos pela Polícia Federal; tal questão pode em tese ser arguida nos autos do procedimento criminal.

=> O desvirtuamento da personificação como meio para evasão de tributos. Fatos e provas da sonegação.

- os recorrentes sustentam que houve erro na análise do material probatório e defendem a prevalência de suposta autonomia e independência das diversas pessoas jurídicas que compõem o grupo Escola MICROCAMP/ABC.

- o Relatório Fiscal é resultado do exame de farta prova documental obtida mediante decisão judicial que autorizou medida de busca e apreensão e quebra de sigilo bancário, no âmbito de Inquérito Policial.

- a Fiscalização conseguiu demonstrar que a criação de mais de cinco dezenas de pessoas jurídicas, todas constituídas pelos mesmos sócios e tendo o mesmo objeto (atividade de ensino), não refletia a realidade e tinha único propósito de sonegar tributos.

- tal constatação encontra-se amparada nos seguintes elementos probatórios:

1. Vinculação de todas as unidades da Escola MICROCAMP/ABC à CRC - Central de Recebimento de Cheques e à MC CAMP Distribuidora de Livros e Informática

Ltda, chamada de "*holding* informal": a liquidez financeira dos estabelecimentos de ensino era transferida continuamente, na forma de dinheiro em espécie e de cheques, a essas duas empresas, as quais funcionavam como "matriz de fato", sendo que não há provas que estes recursos retornavam para as filiais indicando que seriam independentes. Da matriz de fato partiam ordens de funcionamento a serem executadas por gerentes e diretores das unidades, incluindo determinações sobre salários, bem como números de funcionários a serem contratados. Destaque-se ainda a referência feita em e-mail enviado por funcionário de nome João Alencar ao Vice-Presidente da Escola MICROCAMP/ABC, tendo como conteúdo faturamento das "filiais", nos anos de 2011 e 2012 (fl. 33.648).

2- Identidade de sócios administradores e produção em série de contratos sociais quase idênticos apresentando o mesmo objeto social: todas as unidades tinham os mesmos sócios administradores, Eloy Tuffi e Marlene Rito Nicolau Tuffi, e em algumas delas ainda figurava como administrador o filho do casal, Davi Tuffi.

3 - Ao confrontar as DIPJs oriundas de cada CNPJ pertencente ao grupo com documentos apreendidos na matriz, a Autoridade Fiscal identificou a repetição da utilizar base de cálculo no valor aproximado de 20% das mensalidades auferidas para o recolhimento do IRPJ e da CSLL;

4 - A Fiscalização constatou que as unidades abriam contas correntes independentes, muito embora sujeitas à movimentação a partir de critérios estabelecidos pela matriz, conforme se verifica no conteúdo de *e-mails* e no conjunto de extratos bancários associados a registros de reais faturamentos

5 - Único contador para todas as unidades da Escola MICROCAMP/ABC: na matriz da MICROCAMP/ABC eram confeccionadas as DIPJs das unidades. As declarações de todas foram encontradas nos computadores do contador da matriz da Escola MICROCAMP/ABC .

- restou demonstrado que a segregação da Escola MICROCAMP/ABC em pessoas jurídicas sem autonomia teve como finalidade reduzir o valor dos tributos devidos, permitindo omitir receitas que superam R\$ 300.000.000,00, nos anos-calendário 2010, 2011 e 2012.

- destaca a existência de mensagens eletrônicas que evidenciam a intenção de sonegar fatos geradores, ao demonstrar a preocupação de evitar registros sobre a deliberada prática de omitir receitas.

- a ordem jurídica não proíbe que pessoas físicas sejam sócias de mais de uma empresa e que compartilhem despesas, mas, *in casu*, foi possível identificar que o fato associativo contemplava apenas propósito e objeto social únicos, os quais foram definidos e executados pelo então casal Eloy Tuffi e Marlene Rito Nicolau Tuffi.

- a alegada autonomia contábil e gerencial não resiste ao exame das provas colhidas, pois as diretrizes fundamentais da atuação das unidades partiam da chamada "matriz de fato", que exercia hierarquia administrativa sobre cada estabelecimento.

- mensagens eletrônicas fazem referência ao "faturamento, despesas e **remessa das filiais**", o que demonstra que havia de fato apenas uma única empresa (destacou-se).

- a Autoridade Fiscal trouxe fundamentos suficientes para demonstrar que a prática evidenciada consiste em simulação, nos termos do art. 167 do Código Civil, uma vez

que "os proprietários da *fiscalizada* sempre tiveram a intenção de fraudar a fiscalização tributária federal, criando na aparência as condições formais para que filiais de uma grande empresa aparentassem serem empresas independentes e que essa realidade simulada pudesse ser oposta à Secretaria da Receita Federal do Brasil"

- os motivos aparentes alegados - facilidade de transferência a outros franqueados e adoção de modelo comum ao mercado - não coincidem com o motivo real, o qual, conforme fartamente demonstrado, é a pulverização do negócio para facilitar a sonegação fiscal.

- simples referência, no Relatório Fiscal, a supostas unidades franqueadas não têm o condão de infirmar o lançamento, cujo arbitramento teve como base dados colhidos na chamada "matriz de fato", onde se concentravam as receitas das unidades pertencentes ao casal Eloy e Marlene, motivo pelo qual, por óbvio, não levou em conta possíveis unidades franqueadas.

- também não procede a afirmação de que a DRJ manteve o crédito tributário baseada em fatos não incluídos no lançamento, sendo evidente que os *fundamentos legais* (artigo 31 do Decreto nº 70.235/72) exigidos na motivação da decisão não se resumem à mera reprodução daqueles constantes no lançamento.

- a jurisprudência do CARF já assentou entendimento de que "A decisão de primeira instância tem sua amplitude delimitada no debate entre a impugnação e o lançamento, razão pela qual pode conter, em relação ao lançamento original, argumentos adicionais no intuito de reforçar o posicionamento do julgador ou de rebater as razões de defesa relevantes da impugnante. Tanto é assim que há previsão no processo administrativo fiscal de apresentação de prova após a impugnação que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. 16, § 4º, "c" do Decreto nº 70.235/72)" (Acórdão 3402-004.073, Relatora MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, julgado em 26/4/2017).

- não há ilegalidade na referência feita pelo órgão julgador a elementos que, embora não tenham sido mencionados expressamente no Relatório Fiscal, sejam **pertinentes aos fatos nele descritos**.

=> Base de Cálculo

- a autuada foi intimada a adequar sua escrituração contábil e fiscal para que fosse possível apurar os tributos de acordo com a sistemática do lucro real, contudo "a empresa não apresentou escrituração contábil e fiscal necessária à apuração dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil", o que justificou o arbitramento do lucro, nos termos do art. 47 da Lei 8.981/1995.

- evidenciada a simulação, artifício utilizado para que cada unidade de ensino apurasse o IRPJ e a CSLL no regime do lucro presumido, afigura-se manifesta a improcedência da alegação de descabimento do arbitramento, por extrapolar o limite legal.

- a DRJ entendeu corretamente que o arbitramento teve como referência "pastas gerenciais referentes aos dados de todas as filiais, as quais demonstram controle mensal do faturamento de cada unidade e também as despesas e remessas de recursos à matriz. Tais pastas gerenciais tiveram o respectivo conteúdo corroborado, em procedimentos de auditoria fiscal, mediante confronto com a documentação remetida pelas filiais para a matriz, apreendida

na matriz, composta de Relatórios de Fechamento Mensais, Relatórios de Conciliação de Contas das filiais e Extratos de Movimento de Caixa"

- a Fiscalização teve acesso a diversos *e-mails* mediante os quais eram compartilhados os dados reais de faturamento de todos os estabelecimentos, sendo o lucro arbitrado com base na receita bruta conhecida, conforme autorizado pelo art. 532 do RIR/99.

- não foi possível identificar as receitas oriundas de cada atividade, especialmente a de vendas, sendo aplicado o percentual mais elevado para o arbitramento da base de cálculo (art. 24, § 1º, da Lei 9.249/1995), motivo pelo qual não há falar em vício na apuração do valor do tributo devido.

- os argumentos apresentados no Recurso Voluntário não passam de mera tentativa de desqualificar provas produzidas pelo próprio contribuinte, as quais atendem perfeitamente ao *princípio da verdade material*.

- não se verifica, na legislação, exigência alguma de que extratos bancários sejam o único meio de informação da receita bruta sujeita ao arbitramento

=> Sujeição Passiva. Responsabilidade Tributária.

- a sujeição passiva principal da CRC já se encontra fartamente demonstrada, pois ela figurava como centro para o qual eram direcionadas todas as receitas auferidas pelas unidades da Escola MICROCAMP/ABC, de modo que era a pessoa jurídica que possuía "relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador" (art. 121, parágrafo único, I, do CTN).

- a MC Camp Distribuidora de Livros Ltda formava, juntamente com a CRC, a denominada "matriz de fato", compondo em conjunto indissociável a matriz da Escola Microcamp/ABC.

- a MC Camp possuía "interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal", nos termos do art. 124, I, do CTN.

- não passa de mera alegação a afirmação de que MC Camp não tem relação alguma com os proprietários da CRC, pois, no termo de audiência do divórcio do casal constante nos autos, consta expressamente que "Pertencerá exclusivamente ao varão as seguintes empresas: (...) MC Camp Distribuidora de Livros Ltda".

- o fato ter sido criada antes da CRC em nada afeta a responsabilidade solidária.

- conforme assentado em precedente do CARF, "Demonstrado nos autos a existência de **grupo de fato** (...), restou caracterizado o interesse comum das empresas do grupo, dentre elas a recorrente, motivo pelo qual conclui-se pela procedência da atribuição da responsabilidade solidária, nos termos do art. 124, I, do CTN" (Acórdão nº 1301-002.418, destacou-se).

- tal entendimento se amolda com perfeição ao caso concreto, no qual se evidencia mais do que um simples interesse econômico entre as empresas CRC e MC Camp, visto a gestão conjunta de um grupo de fato formado por pessoas jurídicas que nada mais eram do que filiais de uma grande matriz.

- quanto às pessoas físicas, não resta dúvida de que, na condição de sócios administradores das pessoas jurídicas, praticaram atos com infração à lei, ao deliberadamente simularem determinadas situações de fato para fraudar a Administração Tributária Federal e sonegar tributos, justificando a incidência da regra de responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN:

- o modelo criado para a gestão das unidades, compartilhada por CRC e MC Camp, foi reproduzido após a separação do casal para a administração dos estabelecimentos de ensino que passaram a pertencer a Marlene Rito.

- a Fiscalização identificou a ocorrência de uma "cisão parcial **de fato**", de modo que se mostra inócua a discussão trazida pelas recorrentes de que não foram preenchidos os requisitos da Lei 6.404/76.

- o Relatório Fiscal é voltado à demonstração da existência de simulação, ao passo que as recorrentes MC Cursos e ENNT se atém a meros argumentos formais.

- a acusação fiscal é resultado de substancioso exame de documentos apreendidos por determinação da Justiça Federal, e a cisão de fato se encontra bem retratada no mencionado termo de audiência de divórcio, sendo causa de responsabilidade tributária, conforme definido pelo STJ em recurso repetitivo (REsp 923.012/MG)

- nesse julgado, o STJ fixou entendimento de que, na responsabilidade tributária por sucessão (arts. 132 e 133 do CTN), os tributos e as multas "acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão" ; logo, o crédito tributário acompanha o patrimônio transferido, independentemente da prévia existência da sucessora, o que revela a improcedência dos argumentos aduzidos por MC Cursos e ENNT.

=> Qualificação da multa e incidência do artigo 173, I, do CTN

- os fatos que ensejaram a qualificação da multa já foram debatidos no tópico atinente aos fatos e provas da sonegação.

- é questionada a aplicação da multa de ofício qualificada, ao argumento, em síntese, de que não há motivo que justifique a penalidade.

- as provas trazidas pela Autoridade Fiscal comprovam que os envolvidos, de forma simulada, criaram artificialmente pessoas jurídicas que não possuíam autonomia administrativa e financeira - verdadeiras filiais subordinadas a uma "matriz de fato" -, com a finalidade de sonegar o pagamento de tributos.

- não se encontram presentes quaisquer das situações previstas no art. 112 do CTN, motivo pelo qual descabe invocar a incidência do princípio *in dubio pro reo*.

-a incidência da multa qualificada em relação aos sócios e às empresas que formam a "matriz de fato" (CRC e MC Camp) é evidente.

- Eloy Tuffi e Marlene Rito criaram a Escola MICROCAMP/ABC e montaram a estrutura que simulava a aparência de pessoas jurídicas em vez de "filiais de uma grande empresa".

- no presente caso, é manifesta a identidade entre os elementos subjetivos das pessoas físicas e das pessoas jurídicas envolvidas, uma vez que as provas demonstram que Eloy e Marlene "possuem a propriedade direta e poderes que lhes são diretamente concedidos através de Contratos Sociais simulados, o que lhes permite comandar e controlar totalmente a Escola MICROCAMP/ABC e todas as filiais que a compõem".

- com a ocorrência da "cisão de fato" explicitada pela Fiscalização, Marlene Rito criou e passou a comandar as empresas MC Cursos e ENNT, as quais compõem a "matriz de fato" das 29 unidades a ela pertencentes de fato após o divórcio, de modo que essas pessoas jurídicas passaram a compor o esquema de sonegação fiscal, o que justifica a imposição de multa qualificada também a elas.

- consequência da simulação comprovada é que o termo inicial do prazo decadencial passa a ser regido pelo art. 173, I, do CTN.

- finaliza requerendo a União que seja negado provimento aos Recursos Voluntários, mantendo-se a decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Lucia Miceli - Relatora

DA ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS

Início a análise dos requisitos de admissibilidade pelo recurso voluntário apresentado pela MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA, em 09/06/2017, acostado aos autos às fls. 35.235/35.256. Deixo de conhecê-lo uma vez que a responsável solidária **não apresentou impugnação** em face do lançamento, conforme restou consignado na decisão de primeira instância, abaixo transcrita:

As impugnações apresentadas por CRC, MC CURSOS, ENNT, Eloy Tuffi e Marlene Rito Nicolau atendem aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual delas conheço. A MC CAMP não impugnou a imputação a ela de responsabilidade tributária pelos créditos tributários lançados contra a CRC.

Uma vez que a responsável solidária MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA não apresentou impugnação, ela está fora do litígio instaurado no âmbito do processo administrativo fiscal, não podendo mais se manifestar.

Diferente do que alega em seu recurso, o fato de o sujeito passivo principal do lançamento apresentar impugnação, a instauração da lide fica limitada a este. Deve-se esclarecer que a CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA não possui legitimidade processual para defender os interesses da MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA.

A falta de legitimidade da pessoa jurídica para defender os interesses de terceiros já foi objeto de julgamento por esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Primeira Seção do CARF, por meio do Acórdão nº 1302-002.570, da lavra do i. Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, do qual transcrevo a ementa sobre a matéria:

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA JURÍDICA.
LEGITIMIDADE PARA RECORRER.**

Por falta de legitimidade para representar as pessoas físicas arroladas como responsáveis tributários, não se conhecem das alegações veiculadas pelo contribuinte principal quanto à exclusão de terceiros do pólo passivo da obrigação tributária.

No citado Acórdão, o Conselheiro também cita decisão no STJ, nos autos do Recurso Especial nº 1.347.627 (Rel. Min. Ari Pargendler, DJe 21/12/2013), concluindo pela ilegitimidade da pessoa jurídica para interpor recurso em defesa de interesse de terceiros. Abaixo transcrevo parte do voto condutor:

Tratou-se de julgado conforme o procedimento previsto para os Recursos Repetitivos, na forma do art 543-C, do Código de Processo Civil de 1973, o que atrairia o art. 62, §2º, do Regimento Interno do CARF, pelo que transcrevo a ementa:

"PROCESSO CIVIL. EMBARGOS DO DEVEDOR. A pessoa jurídica não tem legitimidade para interpor recurso no interesse do sócio. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08."

Portanto, deixo de conhecer do recurso voluntário apresentado pela responsável solidária MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA.

Os demais recursos voluntários foram apresentados nas seguintes datas:

| Sujeito Passivo | Data da Ciência | Recurso Voluntário |
|--|-------------------|--------------------|
| CRC - CENTRAL DE RECEBIMENTO DE CHEQUES S/S LTDA | AR - 14/02/2017 | 08/03/2017 |
| MC CURSOS E RECEBIMENTOS DE CHEQUES S/S LTDA | AR - 12/05/2017 | 13/06/2017 |
| ENNT COMÉRCIO SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES - EIRELI | AR - 12/05/2017 | 13/06/2017 |
| Sr. Eloy Tuffi | AR - 12/05/2017 | 08/03/2017 |
| Marlene Rito Nicolau Tuffi. | Edital 08/06/2017 | 14/06/2017 |

Demonstrado que os recursos são tempestivos, e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, deles eu conheço.

DO LANÇAMENTO

Diante do extenso Relatório de Ação Fiscal, faz-se necessário um resumo dos fatos verificados no âmbito da Operação "AVARITIA", ação conjunta envolvendo a Receita Federal do Brasil, a Polícia Federal e o Ministério Público, na qual constatou-se que a Escola MICROCAMP/ABC utilizou-se de uma estratégia de multiplicação de CNPJ para poder efetuar uma pulverização das atividades da empresa, com a finalidade de minimizar seus riscos tributários. Trata-se de uma estrutura empresarial constituída de matriz e filiais, que embora tenham CNPJ próprios, não possuem independência financeira e gerencial.

Para gerenciar as filiais, a matriz era formada por duas empresas - "holdings informais", cujos sócios seriam Sr. Eloy Tuffi e Sra. Marlene Nicolau Tuffi, cada um com 50% de participação, a saber:

1) CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA - sujeito passivo principal => responsável pelo gerenciamento financeiro, na qual concentrava os recursos financeiros recebidos das filiais, por meio de cheques ainda por compensar e dinheiro em espécie, sob a roupagem de empresa de *factoring*.

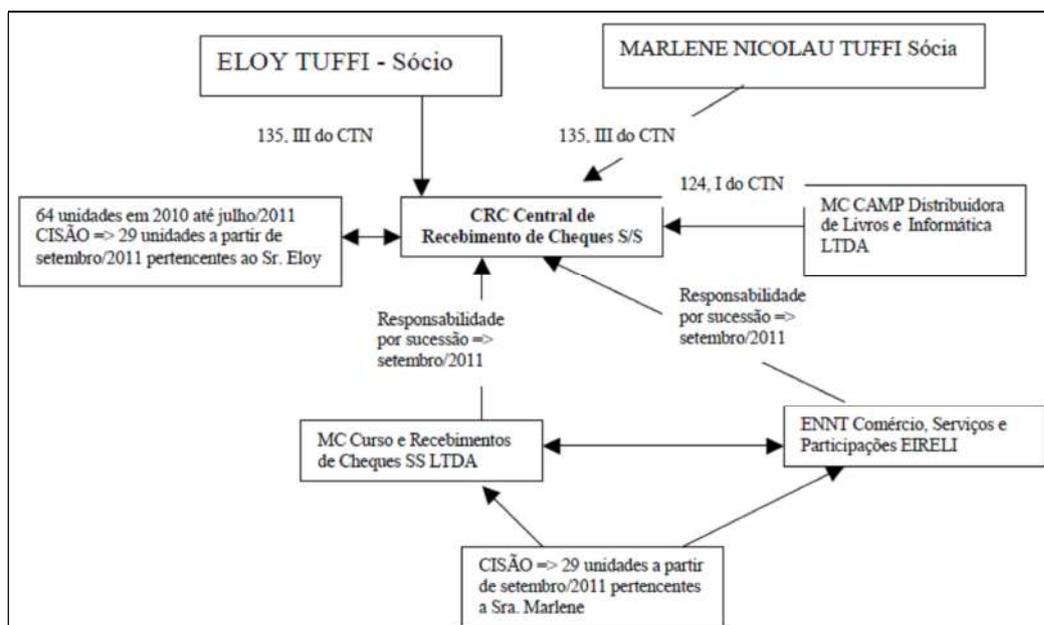
2) MC CAMP Distribuidora de Livros e Informática LTDA - sujeito passivo solidário => tinha como função dar o suporte técnico e administrativo para as atividades da Escola MICROCAMP/ABC.

Durante a operação, que incluiu Mandados de Busca e Apreensão, verificou-se a existência de relatórios de controle do faturamento real de todas as filiais, bem como foi possível identificar o fluxo financeiro praticado. Os faturamentos apurados com base nestes relatórios serviram de base para determinação dos tributos devidos, tendo o lucro arbitrado e a multa de ofício qualificada.

Em regra, as filiais declaravam, e depositavam em contas correntes próprias, em torno de 20% a 30% de seu faturamento, utilizando estes recursos para pagar parte de suas despesas, incluindo os tributos federais declarados na sistemática do Lucro Presumido. Outra parte, em torno de 45% a 55%, era utilizado para pagar as demais despesas não contabilizadas. O restante do faturamento era remetido para a CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA, que girava em torno de 25% do total arrecadado com as matrículas.

No ano-calendário de 2010, o grupo contava com 64 filiais. Em agosto de 2011, houve uma cisão com divisão das filiais entre os dois sócios, Sr. Eloy Tuffi e Sra. Marlene Rito Nicolau Tuffi, em função do divórcio. A atuação para os meses a partir de setembro/2011 até dezembro/2012 envolveu as 29 filiais que passaram a responder exclusivamente ao Sr. Eloy Tuffi.

Além disso, também foram responsabilizados solidariamente as seguintes pessoas físicas e jurídicas:



Passo à análise dos recursos voluntários.

RECURSO VOLUNTÁRIO DA AUTUADA - CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA

Em que pese a recorrente iniciar a defesa com questões de mérito, inverte a ordem por entender ser a mais cabível processualmente.

Portanto, passo a analisar a preliminar de nulidade do lançamento em razão de: (i) ausência de intimação da MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA; (ii) impossibilidade de arbitramento pela inexistência de decretação de desclassificação da escrituração; (iii) ausência de intimação para recompor a escrituração do ano-calendário de 2012; (iv) cerceamento ao direito de defesa pela ausência de análise das provas, gerando dúvida quanto ao valor omitido e (v) violação à prerrogativa profissional.

Passo a me pronunciar.

A recorrente inicia a nulidade afirmando que a responsável solidária MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA não teria sido intimada do lançamento. Entretanto, é possível verificar a correta intimação do auto de infração em 17/12/2015, conforme atesta o Aviso de Recebimento acostado aos autos às fls. 34.159.

Quanto ao arbitramento, no que concerne a sua suposta ilegalidade, ou até mesmo a falta de intimação para recompor a escrituração contábil e fiscal do ano-calendário de 2012, seriam questões de mérito que levariam à improcedência do lançamento. Estas matérias serão analisadas em momento oportuno.

Com relação à ausência da análise das provas, apresentadas para esclarecer os depósitos bancários, cumpre esclarecer que o presente lançamento não decorre de omissão de receitas com base na presunção legal prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Conforme relatado, a base de cálculo foi obtida nos documentos apreendidos por meio de Mandados de Busca e Apreensão nº 15/2014 e 16/2014. As pastas gerenciais obtidas demonstravam controle do faturamento mensal das filiais, sendo seu conteúdo corroborado mediante confronto com a documentação remetida pelas filiais para a matriz.

Portanto, em que pese a recorrente ter sido intimada a esclarecer a origem do depósitos bancários, a fiscalização optou por determinar os créditos tributários utilizando a base de cálculo obtida por meio daqueles documentos, por revelarem o real faturamento do grupo. Logo, é desnecessária a análise dos documentos apresentados em resposta às intimações para esclarecer a origem dos depósitos bancários, motivo pelo qual não ocorre qualquer cerceamento ao seu direito de defesa.

Aliás, a própria recorrente questiona a discrepância entre o valor apurado nos documentos apreendidos, que demonstram um faturamento de R\$ 310 milhões, com relação à movimentação financeira, de R\$ 95 milhões no total. A explicação consiste no fato que as filiais remetiam cheques e dinheiro em espécie, não passando por contas bancárias e sequer lançados na contabilidade. Logo, correto o procedimento da autoridade fiscal em efetuar o lançamento tendo por base os relatórios obtidos durante a ação conjunta com Polícia Federal, acobertados pelos Mandados de Busca e Apreensão.

Quanto à alegação de que não teria sido oportunizado à recorrente se manifestar quanto à base de cálculo do lançamento, ressalto que as planilhas obtidas na ação fiscal, em cumprimento de Mandados de Busca e Apreensão, são documentos de elaboração do próprio grupo Escola MICROCAMP para controle do faturamento das filiais. Abaixo, transcrevo parte do Relatório de Ação Fiscal:

Planilhas de controles mensais referentes a dados gerencias de todas as filiais foram encontrados no escritório do vice-presidente da escola MICROCAMP/ABC, Dr. Edson Ferreira Lisboa, e demonstram que seus gestores tinham pleno conhecimento das remessas de recursos de suas filiais e mantinham rígido controle dessa coleta, chegando a fazer previsões precisas desses numerários captados (...).

Importante frisar que os documentos foram obtidos na sala do vice presidente do grupo, Sr. Edson Ferreira Lisboa de forma absolutamente legal, sem qualquer violação à legislação como afirma a recorrente. Não houve inobservância do pedido de cautela da magistrada de verificar se no local existia escritório de advocacia. Aliás, restou consignado na decisão recorrida que " *conforme consta do "Auto Circunstanciado de Busca e Arrecadação IPL n° 67/2014-DPF/CAS/SP", os Mandados de Busca e Apreensão referidos foram exibidos e lidos, inclusive na presença de testemunhas, não havendo qualquer referência a suposta comunicação de que nos locais havia escritório de advocacia*".

Ademais, todos os documentos obtidos demonstram que o Sr. Edson Ferreira Lisboa atuava na direção do grupo, e não como advogado, estando de posse de Relatórios de Fechamento Mensais, Relatórios de Conciliação das contas da Filiais, Relatório de Endividamento de Filiais Extratos bancários de Conta Corrente das filiais e Extratos de Movimento de Caixa.

Aliás, como bem asseverou a Procuradoria da Fazenda, nas contrarrazões, a inviolabilidade do escritório de advocacia não é absoluta, conforme trecho transcrito a seguir:

O Plenário do STF assentou, no INQ 2.424, que a inviolabilidade do escritório de advocacia - equiparado a domicílio - não é absoluta, podendo ser afastada quando o próprio advogado seja suspeito da prática de crime. Extrai-se da ementa do referido precedente o seguinte: "Não opera a inviolabilidade do escritório de advocacia, quando o próprio advogado seja suspeito da prática de crime, sobretudo concebido e consumado no âmbito desse local de trabalho, sob pretexto de exercício da profissão" (Inq 2424, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, Tribunal Pleno, julgado em 26/11/2008, DJE-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-02 PP-00341).

No presente caso, como bem observou a DRJ, além de o local de realização da medida de busca e apreensão não corresponder a escritório de advocacia, quem possuía habilitação para exercer a profissão de advogado "atuava, na verdade, como gestor do grupo de empresas MICROCAMP" (fl. 35.012).

A busca e apreensão foi realizada em local onde eram praticados atos voltados à sonegação fiscal, passíveis eventualmente de tipificação como crimes contra a ordem tributária, e não recaiu sobre escritório de advocacia.

Por fim, verifico que o lançamento foi lavrado com observação aos requisitos previstos no artigo 142 do CTN, fruto de análise minuciosa de todos os documentos apreendidos durante a ação conjunta envolvendo a Receita Federal do Brasil, a Polícia Federal e o Ministério Público, no âmbito da Operação "AVARITIA". O Relatório de Ação Fiscal contém todas as etapas levadas a efeito, análise de todos os documentos apreendidos, a

metodologia de apuração da base de cálculo, e todos os demais elementos necessários para que a recorrente exercesse seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Pelo exposto, afasto a preliminar de nulidade do lançamento.

Ultrapassada a preliminar de nulidade, a recorrente pede a conversão do julgamento em diligência para verificar se houve erros e falhas da escrituração comercial e fiscal, quais valores foram excluídos do lançamento tributário e constavam nos extratos bancários, quais créditos bancários geraram dúvidas e quais valores foram transferidos pelas empresas citadas. Solicita, ainda, que a diligência providencie a exclusão dos documentos obtidos na sala do advogado da empresa Sr. Edson Ferreira Lisboa.

A diligência deve ser negada pois a análise dos extratos bancários em nada interferem no lançamento. Como dito antes, o lançamento não decorre da presunção de omissão de receita previsto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Quanto à verificação se há falhas na escrituração comercial e fiscal, também não há necessidade, pois os documentos apresentados pela recorrente durante a ação fiscal estão nos autos, sendo possível a esta conselheira formar convicção se era cabível ou não o arbitramento do lucro, que será devidamente analisado no mérito. Por fim, diligência não se presta para exclusão de documentos acostados aos autos, principalmente se obtidos de forma legal, e que se prestam para demonstração do ilícito tributário.

No mérito, a recorrente afirma que as empresas são independentes, e que a decisão recorrida incorreu em erro de fato e de direito na análise do material coligido aos autos, citando exemplos que não constavam no Relatório.

Não há como acatar a afirmação de que as empresas seriam autônomas, e que a recorrente teria atuado como um Centro de Serviços Compartilhados. Os documentos apreendidos demonstram justamente o contrário, e a decisão recorrida foi impecável em sua análise, não se limitando a transcrever o Relatório de Ação Fiscal, mas sim analisando todos os elementos de prova constantes nos autos.

De fato, é farta a comprovação de que as filiais eram totalmente dependentes, sem qualquer autonomia gerencial ou financeira. Durante a operação, foram apreendidos:

- 1) documentos que comprovam os valores remetidos e apresentam detalhes sobre os numerários que eram carregados mensalmente da filiais para a matriz;
- 2) planilhas com controles mensais referentes a dados gerenciais de todas as filiais, com previsão dos numerários a serem arrecadados e o percentual de cumprimento das metas, com base nas quais eram distribuídos prêmios;
- 3) controles gerenciais demonstrando que as filiais eram divididas em time designados por cores de acordo com o faturamento anual, sendo elaborado ranking entre elas.
- 4) e-mails demonstrando rígido controle dos processos trabalhistas sofridos por todas as filiais;
- 5) comunicados orientando, de maneira centralizada, acerca dos salários do "Professor", "Coordenador" e "Pedagoga", bem como o número de demissões dos funcionários.

O conjunto probatório é mais que suficiente para demonstrar que o grupo, denominado na ação fiscal de Escola MICROCAMP/ABC, é gerenciado de forma centralizada pela recorrente, e também pela MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA, e que as demais empresas, ainda que (1) possuíssem CNPJ próprio, (2) tivessem apresentado DIPJ e DCTF, (3) possuíssem funcionários e (4) despesas próprias, tinham a função precípua de arrecadadores, com total subordinação à matriz, com metas a cumprir e regras a observar, condições pertinentes a filiais.

Há que se destacar a análise minuciosa desta farta documentação obtida, feita pela autoridade autuante, consubstanciada no "Anexo de Documentação Comprobatória" de fls. 33.703/33.914, do qual extraio os seguintes trechos:

*2 - Os documentos elencados abaixo **comprovam documentalmente as bases de cálculo** utilizadas para constituir-se os créditos tributários lançados como decorrência da presente Ação Fiscal bem como demonstram a forma de constituição de matriz e filiais da Escola MICROCAMP/ABC, cuja matriz recebeu a razão social de **CRC - CENTRAL DE RECEBIMENTO DE CHEQUES S/S LTDA. – ME** em sua atuação conjunta com a **MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS E INFORMÁTICA LTDA.***

*3 - Esses documentos também demonstram que os sócios proprietários da Escola MICROCAMP/ABC, senhor **Eloy Tuffi**, CPF **507.066.088-87** e senhora **Marlene Rito Nicolau Tuffi**, CPF **116.227.998-28**, fruíram dos recursos omitidos através de dispêndios pessoais levados a efeito através da utilização de conta corrente mantida em empresa paralela à matriz da fiscalizada, **ACME Distribuidora de Livros Ltda.***

*4 - Os documentos enumerados de **DOC 0001 a DOC 0035** contém **controles gerenciais** encontrados na sala do vice-presidente da Escola Microcamp/ABC, **Dr. Edson Ferreira Lisboa**, e demonstram o faturamento da escola para os anos-calendário 2010, 2011 e 2012.*

*5 - Os documentos enumerados de **DOC 0036 a DOC 0071** contém documentos contábeis que comprovam a veracidade dos **controles gerenciais** encontrados na sala do vice-presidente da Escola Microcamp/ABC, e demonstram detalhadamente o faturamento da escola para os anos-calendário 2010, 2011 e 2012.*

(...)

51) DOC 0051 MICROCAMP 065 PORTO ALEGRE 308 folhas:

Rabiscos a mão demonstrando que as despesas das unidades eram assim divididas: 20% Holding, 20% Presidência, 10% Marketing e Desenvolvimento de Pessoas, 30% destinados ao Sr. Eloy Tuffi e outros negócios e 20% restante para as unidades, Fechamento Mensal, Movimento de Caixa, Relatório de Endividamento de Filial, Extratos Bancários 11/2011 a 12/2012 Protocolo de entrega de documentos 2011; Aditivo de Contrato de Locação Predial 01/08/2011; Certidão de Casamento de Eloy Tuffi com Marlene Rito Nicolau em 20/04/1999; DIRPFs 2008/2007 de Marlene Rito Nicolau Tuffi e Eloy Tuffi;

(...)

Do exposto, concluo que restou comprovado que esta estrutura empresarial tinha o objetivo de dar uma aparência de legalidade nas operações comerciais, na qual a recorrente supostamente atuaria como *factoring* das empresas ligadas ao grupo da Escola MICROCAMP/ABC. Entretanto, o **verdadeiro objetivo seria a sonegação de cerca de 80% do faturamento das filiais**, recursos que eram gerenciados pela recorrente, que efetuava o pagamento das despesas necessárias para manutenção da estrutura organizacional, pagava despesas pessoais do Sr. Eloy Tuffi e Srs. Marlene Rito Nicolau, bem como investia em outros negócios pertencentes aos sócios. Entretanto, não havia qualquer registro contábil de todas estas operações.

A seguir transcrevo o item 107 do Relatório de Ação Fiscal com a conclusão da autoridade autuante:

*107 - No presente caso em análise, o caso da indigitada **Escola MICROCAMP/ABC**, embora tenha havido o registro de um número superior a 60 (sessenta) filiais nos cadastros do CNPJ e o registro de Contratos Sociais independentes na Junta Comercial, **fatos concretos** existentes no mundo real permitem concluir que **não existem sessenta ou mais empresas envolvidas**, mas **apenas uma grande empresa** que se utilizou da **simulação** para deliberadamente reduzir os tributos e contribuições que eram devidos sobre as atividades por ela desempenhadas.*

Pelo exposto, afasto a alegação que seriam várias empresas autônomas e independente, passando para análise da defesa quanto ao procedimento para determinação da base de cálculo dos tributos, tendo como premissa tratar-se de uma única empresa.

De acordo com o Relatório da Ação Fiscal, itens 110 a 112, o arbitramento do lucro foi necessário já que:

1) a receita total apurada, em cada ano-calendário, ultrapassou o limite de R\$ 48.000.000,00 permitido Lucro Presumido, nos termos do artigo 14 da Lei nº 9.718/98, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

2) mesmo intimada para recompor a escrituração contábil para os anos-calendário de 2010 e 2011, a fim de efetuar o registro detalhado de toda movimentação financeira mantida em bancos, identificando em todos os históricos de lançamentos a origem e o destino dos recursos gerenciados, a recorrente se manteve inerte. Em resposta à intimação, a recorrente informou que aguardaria manifestação específica da fiscalização quanto aos itens que geraram dúvidas ou tidos como deficientes, bem como os itens que precisariam ser esclarecidos.

Concluiu a autoridade autuante que a recorrente **não apresentou escrituração contábil e fiscal necessária à apuração dos tributos**, o que levou ao arbitramento do lucro nos termos do artigo 47 da Lei nº 8.981/95, destacando os seguintes incisos:

“Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

*I- o contribuinte, **obrigado à tributação com base no lucro real** ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei*

nº 2.397, de 1987, não manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II- a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real.

IV- o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

VII- o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Com base na legislação citada, verifico que a intimação para recompor a escrituração contábil e fiscal não é condição para apurar o lucro com base no arbitramento, bastando identificar uma das situações nelas previstas. Logo, não há porque cancelar o lançamento relativo ao ano-calendário de 2012.

Ademais, o motivo para o arbitramento é claro. A recorrente optou indevidamente pelo lucro presumido considerando a totalidade de receitas apuradas pela Escola MICROCAMP/ABC. E, mesmo intimada a recompor a escrituração contábil para os anos-calendário de 2010 e 2011, não o fez. E sua inércia sequer está justificada, já que a intimação para recompor foi clara ao determinar o que deveria ser observado para sanar as inconsistências da sua escrituração contábil: *efetuar o registro detalhado de toda movimentação financeira mantida em bancos, identificando em todos os históricos de lançamentos a origem e o destino dos recursos gerenciados.*

E, uma vez definido que o lucro seria arbitrado, a receita bruta foi determinada utilizando os relatórios detalhados, elaborados pelo próprio grupo e apreendidos em sua sede, **que davam conta do faturamento real das filiais**. Diferente do que alega, foi desnecessária a análise das contas correntes das filiais. Em que pese a insistência da recorrente em apontar suposta inobservância ao artigo 42 da Lei nº 9.430/96, a base de cálculo foi obtida por prova direta. Da mesma forma, também foi desnecessária a análise da escrituração e das declarações das filiais, como afirma a recorrente. Os relatórios forneceram todas as informações necessárias para apuração dos créditos tributários, já que os faturamentos eram a nível de filial e mensal, conforme tela a seguir:

| Filiais | Faturamento | | | Despesas | | | Remessa | | |
|---------------------|-------------|------------|------|------------|------------|------|------------|------------|------|
| | Previsto | Realizado | % | Previsto | Realizado | % | Previsto | Realizado | % |
| TIME AZUL I | | | | | | | | | |
| SÃO JOSÉ DOS CAMPOS | 260.000,00 | 306.534,52 | 118% | 180.000,00 | 182.834,36 | 102% | 80.000,00 | 103.080,84 | 129% |
| SANTOS | 260.000,00 | 303.638,32 | 117% | 180.000,00 | 167.587,72 | 93% | 80.000,00 | 101.255,78 | 127% |
| TAUBATE | 260.000,00 | 291.267,80 | 112% | 180.000,00 | 165.460,79 | 92% | 80.000,00 | 102.020,37 | 128% |
| CAMPOS SALES | 300.000,00 | 280.995,97 | 94% | 200.000,00 | 157.929,28 | 79% | 100.000,00 | 106.000,00 | 106% |
| CAMPINAS | 260.000,00 | 265.099,39 | 102% | 180.000,00 | 178.527,88 | 99% | 80.000,00 | 80.262,78 | 100% |
| INTERLAGOS | 260.000,00 | 264.230,97 | 102% | 180.000,00 | 183.092,02 | 102% | 80.000,00 | 80.002,65 | 100% |
| PORTO ALEGRE | 260.000,00 | 257.726,23 | 99% | 180.000,00 | 173.549,22 | 96% | 80.000,00 | 40.529,11 | 51% |

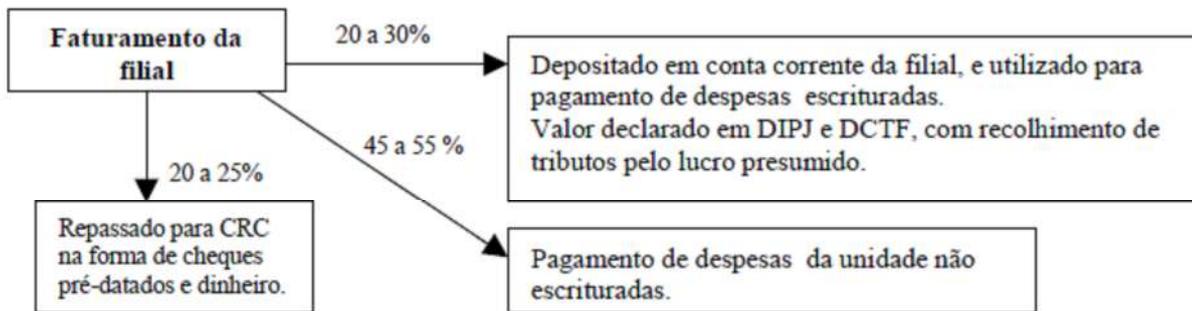
E, por terem sido obtidos na sede da empresa, por meio de Mandados de Busca e Apreensão, o fato de que os relatórios não se encontram assinados ou carimbados não retira a confiabilidade das informações deles extraídas. Por outro lado, considerando tratar-se de um controle gerencial interno, no âmbito de um esquema que visa a sonegação, seria de se estranhar que os documentos fossem impressos para obtenção de assinaturas dos responsáveis com "*De acordo*" ou algo que o valha. Transcrevo o trecho da decisão recorrida que bem retrata a situação:

O fato de que os demonstrativos não estão assinados ou carimbados não lhes diminui o valor probatório. Não há exigência legal de que demonstrativos gerenciais sejam firmados por sócios, gerentes ou prepostos. Ademais, a falta de oficialidade dos documentos é apenas consequência do fato de a empresa ter forjado uma complexa estrutura com o fim praticar evasão fiscal. Não se pode pretender, em situações como a ora analisada, que o contribuinte confesse, com firma reconhecida, a prática de infrações tributárias. Do contexto cognoscitivo dos autos se infere elevada credibilidade dos referidos demonstrativos, de modo que são eles a fonte de informações mais precisa para a correta apuração dos créditos tributários lançados.

Quanto ao percentual aplicado, foi correto o procedimento adotado na determinação dos tributos, considerando que o objeto social do grupo Escola MICROCAMP/ABC é essencialmente a prestação de serviços dentro da educação complementar. Se para o gerenciamento dos recursos obtidos, consignados nos relatórios, não importava se os mesmos eram derivados da prestação de serviço ou de venda de livros, este ônus não pode ser imputado ao auditor fiscal. Ademais, como bem argumentou a decisão recorrida, esta alegação não procede pois, "*consoante o art. 537, parágrafo único, do Decreto nº 3.000/1999 (RIR), no caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado*"

Já com relação à qualificação da multa de ofício, diferente do que alega em seu recurso, restou devidamente comprovado que trata-se de simulação perpetrada pelo grupo Escola MICROCAMP/ABC, com o objetivo de reduzir os tributos e contribuições que seriam devidos nas atividades desempenhadas.

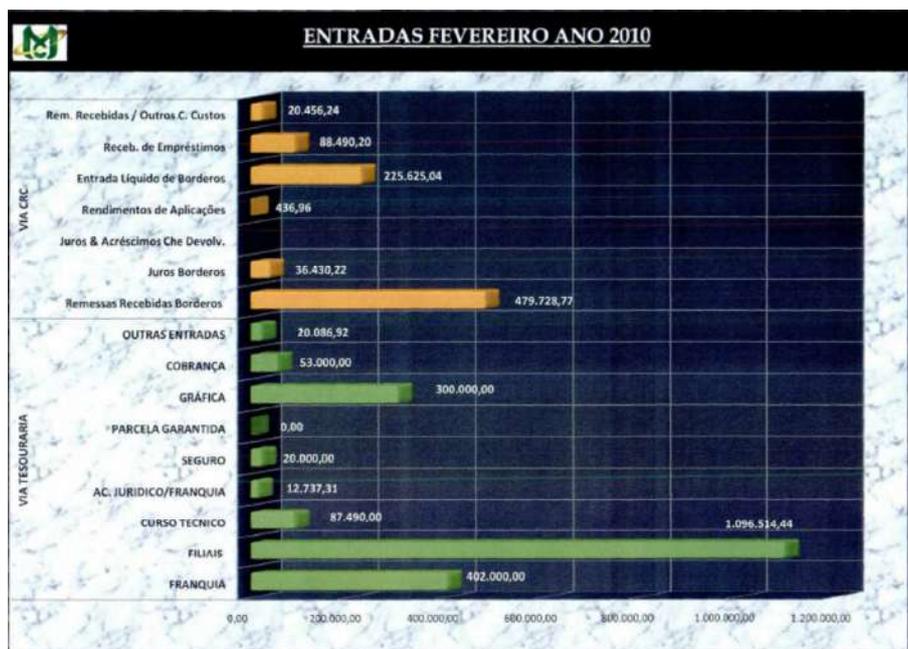
A Escola MICROCAMP/ABC traçou uma estratégia de dividir suas receitas em pequenas parcelas, simulando a existência de várias empresas independentes, com a finalidade de enquadrar no lucro presumido. Mas, além disso, montou um esquema no qual aproximadamente 80% do faturamento de cada filial era sonegado. O *modus operandi* é demonstrado no esquema a seguir:



Consta planilha no Relatório da Ação Fiscal na qual estão discriminadas todas as filiais, o seu faturamento real anual apurado com base nos documentos apreendidos, e também o faturamento declarado em DIPJ. Abaixo trago uma parte da planilha, demonstrando que a sonegação girava em torno de 80% do faturamento.

| | Filiais escola MICROCAMP/ABC | CNPJ | TOTALIZAÇÃO FATURAMENTO AC 2010 (R\$) | FATURAMENTO DECLARADO DIPJ 2011/2010 (R\$) | OMISSÃO DE RECEITAS – AC 2010 (R\$) | PERCENTUAL RECEITAS OMITIDAS – AC 2010 (R\$) |
|---|--|--------------------|---|---|---|---|
| 1 | AMERICANA COMÉRCIO DE LIVROS E INFORMÁTICA LTDA. | 06.283.986/0001-30 | 1.972.277,41 | 507.111,87 | 1.465.165,54 | 74,29% |
| 2 | ARAÇATUBA ESCOLA DE INFORMÁTICA SS LTDA | 08.606.250/0001-81 | 1.573.003,79 | 64.882,22 | 1.183.841,40 | 75,26% |
| 3 | ARALIVROS COMÉRCIO DE LIVROS LTDA. | 08.636.352/0001-40 | | 324.280,17 | | |

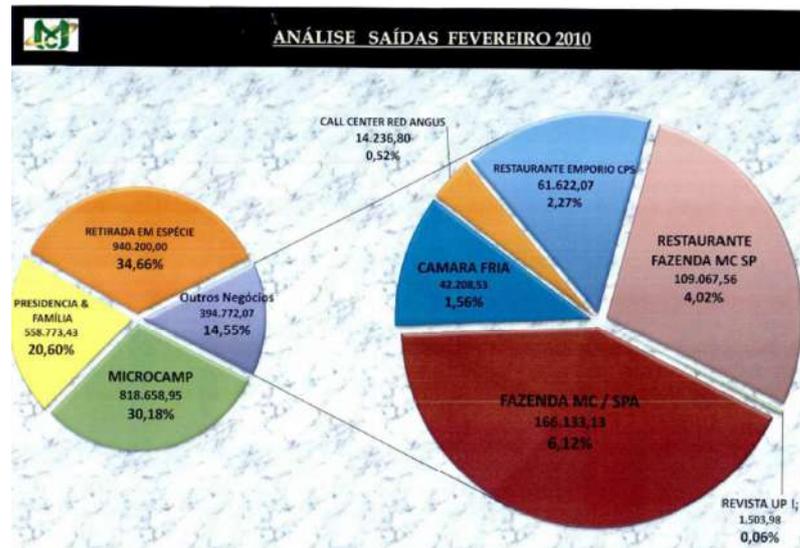
Ainda comprovando o esquema no qual centralizava todos os recursos das filiais, constam relatórios e gráficos com os valores arrecadados sob várias rubricas, bem como o destino destes recursos - as Saídas. Abaixo, exemplo relativo ao mês de fevereiro/2010:



Análise do AFRFB: O documento revela a verdadeira estrutura de gerenciamento de recursos financeiros e funcionamento administrativo centralizado na matriz da Escola

MICROCAMP/AC, a qual possuía uma contabilidade paralela para efetuar o controle de seus recursos financeiros.

*Consta no relatório Anexo de Documentação Comprobatória, às fls. 33.715



Análise do AFRFB: O documento revela para o mês de fevereiro de 2010 que, uma vez reunidos na matriz da **Escola Microcamp/ABC** os recursos financeiros da empresa, estes eram destinados a investimentos das pessoas físicas sócias proprietárias de acordo com seus interesses, afrontando diametralmente o Princípio da Entidade, fundamento basilar da Ciência Contábil, confundindo os interesses das pessoas físicas com aqueles próprios da pessoa jurídica. Revela outrossim, que aproximadamente um terço dos recursos da empresa permaneciam sob a forma de numerário, dificultando sobremaneira a sua fiscalização.

*Consta no relatório Anexo de Documentação Comprobatória, às fls. 33.716

Diante dos fatos constatados, concordo com a conclusão do auditor autuante, nos termos consignados no item 145 do Relatório de Ação Fiscal:

145 - Os fatos ora narrados revelam a prática de sonegação fiscal sob o manto de uma documentação pretensamente legal. Tal documentação guarda as seguintes características:

> Deixa a realidade dos fatos **oculta ao fisco federal** uma vez que, se os documentos forem analisados individualmente e em período estanque no tempo, possuem características lícitas, mas se analisados em seu conjunto e durante todo o tempo em que demoraram para ter seus fins implementados demonstram cabalmente sua ilicitude;

> **Estão eivados de simulação e fraude**, pois ocultam em seu cerne o seu real propósito;

> **Foram praticadas com o conhecimento de várias pessoas físicas com o fim específico de promover a redução do recolhimento dos tributos federais.**

Por fim, transcrevo trecho da decisão recorrida, como fundamento que adoto para manter a multa de ofício qualificada de 150%

Todos os fatos até aqui referidos demonstram à exaustão que os créditos tributos apurados e lançados não são fruto de mero equívoco contábil e de conduta não intencional. Conforme relata a autoridade autuante (fls. 33680-33691) houve prática reiterada de simulações na abertura de filiais como se fossem pessoas jurídicas autônomas da matriz, procedimento adotado para reduzir a carga tributária da empresa, por meio da omissão de receitas e da submissão das parcas receitas declaradas à sistemática de tributação do lucro presumido. Está devidamente caracterizada nos autos a prática das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, quais sejam: sonegação (toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária); fraude (toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária); conluio (ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando a prática de sonegação ou fraude).

Em consequência, correta a aplicação de multa qualificada (150%) sobre os tributos lançados, tal como determina o art. 44, II, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.488/2007.

Uma vez mantida a multa de ofício qualificada, o prazo decadencial do lançamento deve observar o previsto no artigo 173, inciso I do CTN. Com efeito, para os fatos geradores do ano-calendário de 2010, com exceção do mês de dezembro, a contagem do prazo decadencial inicia em 01/01/2011, encerrando-se em 31/12/2015. Como a ciência do lançamento ocorreu em 17/12/2015, restou comprovado que não decaiu o direito ao lançamento.

Por fim, falta analisar o pedido para sejam excluídos os valores que foram recolhidos a título de impostos e contribuições de todas as empresas relacionadas no Relatório de Ação Fiscal.

Acerca desta questão, assim se manifestou a autoridade fiscal, no item 176 do TVF:

*176- Poderão ser **aproveitados os recolhimentos de tributos e contribuições** efetuados pela fiscalizada utilizando-se o CNPJ simulado de suas filiais a seu critério e atendendo sua expressa manifestação neste sentido.*

De fato, como a totalidade dos faturamentos foram objeto de lançamento, incluindo as receitas já declaradas nas DIPJ das filiais, ainda que tenha sido apurado pelo Lucro Presumido, é cabível a dedução dos créditos tributários lançados pelos valores já recolhidos.

Por todo acima exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário da recorrente CRC Central de Recebimento de Cheques S/S, para que o crédito tributário seja reduzido, com o aproveitamento tributos e contribuições (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) efetivamente recolhidos ou confessados pela recorrente e pelas filiais, relativos às receitas declaradas nas respectivas DIPJ pelo Lucro Presumido, nos anos- calendário de 2010, 2011, 2012.

RECURSO VOLUNTÁRIO DO SR. ELOY TUFFI

O recurso voluntário apresentado pelo Sr. Eloy Tuffi alega que o lançamento em é nulo em razão de (i) impossibilidade de arbitramento; (ii) cerceamento ao direito de defesa, pois a recorrente não teve acesso ao trabalho investigativo utilizado pela fiscalização; (iii) utilização de documentos obtidos na sala e computador do advogado; (iv) cerceamento ao direito defesa, pois há dúvidas quanto ao valor que teria sido omitido; (v) ausência de individualização do material apreendido pela Polícia Federal; (vi) falta de intimação da responsável solidária MC CAMP, o que torna a decisão recorrida nula

A grande parte das alegações já foram analisadas no julgamento do recurso da CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA, e já devidamente afastadas, com exceção da alegação de que houve cerceamento ao direito de defesa em função da ausência de individualização do material apreendido pela Polícia Federal.

Ocorre que todos os documentos necessários para o exercício do direito de defesa estão acostados aos autos, disponibilizados à recorrente. Não há qualquer prejuízo a falta de acesso a material sigiloso e a ausência de individualização do material apreendido pela Polícia Federal.

Ademais, como bem lembrado pela PFN nas contrarrazões, a Súmula Vinculante nº 14 do STF estabelece que "*É direito do defensor, no interesse do representado, ter acesso amplo aos elementos de prova que, já documentados em procedimento investigatório realizado por órgão com competência de polícia judiciária, digam respeito ao exercício do direito de defesa.*"

Quanto ao mérito, alega que a responsabilidade foi imputada sem provas das condutas praticadas com excesso de poder e/ou infração à lei. Afirma, ainda, que a decisão recorrida incorreu em erro, alterando o fundamento para manutenção da responsabilidade pessoal.

Não assiste razão à recorrente. As provas constantes nos autos são consistentes e comprovam que houve excesso de poderes, com utilização dos recursos do grupo para gastos pessoais e outros investimentos. Os itens 167 a 174 do Relatório de Ação Fiscal citam várias situações das quais o recorrente não justifica ou nega. Da mesma forma constam, nos relatórios que analisam toda a documentação apreendida e anexada aos autos, fls. 33.703/33.915, vários outros exemplos que demonstram que o recorrente agiu com excesso de poderes e infração à lei. E nem há como refutar as provas, pois os relatórios gerenciais ratificam esses fatos, como o exemplo do gráfico já reproduzido neste voto, no qual demonstra que, em fevereiro/2010, 14,55% das saídas foram aplicados em outros negócios pertencentes à recorrente.

E a decisão recorrida, quando mencionou que teria ocorrida a tentativa de blindagem patrimonial, não inovou pois se baseou no citado Relatório de Ação Fiscal. Transcrevo o item 171 do relatório:

*171- Com a finalidade de criar uma “blindagem patrimonial” e manter parte seu patrimônio afastado de possíveis pendengas judiciais causadas pela gestão fraudulenta da empresa, o Sr. **Sr. Eloy Tuffi e sua ex-esposa Sra. Marlene Rito Nicolau Tuffi** criaram dezenas de CNPJs distintos os quais passaram a simular a existência de empresas independentes nos locais em que existiam filiais da **Escola MICROCAMP/ABC**. Através desses CNPJs foi registrada toda a frota de veículos do casal, inclusive seus veículos de maior luxo, cujos custos de seguros eram todos gerenciados e pagos por sua matriz.*

Ao final de sua impugnação, a recorrente requer, ainda, a exclusão do ano-calendário de 2012, redução da multa de ofício de 150% para 75%, decadência dos períodos anteriores a dezembro de 2010, e que a base de cálculo seja a movimentação financeira expurgando valores que dispensam demonstração de origem, como devolução de cheque.

Estas alegações já foram devidamente afastadas quando da análise do recurso voluntário da CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA.

Por todo acima exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário do Sr. Eloy Tuffi.

RECURSO VOLUNTÁRIO DE SRA. MARLENE RITO NICOLAU

Início pelo pedido de diligência para confirmar os pagamentos de PIS e COFINS. O mesmo deve ser indeferido, pois não alterará o resultado do julgamento no que concerne se ocorreu ou não a decadência do direito de o fisco efetuar o lançamento. Isto porque já formei convicção de que houve a comprovação do dolo, com aplicação de multa de ofício qualificada de 150%, que leva a contagem do prazo decadencial nos termos do artigo 173, inciso I do CTN, e não pelo artigo 150, § 4º do CTN. Logo, é desnecessária a comprovação de ocorrência de pagamento de PIS e COFINS.

A recorrente alega que jamais participou da gestão administrativa, contábil e fiscal, pois a condução dos negócios era apenas do Sr. Eloy Tuffi. Afirma que são inaplicáveis os artigos 135 e 124, inciso I do CTN. Requer que seja reduzida a multa de ofício de 150% para 75% pela falta de comprovação de conduta que sustentasse a acusação fiscal.

Não prospera as alegações da recorrente, diante da farta documentação trazida aos autos. Os itens 167 a 174 do Relatório de Ação Fiscal citam várias situações das quais a recorrente não justifica ou nega. Da mesma forma constam, nos relatórios que analisam toda a documentação apreendida e anexada aos autos, fls. 33.703/33.915, vários outros exemplos que demonstram que o recorrente agiu com excesso de poderes e infração à lei. E nem há como refutar as provas, pois os relatórios gerenciais ratificam esses fatos, como o exemplo do gráfico já reproduzido neste voto, no qual demonstra que, em fevereiro/2010, 14,55% das saídas foram aplicados em outros negócios.

Entretanto, verifico uma situação que diferencia a recorrente do Sr. Eloy Tuffi. Conforme itens 163 e 164 do Relatório de Ação Fiscal, a partir de 01/09/2011, a recorrente ficou exclusivamente responsável por 29 filiais. Cotejando essas 29 filiais com a

planilha de fls. 33.916 a 33.927, da qual constam todos os faturamentos mensais de cada filial dos anos-calendário de 2010 a 2012, é possível verificar que, relativo a essas 29 filiais sob exclusiva responsabilidade da recorrente Marlene Rito Nicolau, os lançamentos dos créditos tributários só consideram os valores apurados nos meses de janeiro/2010 a agosto/2011.

Constatado este fato, entendo que não é possível imputar a responsabilidade à recorrente Sra. Marlene Rito Nicolau de créditos tributários apurados com base nos faturamentos das filiais que ficaram exclusivamente sob a responsabilidade do Sr. Eloy Tuffi. Para essas filiais, cujos faturamentos serviram de base de cálculo dos meses de setembro/2011 a dezembro/2012, a recorrente não tem qualquer participação societária nos termos do acordo de conciliação na ação de divórcio, ou comprovação de conduta com excesso de poderes ou infração à lei neste período.

Assim, em que pese os ativos das 29 filiais terem sido transferidos, ainda que informalmente, para titularidade da recorrente, a eles só competem garantir o crédito tributário pertinente ao período em que eles faziam parte do grupo, e que contribuíram na geração das receitas omitidas, ou seja, de janeiro/2010 a agosto/2011.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter a responsabilidade solidária da recorrente, Sra. Marlene Rito Nicolau, nos créditos tributários lançados para os meses de janeiro/2010 a agosto/2011.

RECURSOS VOLUNTÁRIOS DE ENNT Comércio, Serviços e Participações EIRELI e MC Cursos e Recebimentos de Cheques S/S LTDA.

Os recursos voluntários apresentados pelas empresas ENNT Comércio, Serviços e Participações EIRELI e MC Cursos e Recebimentos de Cheques S/S LTDA serão julgados em conjunto, pois foram responsabilizadas pelos mesmos fundamentos de fato e de direito, e apresentaram alegações semelhantes, resumidas a seguir.

As recorrentes se defendem alegando que não ocorreu uma cisão, mas sim uma partilha dos bens entre os sócios Eloy Tuffi e Marlene Rito Nicolau Tuffi. Afirmam que são inaplicáveis os artigos 135 e 124, inciso I do CTN. A recorrente ENNT Comércio, Serviços e Participações EIRELI alega que só foi constituída após o divórcio, sendo sequer citada na partilha, enquanto que a outra recorrente, MC Cursos e Recebimentos de Cheques S/S LTDA, afirma que nunca participou da gestão administrativa. Requerem, se mantido a autuação, que a multa de ofício seja reduzida para 75% e que o ano-calendário 2010 seja excluído em razão da decadência.

Antes de me pronunciar, vejamos a fundamentação para que as recorrentes sejam incluídas no pólo passivo.

De acordo com o itens 162/166 do TVF, o auditor fiscal informa que ocorreu uma cisão de fato nos negócios da Escola MICROCAMP/ABC, com a criação de uma nova matriz informal situada na cidade de São Paulo, composta pelas empresas MC CURSOS E RECEBIMENTO DE CHEQUES S/S LTDA, CNPJ 11.693.962/0001-90 e ENNT COMERCIO SERVICOS E PARTICIPACOES – EIRELI, CNPJ nº 14.423.288/0001-11. Esta nova estrutura, agora sob a direção da Sra. Marlene Rito Nicolau, repete o mesmo esquema de sonegação, e recebeu os ativos das 29 (vinte e nove) filiais que antes estavam reunidas sob a

gerência da primeira matriz, de Campinas. Assim, a partir de 01/09/2011, os ativos anteriormente pertencentes de fato à fiscalizada (CRC Central de Recebimento de Cheques S/S), foram transferidos de forma informal a nova matriz, agora em São Paulo, composta por estes dois CNPJ. Ou seja, segundo o auditor fiscal, a fiscalizada teve seu patrimônio não reconhecido formalmente transferidos a terceiros, que, na qualidade de beneficiários, deverão responder subsidiariamente pelos tributos devidos.

Transcrevo o item 166 com o enquadramento legal para a sujeição passiva por responsabilidade tributária:

*166- Assim, conforme previsão legal contida nos artigos 208 e 209 do RIR/99, em decorrência da **CISÃO PARCIAL** citada, constata-se a **SUJEIÇÃO PASSIVA POR RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA** das empresas **MC CURSOS E RECEBIMENTO DE CHEQUES S/S LTDA**, CNPJ 11.693.962/0001-90 e **ENNT COMERCIO SERVICOS E PARTICIPACOES – EIRELI**, CNPJ 14.423.288/0001-11 pelos créditos tributários constituídos ou a constituir tendo como sujeito passivo a **fiscalizada CRC - CENTRAL DE RECEBIMENTO DE CHEQUES S/S LTDA. – ME**, CNPJ 08.831.108/0001-38 e, por conseguinte devendo arcar com todas as suas responsabilidades e deveres tributários nos termos da lei.*

Abaixo, os citados dispositivos legais:

Art. 207. Respondem pelo imposto devido pelas pessoas jurídicas transformadas, extintas ou cindidas (Lei nº 5.172, de 1966, art. 132, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 5º):

(...)

III - a pessoa jurídica que incorporar outra ou parcela do patrimônio de sociedade cindida;

(...)

Parágrafo único. Respondem solidariamente pelo imposto devido pela pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 5º, § 1º):

(...)

II - a sociedade cindida e a sociedade que absorver parcela do seu patrimônio, no caso de cisão parcial;

(...)

Art. 209. O disposto neste Capítulo aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nele referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data (Lei nº 5.172, de 1966, art. 129).

Os artigos 207 e 209 do RIR/99 tratam de responsabilidade dos sucessores. Em caso de cisão parcial, os créditos tributários da pessoa cindida, relativos aos fatos geradores

até a data do ato, tanto podem ser exigidas dela mesma, bem como das que receberam as parcelas patrimoniais, uma vez que são solidárias estabelecidas por lei.

Ainda acerca da cisão em função do divórcio entre Sr. Eloy e Sra. Marlene, e do novo esquema formalizado em São Paulo, o auditor fiscal consignou em relatório, no item 76, que:

*76 - Sra. **Marlene Nicolau Tuffi** passou a organizar as suas filiais da Escola **MICROCAMP/ABC** a partir de uma nova matriz informal situada na cidade de São Paulo a partir de **SETEMBRO de 2011**. Seguindo o procedimento de **simulação** que havia sido plenamente utilizado para a matriz de Campinas - SP e que havia sido considerado um modelo de **SUCESSO** para a **SONEGAÇÃO FISCAL**, a nova proprietária isolada de 29 (vinte e nove) filiais passou a utilizar como matriz as seguintes empresas, as quais passaram a atuar como centro financeiro de recursos e a serem utilizadas especificamente dedicadas ao fim de gerenciar às filiais que ficaram sob seu comando:*

• **MC CURSOS E RECEBIMENTO DE CHEQUES S/S LTDA**, CNPJ 11.693.962/0001-90, situada à Av. Rebouças, 2511 – Pinheiros – São Paulo – SP – CEP 05.401-300 e;

• **ENNT COMERCIO SERVICOS E PARTICIPACOES – EIRELI**, CNPJ 14.423.288/0001-11, situada à Avenida Paulista, 1.765 – 2º andar – Cerqueira César – São Paulo – SP – CEP 01.311-930.

Da leitura do TVF, verifico que a responsabilidade por sucessão das recorrentes, atribuída pelo auditor fiscal, partiu da premissa que a Sra. Marlene manteve o mesmo procedimento utilizado pela Escola Microcamp/ABC em Campinas, mas agora em São Paulo. Segundo o auditor fiscal, a nova matriz seria formada pelas duas recorrentes, MC CURSOS E RECEBIMENTO DE CHEQUES S/S LTDA e ENNT COMERCIO SERVICOS E PARTICIPACOES – EIRELI, as quais teriam assumido as funções da CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA e MC CAMP DISTRIBUIDORA DE LIVROS LTDA, respectivamente.

Ocorre que, compulsando todos os documentos constantes nos autos, não foi possível para esta conselheira chegar a mesma conclusão. É possível verificar a existência de Mandados de Busca e Apreensão na sede das citadas empresas, em São Paulo. Entretanto, não consta nos autos qualquer documento que comprove que as duas recorrentes assumiram a função de centralização e gerência das 29 (vinte e nove) filiais que a Sra. Marlene recebeu em decorrência do divórcio.

É certo que foi uma operação de grande vulto, com vários documentos analisados para entender e comprovar o planejamento tributário em curso na Escola Microcamp/ABC. Já destaquei anteriormente o imenso trabalho do auditor fiscal na comprovação do fatos que ensejaram o presente lançamento. No entanto, entendo que a imputação de responsabilidade para pagamento de créditos tributários de terceiros requer a perfeita demonstração dos fatos para que permitiriam a subsunção aos fundamentos legais aqui apontados - os artigos 207 e 209 do RIR/99. No presente caso, concluo que não restou comprovado nos autos que as recorrentes - MC CURSOS E RECEBIMENTO DE CHEQUES S/S LTDA e ENNT COMERCIO SERVICOS E PARTICIPACOES – EIRELI,, teriam

recebido os ativos das 29 (vinte e nove) filiais, assumindo a gerência da nova matriz, agora sob a responsabilidade da Sra. Marlene Rito Nicolau. Inexistindo essa comprovação, não há como imputar aos recorrentes a responsabilidade para o pagamento dos créditos tributários aqui lançados.

Por todo acima exposto, voto por dar provimento aos recursos voluntários das recorrentes MC CURSOS E RECEBIMENTO DE CHEQUES S/S LTDA e ENNT COMERCIO SERVICOS E PARTICIPACOES – EIRELI, excluindo-as do pólo passivo deste auto de infração.

CONCLUSÃO DO VOTO

Por todo acima exposto, voto por afastar as preliminares de nulidade e decadência, e, no mérito, por:

1) dar provimento parcial ao recurso voluntário da recorrente, sujeito passivo principal - CRC Central de Recebimento de Cheques S/S LTDA, para reduzir os créditos tributários lançados com o aproveitamento dos recolhimentos dos tributos e contribuições efetivamente recolhidos e/ou confessados pela recorrente e pelas filiais nos períodos de apuração objetos do lançamento;

2) negar provimento ao recurso voluntário do responsável solidário Sr. Eloy Tuffi;

3) dar provimento parcial ao recurso voluntário da responsável solidária Sra. Marlene , mantendo a responsabilidade para os créditos tributários constituídos até 08/2011;

4) dar provimento aos recursos voluntários das recorrentes MC CURSOS E RECEBIMENTO DE CHEQUES S/S LTDA e ENNT COMERCIO SERVICOS E PARTICIPACOES – EIRELI, excluindo-as do pólo passivo deste auto de infração.

Maria Lucia Miceli - Relatora