



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

Processo nº 11060.002448/2010-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-003.076 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2016
Matéria Auto de Infração – PIS/Cofins
Recorrente CENTRO INTEGRADO DE PREPARAÇÃO DO ESTUDANTE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

APURAÇÃO. SISTEMA NÃO CUMULATIVO. DIFERENÇAS APURADAS.

Devem ser constituído em auto de infração o valor correspondente à diferença da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins apurada pela Fiscalização Federal em relação aos valores declarados pelo contribuinte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

APURAÇÃO. SISTEMA NÃO CUMULATIVO. DIFERENÇAS APURADAS.

Devem ser constituído em auto de infração o valor correspondente à diferença da Contribuição para o PIS/Pasep apurada pela Fiscalização Federal em relação aos valores declarados pelo contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCAS QUALIFICATIVAS. AGRAVAMENTO. PROCEDÊNCIA.

A multa de ofício decorrente do falta de declaração, declaração inexata ou falta de pagamento deve ser agravada ao percentual de 150% do valor do imposto devido sempre que ficar demonstrado que o contribuinte praticou intencionalmente atos tendentes a impedir ou retardar o conhecimento do Fisco da ocorrência do fato gerador do imposto.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES.

Por expressa disposição de Lei, a pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato e pelas infrações que tenha cometido na gestão conjunta do negócio.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do Relatório e Voto que integram o presente julgado.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente e Relator

EDITADO EM: 07/03/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Paulo Guilherme Déroulède, Lenisa Rodrigues Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Contra a empresa antes qualificada foram lavrados dois Autos de Infração, a saber:

a) o primeiro formalizou a exigência de COFINS não-cumulativa, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 436.168,34, referente a fatos geradores entre 31/01/2005 e 31/12/2007. Esse valor (principal) foi acrescido da multa de ofício duplicada de 150% e juros de mora regulamentares. Constou fundamentação

legal. Houve ciência em 15/12/2010. A intimação constante do Auto de Infração foi extensiva à empresa responsável subsidiária Associação Educacional Galileu Galilei (CNPJ nº 04.922.973/0001-39), nos termos o art. 133, inciso II, do CTN;

b) o segundo formalizou a exigência de PIS não-cumulativo, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 84.145,56, referente a fatos geradores entre 30/04/2005 e 31/12/2007. Esse valor (principal) foi acrescido da multa de ofício duplicada de 150% e juros de mora regulamentares. Constatou base legal. Houve ciência em 15/12/2010. A intimação constante do Auto de Infração foi extensiva à empresa responsável subsidiária Associação Educacional Galileu Galilei (CNPJ nº 04.922.973/0001-39), nos termos o art. 133, inciso II, do CTN.

Do Relatório de Fiscalização, parte integrante dos Autos de Infração, extrai-se os seguintes excertos:

Nos períodos de apuração mencionados, o Fiscalizado prestou serviços de ensino técnico/profissionalizante e de apoio a instituições de ensino superior, adotando a sistemática do Lucro real na apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (Irpj). Nessas condições, a pessoa jurídica é sujeito passivo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime não-cumulativo, sendo suas receitas integralmente alcançadas pelas exações em comento.

(...), o Fiscalizado incorreu em reiteradas e dolosas práticas de sonegação de tributos, mediante apresentação de declarações inexatas, falsas, sem conteúdo ("zeradas") e omissões, adotando indevidamente, com total conhecimento da legislação que rege as exações, o regime cumulativo de apuração e recolhimento das contribuições sob análise.

Demonstraremos, ainda, que o CENTRO INTEGRADO DE PREPARAÇÃO DO ESTUDANTE LTDA ME foi sucedido pela **ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL GALILEU GALILEI** (...) razão que nos leva a atribuir a esta a condição de responsável pelos tributos devidos pelo Fiscalizado (...).

Por razões que serão oportunamente melhor abordadas neste relatório, intimamos o CIPEL a apresentar cópia de contrato de locação firmado com a União referente ao imóvel situado na Rua Vale Machado, 1655, Centro, Santa Maria/RS, no que a pessoa jurídica respondeu, em 26 de fevereiro de 2010, que em nenhum momento firmou contrato de locação com a União neste endereço (...).

Por razões que serão melhor trabalhadas neste Relatório quando viermos a tratar da sucessão de fato havida em favor da ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL GALILEU GALILEI, intimamos o CIPEL, em 02 de agosto de 2010, a apresentar o contrato de cessão de direitos e obrigações firmado entre o Fiscalizado e a sucessora em 2007, no que fomos atendidos (...).

O contribuinte, quando regularmente intimado, apresentou as mais diversas alegações visando a justificar a adoção do regime cumulativo de apuração e recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apesar de claramente demonstrar conhecimento da legislação de regência. Assumiu conscientemente, portanto, o risco de indevidamente não se submeter ao regime não-cumulativo, conclusão que se reforça quando nos deparamos com os registros contábeis das contribuições dos meses de janeiro de 2006 a dezembro de 2007 (...).

Quando não se omitiu, apresentou declarações eivadas de vício (zeradas), agindo, reiterada e dolosamente, no intuito de evadir-se da tributação.

(...) a conduta do contribuinte ao longo dos anos caracteriza sonegação (...):

Haja vista o enquadramento da reiterada conduta dolosa do sujeito passivo no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964, que trata, como vimos, da sonegação, a multa que acompanha as contribuições lançadas de ofício passa a ser de 150% (...).

(...) o sujeito passivo registrou contabilmente a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas nos meses de janeiro de 2006 a dezembro de 2007 adotando o regime não-cumulativo (...).

(...) passaremos a relatar os fatos que nos permitem concluir que a ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL GALILEU GALILEI, a quem nos reportaremos neste Relatório também por AEGG, sucede o CENTRO INTEGRADO DE PREPARAÇÃO DO ESTUDANTE LTDA ME - CIPEL, o que implica responsabilidade subsidiária da primeira quanto aos tributos devidos pela segunda até a data da sucessão, o que se completou em dezembro de 2007, (...).

(...)

Por todo o exposto neste tópico, conclui-se que a AEGG sucede o CIPEL, assumido, portanto, a condição de sujeito passivo das obrigações tributárias objeto dos Autos de Infração, dos quais este Relatório é parte integrante, com base no art. 133 do CTN, notadamente em virtude da absorção combinada e deliberada da carteira de clientes e das transferências de manutenções pactuadas entre o sucedido e a sucessora.

Relativamente à instituição Associação Educacional Galileu Galilei (CNPJ nº 04.922.973/0001-39) foi lavrado Termo de Sujeição Passiva, tendo havido ciência em 17/12/2010.

Em 13/01/2011 a autuada apresentou peça de impugnação, onde, de forma sintética, inicia registrando que no período objeto da auditoria fiscal prestou serviços de ensino técnico profissionalizante e de apoio a instituições de ensino superior, adotando a sistemática do Lucro Real para apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL. Recolheu o PIS e a COFINS pelo sistema da não-cumulatividade.

Diz que relativamente às exações apuradas, decaiu o direito da Fazenda Pública em relação aos períodos anteriores a dezembro de 1995.

Entende que as empresas prestadoras de serviços, em especial aquelas cujo objeto social é a realização de cursos (seu caso), tem como custo predominante a mão de obra de pessoa física. Considerando que o pagamento à pessoa física não confere direito a crédito, resulta aumento demasiado da tributação deste tipo de empresa, em flagrante violação aos princípios da isonomia e da livre concorrência.

Refere que seu procedimento - utilizar-se do sistema cumulativo para recolhimento do PIS e da COFINS - não pode ser erigido à condição típica ou mesmo evidente intuito de fraude, donde não cabe a aplicação da multa de ofício em percentual de 150%. Ademais, os autos e lançamento não fazem descrição ou mesmo individualização do evidente intuito de fraude, considerado pelo legislador como condição inafastável para o agravamento da multa ou mesmo sua qualificação. Observa que não se omitiu ao prestar informações a respeito do regime adotado das contribuições.

Registra que não pode aceitar a tese de que houve omissão de rendimentos ou evidente intuito de fraude. Sua contabilidade revelou as informações, não tendo havido a necessidade de utilização do sistema de presunções ou mesmo arbitramento da base de cálculo para a lavratura das peças de lançamento. Além disso, a simples omissão de rendimentos, desacompanhada do evidente intuito de fraude, afasta a possibilidade de agravamento da multa.

Diz que no relatório fiscal não ficou revelado qualquer procedimento ardiloso ou mesmo artifícios para evitar ou ocultar fatos ou informações necessárias à constituição do crédito tributário. Relativamente à ausência no cumprimento de obrigações acessórias, ou mesmo cumprimento parcial, o relatório fiscal revelou que, tão logo notificada, cumpriu as providências exigidas, promovendo todas as retificações necessárias. Cumpriu, portanto, com as exigências legais correspondentes, tendo disponibilizado os Livros Diário e Razão, bem como forneceu todos os extratos bancários de suas contas correntes.

A seguir refere que, mantidos os autos de lançamento, total ou parcialmente, se faz necessário seja afastada a incidência de juros sobre os valores fixados a título de multa, devendo esses incidirem exclusivamente sobre os tributos.

Requer que, em sendo admitida a exigibilidade das exações, de forma total ou parcial, seja também admitida a retificação dos registros contábeis, bem como DACTON e DCTF, de modo a permitir o aproveitamento dos créditos (Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003), com utilização do método indireto subtrativo, como forma de garantir a neutralidade da incidência do PIS sobre todos os agentes da cadeia de prestação de serviços. Se reserva o direito de apresentar os registros contábeis que demonstram a existência dos respectivos créditos.

Ao finalizar, requer:

1. o reconhecimento da decadência relativamente às exações correspondentes a fatos geradores ocorridos até 30/11/2005, compreendendo as respectivas multas tributárias;

2. o reconhecimento da possibilidade de adoção do sistema de recolhimento do PIS e da COFINS com adoção da sistemática da cumulatividade, seguindo orientação jurisprudencial referida;

3. seja afastada a multa qualificada pela ausência de suporte fático necessário ao seu reconhecimento, além da não demonstração do intuito de fraude pela autoridade administrativa em todas as hipóteses aplicadas, considerando, também, não ter havido demonstração de que houve omissão de rendimentos;

4. que, mantidos os autos de lançamento, total ou parcialmente, se faz necessário seja afastada a incidência de juros sobre os valores fixados a título de multa;

5. seja admitida a retificação dos registros contábeis, bem como DACTON e DCTF, de modo a permitir o aproveitamento de créditos estabelecidos nas Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, com utilização do método indireto subtrativo, como forma de garantir a neutralidade da incidência do PIS sobre todos os agentes da cadeia de prestação de serviços. Se reserva o direito de juntar documentos na forma do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235 de 1972.

Em 18/01/2011 a empresa dita sucessora apresentou impugnação, através de procurador, onde inicialmente apresenta sua qualificação, dizendo ter firmado

contrato de sublocação com a empresa Cipel Cursos Livres Ltda., tendo começado a funcionar na Rua Vale Machado nº 1655. Diferentemente da linha de raciocínio desenvolvida pela fiscalização, desde 2002 já se encontrava estabelecida naquele endereço. Refere que, sendo capaz, assumiu a manutenção de cursos em desenvolvimento, em virtude da falta de capacidade financeira do prestador de serviços, com observação de regras fixadas pelo Conselho Estadual de Educação.

No mais, em síntese registra:

. o relatório fiscal é evasivo, não havendo nele qualquer prova de que o Centro de Preparação para Estudantes Ltda seria o responsável pelo pagamento dos aluguéis. Também não há prova alguma de que aquela empresa funcionasse no local;

. a autoridade fiscal não fez referência ao fato de que a CIPEL Cursos Livres Ltda. rescindiu com a empresa Centro Integrado de Preparação para Estudantes Ltda. no ano de 2002, tendo sublocado o imóvel para a Associação Educacional Galileu Galilei em 01/04/2002. Diferentemente do indicado pelo Fisco, houve uma sublocação do imóvel para a Associação, sendo todos os pagamentos realizados por essa, diretamente à imobiliária. Tais pagamentos estão registrados no Livro Diário. Não há, pois, qualquer relação jurídica com a empresa ora autuada;

. não se pode vislumbrar uma sucessão tributária calcada exclusivamente na conjectura de que a Associação teria assumido um fundo de comércio formado pela empresa fiscalizada. Essa não funcionou no local e, por conseguinte, não chegou a constituir um fundo de comércio no imóvel já referido. Sua ocupação foi provisória, esporádica, através de cedência, sem qualquer possibilidade de formação de fundo de comércio;

. não há possibilidade de fixar-se uma presunção de sucessão tributária fundada no corpo funcional, eis que no meio educacional é comum que pessoas diretamente vinculadas à atividade acabem migrando para diferentes instituições ou mesmo ocupando cargos em distintos estabelecimentos;

. a Associação somente assumiu a concessão de turmas específicas a partir da transferência de manutenção realizada no ano de 2007. Tal transferência não possui natureza jurídica de negócio mercantil ou de aquisição de fundo de comércio, porquanto a assunção de turmas específicas ocorreu por absoluta impossibilidade de cumprimento das obrigações assumidas pela empresa que anteriormente explorava os serviços. A transferência de manutenção não pode ser interpretada como assunção da atividade como um todo, eis que apenas algumas turmas foram assumidas, conforme exigência do Conselho Estadual de Educação;

. a despeito da transferência de manutenção, a CIPEL não encerrou suas atividades. Diferentemente disso, é possível verificar-se que a empresa continua ativa, com prestação de serviços que constituem seu objeto social. Somente após demonstrar-se a incapacidade de pagamento pela CIPEL é que pode ser verificada a possibilidade de responsabilização da Associação, o que não está demonstrado nos autos;

. a AEGG é associação cível sem fins lucrativos. Por força do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, está amparada pelo benefício da isenção tributária em relação ao IRPJ e CSLL, compreendendo o PIS e a COFINS das receitas próprias. Sob alegação de sucessão tributária (art. 133, II, do CTN) foi responsabilizada pelo passivo tributário da empresa Centro Integrado de Preparação do Estudante LTDA-CIPEE Tal sujeição não merece prosperar, eis que inexigível o crédito tributário;

. conforme o caput do art. 133 do CTN, o sucessor responde pelos tributos correspondentes ao fundo de comércio ou estabelecimento comercial adquirido. A

norma tributária não faz referência às multas fiscais, que não são consideradas tributo. À luz do princípio constitucional da legalidade, na sucessão tributária a empresa sucessora responde apenas pelos tributos e não pela multas fiscais. Além disso, por se tratarem de fatos geradores que ocorreram antes da aquisição do fundo de comércio ou estabelecimento comercial, a sucessora em nada participou, não tendo dado causa à mora ou ao não cumprimento de comando legal. Ademais, em razão do princípio da personalização da pena, a sanção não deve atingir aquele que não cometeu ou participou do ilícito;

. restaram evidenciados motivos suficientes para afastar a tese de sucessão tributária. Os autos do processo fiscal não revelam provas suficientes da aquisição do fundo de comércio, condição necessária disposta pelo legislador para a configuração do conceito fixado no art. 133 do CTN. Resta evidenciado, também, que houve a transferência de manutenção de turmas específicas, segundo normas do Conselho de Educação, no ano de 2007;

. não admitido o afastamento da sucessão tributária, impõe-se seja desconsiderado do crédito tributário o valor correspondente às multas tributárias, moratórias e punitivas, considerado o que já fundamentado.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

VIOLAÇÃO. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis, nem mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária.

MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCIA QUALIFICADORA.

A infração à legislação tributária enquadrada na definição legal de sonegação impõe a aplicação de multa de ofício no percentual de 150%.

DECADÊNCIA. SONEGAÇÃO. LANÇAMENTOS

Nos casos de sonegação fiscal, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário tem seu termo de início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS. INOCORRÊNCIA.

No lançamento fiscal, há incidência de juros moratórios sobre o tributo, sendo calculados a partir das datas dos respectivos vencimentos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO EM DACON.

O aproveitamento de créditos no regime da incidência não-cumulativa da contribuição consiste em faculdade do contribuinte, descabendo o seu aproveitamento ex officio, quando não se comprove documentalmente a sua existência e o próprio autuado não exerce o direito alegado na declaração competente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 31/12/2007

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS.
AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO EM DAICON.

O aproveitamento de créditos no regime de incidência não-cumulativa da contribuição consiste em faculdade do contribuinte, descabendo o seu aproveitamento ex officio, quando não se comprove documentalmente a sua e desistência e o próprio autuado não exerce o direito alegado na de declaração competente.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SUBSIDIÁRIA. INTERESSE COMUM COM A SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR.

São subsidiariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Insatisfeitas com a decisão de primeira instância administrativa, o sujeito passivo e solidário apresentam recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no qual, em linhas gerais, repisam argumentos presentes na impugnação ao lançamento fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento dos recursos voluntários.

De plano, como já lembrado em sede decisão de primeira instância, é de amplo conhecimento que os Tribunais Administrativos não tem competência para analisar alegações de inconstitucionalidade de lei formalmente válida. Como a ninguém é dado desconhecer, falece competência a este Conselho para deixar de aplicar lei em vigor por alegação de inconstitucionalidade, conforme art. 62¹ do Regimento Interno do Conselho

¹ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, e Súmula CARF nº 02.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

É defeso a esta corte administrativa, salvo as hipóteses expressamente previstas no parágrafo único do artigo 62 supracitado, deixar de aplicar dispositivo legal em vigor sob pretexto de suposta violação constitucional ou princípios nela resguardados.

Por esta razão, nenhuma consideração será feita em relação à alegada inconstitucionalidade do sistema não cumulativo de apuração das Contribuições.

No que se refere à decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, como também já foi objeto de análise pelo i. Julgador de piso, há disposição legal cristalina no Código Tributário Nacional determinando que o prazo próprio dos tributos sujeitos a lançamento por homologação não é aplicável nos casos de dolo, fraude ou simulação, se não vejamos.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifos acrescidos).

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Quanto a isso, segundo me parece, as ações praticadas pelo contribuinte e os fatos relatados nos autos não podem ser creditadas ao acaso, ao esquecimento ou um mero engano escusável.

Com efeito, o procedimento da Recorrente em se utilizar conscientemente do sistema cumulativo para o recolhimento das Contribuições, quando sabia que estava enquadrada no Sistema Não Cumulativo, erige, sim, sua conduta, à qualificação de *conduta típica com evidente intuito de fraude*. O fato de TRF da 4ª ter decidido em sentido contrário não altera em nada o quadro. A decisão aludida, até quanto se sabe, não foi favorável à empresa, e, por conseguinte, não pode ser alegada como razão de para os atos que praticou.

Ainda mais, conforme consta no Voto da decisão recorrida, outras tantas irregularidades foram identificadas. Reproduzo excertos do Voto a respeito do assunto.

Conforme Relatório de Fiscalização, informou o autuante que (...) o Fiscalizado incorreu em reiteradas e dolosas práticas de sonegação de tributos, mediante apresentação de declarações inexatas, falsas, sem conteúdo ("zeradas") e omissões, adotando indevidamente, com total conhecimento da legislação que rege as exações, o regime cumulativo de apuração e recolhimento das contribuições sob análise. No entender da autoridade lançadora, haveria no procedimento da interessada adequação ao tipo penal previsto no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, já que estaria sonegando PIS e COFINS,

(...)

No caso presente a contribuinte auferiu receita tributável nos anos fiscalizados, fato que não contestou. No entanto, apresentou DIPJ zerada (2005) estando omissa em 2006 e 2007 quanto à receita da prestação de serviços; apresentou DACONs sem informação (zerados) para o ano de 2007, não tendo apresentado o Demonstrativo para os dois últimos trimestres de 2005 e todo o ano de 2006; em relação à DCTF, encontrava-se omissa quanto ao 2º semestre de 2005 e todo 2006, sendo que as referentes a 2007 foram entregues sem informação (zeradas). Relativamente ao 1º semestre de 2005, confessou valores (DCTF) de PIS e COFINS como sendo do regime cumulativo; efetuou pagamentos de PIS e de COFINS pelo regime cumulativo em diversos períodos de apuração de 2005 e 2006, mesmo devendo apurar o IRPJ pelo Lucro Real (não houve manifestação na época própria de opção por regime diferente da regra geral); não manteve escrituração contábil e fiscal como exige a legislação tributária para o ano de 2007, sendo que os Livros Diário apresentados não foram levados a registro.

O art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64 é claro em definir a sonegação como sendo toda a 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 principal, sua natureza ou circunstâncias materiais². Deixar de declarar sistematicamente dívidas tributárias se enquadra perfeitamente nesse conceito.

E pouco importa que a Autoridade autuante não tenha definido em qual das três hipóteses se enquadra a conduta do contribuinte. A Recorrente deve defender-se dos fatos e não da lei.

² Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

1- da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

E também não é verdade que Delegacia da Receita Federal de Julgamento não tenha enfrentado o assunto. Observe-se como se manifestou a respeito o Julgador de primeira instância administrativa.

Atente-se que, qualquer que seja conduta fraudulenta do sujeito passivo, "com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964, sendo irrelevante distinguir se a conduta fraudulenta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que tal conduta se enquadre em qualquer um dos tipos infracionais definidos na citada lei.

Diante de tais circunstâncias, da conduta deliberada e reiterada, por mais de três anos, apresentando informações inverossímeis ao Fisco, não pequenas incorreções, mas falhas grosserias, não vejo como deixar de considerar intencional a conduta do contribuinte. Outrossim, é absolutamente irrelevante o fato de que de Impugnante não ter se omitido ao prestar informações a respeito do regime adotado no recolhimento das contribuições. O dolo encontra-se na sonegação de informações que praticou antes da Fiscalização Federal tomar conhecimento dos fatos, nenhuma responsabilidade lhe está sendo imputada com base na sua conduta após o início do procedimento fiscal.

Por seu turno, a sucessora alega que, conforme Termo de Outorga/Cessão de Autorização, considerando aspectos como (i) *a natureza e interesse público que envolve o Sistema de Ensino Público*; (ii) *papel das mantedoras de ensino no sentido de manter a continuidade do serviço prestado, assegurando as condições mínimas de recursos materiais e de pessoal*; (iii) *os objetivos da transferência de manutenção no sentido de colocar a salvo a atividade da mantida, de modo a evitar prejuízos aos alunos com a descontinuidade dos serviços ou mesmo risco de alteração negativa na qualidade de ensino*; teve transferida para si as turmas de Técnico de Segurança do Trabalho, Técnico em Radiologia e Técnico em Enfermagem, assumindo o compromisso de manter a continuidade do ensino, com a mesma qualidade, com recursos materiais e de pessoal e que a fiscalização não fez prova da presença de um negócio jurídico a ponto de justificar o reconhecimento da sucessão tributária.

Por outro lado, que não se pode vislumbrar uma sucessão tributária calcada exclusivamente na conjectura de que a Impugnante teria assumido um fundo de comércio formado pela empresa fiscalizada. Os fatos demonstram que a empresa fiscalizada não chegou a constituir um fundo de comércio no imóvel localizado na Rua Vale Machado. Sua ocupação foi provisória, esporádica, sem qualquer possibilidade na formação de um fundo de comércio

Mas os fatos relatados em primeira instância não apontam nesse sentido. Transcrevo mais uma vez excertos que tem o condão de esclarecer o assunto.

Muito embora a empresa adquirente Associação Educacional Galileu Galilei (AEGG) tenha trazido alguns elementos na tentativa de desqualificação do Termo de Sujeição Passiva que teve contra si lavrado, algumas razões são básicas para a manutenção do entendimento fiscal:

I - conforme restou amplamente demonstrado pelo autuante (fls. 960 a 1073), cursos inicialmente oferecidos pelo Centro Integrado de Preparação do Estudante Lida. (CIPEL), foram, posteriormente, complementados pela Associação Educacional Galileu Galilei (AEGG);

II - em relação à Escola de Educação Profissional Caio Fernando Abreu (Santiago-RS), antes mantida pelo CIPEL, informações fornecidas pelo Conselho

Estadual de Educação-RS (CEED) dão conta que o colegiado desse aprovou, à unanimidade, em 03/10/2007, a transferência de manutenção da instituição de ensino CIPEL para a AEGG (fls. 1084 a 1087), sendo de ser destacado, conforme item 5 do parecer CEED nº 764/2007 que:

Cabe alertar às mantenedoras que, conforme posição reiterada deste Conselho, a transferência de manutenção somente se ultima após a emissão do parecer deste Colegiado, pelo qual toma conhecimento do feito. Portanto, até que isso ocorra, a mantenedora responsável pela atividade educacional e pela expedição dos documentos escolares é o Centro Integrado de Preparação do estudante Ltda -CIPEL.

III. em processo próprio do CEED (nº 174/27.00/07.9), há informações claras e objetivas a propósito da transferência de manutenção da CIPEL para a AEGG (fls. 1088 a 1112). O § 2º do Termo de Transferência Administrativa de Entidade mantenedora acordada entre o CIPEL e a AEGG informa que a sucessão na manutenção da escola seria integral, nos termos do contrato de cessão de direitos e obrigações firmados através de instrumento particular (fl. 1102);

VI - demonstra o autuante que em atendimento a Intimações, várias pessoas físicas informaram e comprovaram que clientes do CIPEL migraram, entre agosto e dezembro de 2007, para a AEGG, tendo efetuado pagamentos a ambos, donde se depreende que também em diversas cidades houve procedimentos semelhantes ao relatado anteriormente, tais como (além de Santiago-RS); Santa Rosa-RS; Cruz Alta-RS; Ijuí-RS; São Luiz Gonzaga-RS (Escola Técnica Jo. é Gomes). No caso desta última, o CEED se pronunciou pela transferência de manutenção em dezembro de 2007, momento em que a AEGG passou a se responsabilizar pelo ensino disponibilizado aos alunos naquela instituição;

V - no decorrer de sua impugnação, a empresa dita subsidiária admite, ainda que parcialmente, ter havido transferência de manutenções, entendendo que tal transferência não possui natureza jurídica de negócio mercantil ou mesmo aquisição de fundo de comércio. No entanto, não explica porque a partir do ano de 2006 seu faturamento decolou significativamente. Conforme demonstrado pelo Fisco com base em peças contábeis e em declarações apresentadas pela pessoa jurídica, a AEGG teve um superávit acumulado de R\$ 108.536,19 em 2006, passando para R\$ 4.131.550,88 em 2009.

Além destes itens, a Fiscalização coletou suficiente quantidade de provas e indícios que demonstram a sucessão da CIPEL pela AEGG, especialmente em função da absorção da carteira de clientes e das transferências de manutenções que foram formalmente pactuadas, permitindo-se concluir no sentido da aplicabilidade do art. 133 do CTN.

No que tange ao fato de a Recorrente ser associação cível sem fins lucrativos e, por força do disposto no art. 15, da Lei nº. 9.532/97, estar amparada pelo benefício da isenção tributária em relação ao IRPJ e CSLL, como também já foi abordado em primeira instância de julgamento, esta isenção está condicionada às condições e requisitos estabelecidas nos artigos 12 e 13 da Lei e a comprovação do cumprimento de tais condições não foi feita nos autos.

Quanto à subsidiariedade da sucessão em tela, trata-se de assunto incontroverso, razão porque nada precisa dito a respeito.

No que se refere ao pedido final de aproveitamento dos créditos da admitido pela incumulatividade, reproduzo, também, manifestação contida no Voto contraditado.

Por fim, a contribuinte requer seja admitida a retificação dos registros contábeis, bem como de DACONs e DCTFs, de modo a permitir o aproveitamento de créditos possíveis nos termos das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

Ocorre que depois de iniciada a ação fiscal, não pode a contribuinte reclamar ajuste de seus registros contábeis ou fiscais com vistas a elidir a eficácia do lançamento de ofício. Note-se que os assentos contábeis não valem por si sós, devendo estar apoiados em documentos hábeis. No entanto, a impugnante não apresentou nenhuma prova, por mínima que fosse, da incorreção de seus assentos contábeis, devendo ser desconsiderado tal argumento.

O Recurso apresentado nada acrescenta a respeito de assunto.

De resto, não vejo também como excluir a Associação Educacional Galileu Galilei - AEGG da responsabilidade sobre as penalidades impostas. Como fica claro do relato feito pelo Fisco, embora a sucessão só tenha se consumado no final do ano de 2007, os vínculos operacionais datavam de um período bastante anterior, como fica claro na manifestação contida no Voto condutor da decisão recorrida, dando conta de que "no entanto, não explica [referindo-se à Associação] porque a partir do ano de 2006 seu faturamento decolou significativamente.

Por todo exposto, VOTO por negar provimento aos Recursos Voluntários.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator