



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

Processo nº 11060.002450/2010-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-000.858 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2013
Matéria CSLL, COFINS e PIS
Recorrente CENTRO INTEGRADO DE PREPARAÇÃO DO ESTUDANTE LTDA. e ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL GALILEU GALILEI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. TRÂNSITO DE RECURSOS EM CONTAS BANCÁRIAS. FALTA DE OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.

O Relatório de Diligência aponta que nos anos de 2005, 2006 e 2007, o contribuinte CIPEL ofereceu à tributação (valores declarados) valor correspondente a R\$ 6.929.150,47, sendo que os extratos das contas bancárias de titularidade do contribuinte indicam, no mesmo período, movimentação financeira em valor correspondente a R\$ 15.918.852,04.

A incompatibilidade entre os valores declarados (oferecidos à tributação) e os valores que transitaram nas contas bancárias do contribuinte, agregado à falta de comprovação da origem dos recursos, configura omissão de receitas.

SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE. SITUAÇÃO DE FATO QUE INDICA TER O SUCESSOR SUBSTITUÍDO O SUCEDIDO NA EXPLORAÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA.

A situação de fato descrita pela autoridade lançadora, mormente a transferência de alunos, absorção e conclusão de cursos, contratação de pessoal, formalização de "Termo de Transferência Administrativa de Entidade Mantenedora" prevendo que a sucessão na manutenção da escola seria integral, permite concluir no sentido de que houve sucessão empresarial, o que justifica a atribuição de responsabilidade à ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL GALILEU GALILEI - AEGG pelos débitos tributários de CENTRO INTEGRADO DE PREPARAÇÃO DO ESTUDANTE LTDA ME - CIPEL.

SUCESSÃO. LIMITES DA RESPONSABILIDADE. MULTAS

A responsabilidade do sucessor se cinge ao crédito tributário, não se estendendo às penalidades pecuniárias aplicadas ao sucedido. Inteligência do art. 132 do CTN. Precedentes.

Processo nº 11060.002450/2010-29
Acórdão n.º 1103-000.858

S1-C1T3
Fl. 3

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso da contribuinte (CIPEL) e DAR provimento ao recurso da responsável tributária (AEGG), nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado..


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente.


HUGO CORREIA SOTERO - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo Martins Neiva Monteiro, Marcos Shigueo Takata, André Mendes de Moura, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

Processo nº 11060.002450/2010-29
Acórdão nº 1103-000.858

S1-CIT3
Fl. 4

Relatório

Trata-se de lançamento de ofício formalizado em relação a Centro Integrado de Preparação do Estudante Ltda - ME (CIPEL) por insuficiente recolhimento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), ancorando-se o lançamento na verificação de omissão de receitas tributáveis com base em depósitos em contas bancárias do contribuinte não escriturados e declarados.

A autoridade lançadora, a partir da constatação da omissão de receitas, intimou o contribuinte a identificar a origem e natureza das operações referentes aos valores depositados em instituições financeiras que mantém em conta bancária. Em resposta, o Contribuinte apresentou justificativas para parte dos valores depositados, dos quais parcela foi aceita pela Fiscalização. Reintimada a identificar a origem dos depósitos relacionados, o contribuinte solicitou o prazo adicional de 30 dias. A Fiscalização concedeu 20 dias. Em resposta, listou a Recorrente créditos de contas bancárias cujas operações alega ser de empréstimos bancários tomados por meio de descontos de cheques, desconto de títulos, estornos de débitos, transferências por TED e por cobrança judicial.

Analisando toda a documentação apresentada, a autoridade lançadora concluiu que os valores dos depósitos bancários discriminados no anexo ao Relatório de Fiscalização (fls. 1474 a 1513), não tiveram comprovada sua origem e, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, lançou os referidos valores como omissão de receita.

Em sequência, lavrou a autoridade lançadora o Termo de Sujeição Passiva de fls. 1518 e 1519 em relação à ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL GALILEU GALILEI (AEGG) inscrita no CNPJ nº. 04.922.973/000139, sendo esta enquadrada como subsidiariamente responsável pelos ilícitos fiscais cometidos pelo CENTRO INTEGRADO DE PREPARAÇÃO DO ESTUDANTE LTDA ME - CIPEL, nos termos do art. 133, II, do Código Tributário Nacional.

Notificada do lançamento, apresentou CENTRO INTEGRADO DE

PREPARAÇÃO DO ESTUDANTE LTDA ME - CIPEL a impugnação de fls. 1528/1557, arguindo: (a) não há motivo que justifique a utilização de presunções, pois a fiscalização, na confrontação das informações dispostas nos extratos bancários com os registros da escrita contábil, concluiu que toda a movimentação financeira estava contabilizada; (b) os referidos depósitos tem origem comprovada pela própria Contabilidade, não tendo sido apontada omissão de receita nos registros contábeis ou mesmo que tivesse outra fonte de receita que justificasse sua movimentação financeira; (c) sua movimentação financeira tem uma única origem e está totalmente contabilizada e, caso persista a tese da Fiscalização seria franquear dupla tributação; (d) os pagamentos realizados diretamente em seus estabelecimentos são agrupados e depositados em conta corrente, não sendo razoável exigir que cada depósito fosse segregado, individualmente, por aluno; (e) não ocorreu desqualificação da contabilidade, nem os registros contábeis foram considerados imprestáveis a ponto de justificar o arbitramento da base de cálculo a partir da presunção de omissão de receita com base em depósitos bancários. Somente seria justificável a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, na hipótese em que não houvesse compatibilidade entre os rendimentos declarados e o montante que circulou em conta bancária; (f) a fiscalização apontou no Relatório de Fiscalização o montante aproximado de R\$ 8.700.000,00 como depósitos sem comprovação da origem, sendo que desse montante deveria ser excluído o valor de R\$ 2.391.782,71, em razão de créditos referentes a descontos de cheques, descontos, títulos e empréstimos, restando aproximadamente R\$ 6.300.000,00, que é inferior ao valor da receita bruta registrada na conta de resultado no período fiscalizado.

ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL GALILEU GALILEI (AEGG) apresentou impugnação ao Termo de Sujeição Passiva, alegando: (a) não se pode vislumbrar uma sucessão

Processo nº 11060.002450/2010-29
Acórdão n.º 1103-000.858

S1-C1T3
Fl. 5

tributária calcada exclusivamente na conjectura de que a AEGG teria assumido um fundo de comércio formado pela empresa fiscalizada; (b) a CIPEL não funcionou no local e, por conseguinte, não chegou a constituir um fundo de comércio no imóvel já referido, sendo sua ocupação provisória e esporádica, através de cessão, sem qualquer possibilidade de formação de fundo de comércio; (c) não há nos autos prova da aquisição, no sentido jurídico, do fundo de comércio, única circunstância apta a ensejar a sucessão tributária; (d) não há possibilidade de se fixar 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; (e) a AEGG somente assumiu a concessão de turmas específicas a partir da transferência de manutenção realizada no ano de 2007, sendo que 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; (f) 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; (g) a despeito da transferência de manutenção, o CIPEL não encerrou suas atividades, continuando ativa, com prestação de serviços que constituem seu objeto social; (h) somente após demonstrada a incapacidade de pagamento pelo CIPEL é que pode ser verificada a possibilidade de responsabilização da AEGG, o que não está demonstrado nos autos; (i) conforme o caput do art. 133 do CTN, o sucessor responde pelos tributos correspondentes ao fundo de comércio ou estabelecimento comercial adquirido, não fazendo referência às multas fiscais, que não são consideradas tributo.

Diante das alegações de CENTRO INTEGRADO DE PREPARAÇÃO DO ESTUDANTE LTDA ME - CIPEL e da análise dos demais documentos constantes nos autos, foi solicitado diligência (fls. 2380 e 2381) para que a Fiscalização intimasse o Contribuinte a "demonstrar e comprovar quais os depósitos bancários tidos por não comprovados pela Fiscalização que transitaram por conta de resultado e já foram tributados antes da lavratura dos autos de infração."

Em atendimento as referidas solicitações, a Fiscalização intimou o contribuinte para: 1 - indicar os depósitos bancários considerados pela Fiscalização como desprovidos de comprovação de origem, objeto de anexos ao Relatório de Fiscalização/Autos de Infração, todos cientificados ao sujeito passivo, cujos respectivos valores se refiram a recebimentos de receitas tributadas espontaneamente pelo contribuinte antes da lavratura dos referidos autos de infração; 2 - apresentar documentação hábil e idônea que vincule os depósitos bancários que indicar (item "1") às receitas contabilizadas/declaradas, crédito a crédito em conta bancária, receita a receita, não bastando, portanto, alegar tão somente que se tratam de receitas recebidas.

O contribuinte, em resposta à intimação (fls. 2391 a 2396), alega, em resumo, que os depósitos têm origem documental nos registros contábeis, que registra cronologicamente os valores recebidos a título de mensalidade, sendo identificado o respectivo aluno e valor recebido, não havendo depósitos sem origem comprovada.

A Fiscalização, após a análise dos argumentos e documentos apresentados, lavrou o Relatório de Diligência de fls. 2435/2440, concluindo pela manutenção dos créditos tributários, tendo em vista que o contribuinte novamente não logrou êxito em afastar a presunção legal de omissão de receitas concernente à falta de comprovação da origem de recursos depositados em contas por ele mantidas em instituições financeiras.

Manifestação de CIPEL (fls. 2447/2455) e AEGG (fls. 2435 a 2440) sobre o Relatório de Diligência.

O lançamento foi julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre (RS) por acórdão assim ementado:

DECADÊNCIA. IRPJ. CSLL. PIS/PASEP. COFINS.

Processo nº 11060.002450/2010-29
Acórdão n.º 1103-000.858

S1-C1T3
Fl. 6

A decadência dos tributos lançados por homologação, no caso de não haver antecipação de pagamento, é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; no caso de haver antecipação de pagamento e não ocorrer dolo, é de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Os princípios constitucionais tributários são endereçados aos legisladores e devem ser observados na elaboração das leis tributárias, não comportando apreciação por parte das autoridades administrativas responsáveis pela aplicação destas, seja na constituição, seja no julgamento administrativo do crédito tributário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SUBSIDIÁRIA

A pessoa jurídica que continuar na exploração do mesmo negócio, sucedendo outra no mesmo local, torna-se responsável subsidiariamente, até da data do ato, pelos tributos devidos pela antecessora que continuar com suas atividades em outro local.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.

A partir de 01 de janeiro de 1997, presume-se omissão de receitas, os valores depositados e/ou creditados em conta de instituição financeira, quando o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprova, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LANÇAMENTOS DECORRENTES PIS/PASEP, COFINS, CSLL.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte".

Contra a decisão interpôs CENTRO INTEGRADO DE PREPARAÇÃO DO ESTUDANTE LTDA ME - CIPEL o recurso voluntário de fls. 2513/2555. Também recorreu da decisão ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL GALILEU GALILEI - AEGG (fls. 2564/2587).

É o relatório.

Processo nº 11060.002450/2010-29
Acórdão n.º 1103-000.858

S1-C1T3
Fl. 7

Voto

Conselheiro Hugo Correia Sotero - Relator

Recursos tempestivos. Preenchidos os requisitos de admissibilidade.

Analiso, inicialmente, do recurso interposto por CENTRO INTEGRADO DE PREPARAÇÃO DO ESTUDANTE LTDA ME - CIPEL.

Sustenta a Recorrente incorreção do procedimento de constituição do crédito tributário, por inoportunidade e impossibilidade de caracterização de omissão de receitas tributárias por estarem todos os valores recebidos registrados em sua contabilidade, bem assim por somente auferir receita por força do recebimento de mensalidades pagas por seus alunos. Em defesa de sua argumentação cita excerto do Termo de Intimação anexado ao recurso (fls. 2556/2559) no sentido de que:

"Cotejada a escrita contábil do contribuinte, quando finalmente disponibilizada à Fiscalização, com a movimentação financeira disposta em extratos bancários por ele fornecidos no curso da ação fiscal, restou comprovado que esta (movimentação financeira) encontrava-se registrada naquela (contabilidade), o que, por si só, não afasta a presunção legal objeto do artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996".

Segundo argumenta CENTRO INTEGRADO DE PREPARAÇÃO DO ESTUDANTE LTDA ME - CIPEL, o fato de estar integralmente registrada a movimentação financeira em sua contabilidade afasta a imputação de omissão de receitas.

Assim não me parece.

Nos termos do aludido Termo de Intimação e do Relatório de Diligência (fls. 2435/2440) se constata que nos anos de 2005, 2006 e 2007, o contribuinte CIPEL ofereceu à tributação (valores declarados) valor correspondente a R\$ 6.929.150,47. Os extratos das contas bancárias de titularidade do contribuinte indicam, no mesmo período, movimentação financeira em valor correspondente a R\$ 15.918.852,04.

Após a apresentação dos documentos solicitados, procedeu a autoridade lançadora à exclusão, da receita omitida, dos valores descritos à fl. 2437, restando como montante não oferecido à tributação o valor de R\$ 8.543.359,02.

Em que pese tenha sucessivamente alegado a existência de operações de antecipação de receitas (desconto de cheques e duplicatas) e de empréstimos, não apresentou o contribuinte qualquer documento comprobatório das operações, sendo de se ressaltar que, no primeiro caso, as receitas obtidas (antecipadas) deveriam compor a base de incidência dos tributos exigidos.

Contata-se, na hipótese, trânsito financeiro de R\$ 8.543.359,02 não oferecido à tributação e não justificado, por documentos hábeis e idôneos, pelo contribuinte.

A caracterização da "omissão de receitas" pressupõe o intento do contribuinte de levar a efeito a minoração da base de cálculo de impostos e contribuições, elidindo, no todo ou em parte, a oneração tributária. No caso, os recursos identificados pela fiscalização, que transitaram nas contas bancárias do contribuinte, não informados pela Recorrente à Receita Federal e oferecidos à

Processo nº 11060.002450/2010-29
Acórdão n.º 1103-000.858

S1-C1T3
Fl. 8

tributação, o que firma a **presunção de omissão de receitas, nos termos do art. 42 da Lei nº. 9.430/96**, assim:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."

Estabelecida a presunção - nos termos de preceito normativo expresso - caberia à Recorrente, através de prova robusta, elidi-la, o que, no caso vertente, não ocorreu. A Recorrente não ofereceu os valores à tributação ou, sequer, demonstrou satisfatoriamente, no curso do procedimento fiscal, a origem e a classificação dos recursos, o que atesta a legitimidade da autuação.

Sobre o tema, iterativa a jurisprudência deste Conselho:

"OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO

ESCRITURADOS - Configura-se omissão de receita a existência de depósitos bancários não escriturados quando não provada a sua origem. A mera alegação de que tais valores foram devolvidos ao cliente, sem prova efetiva da devolução, não tem o condão de afastar a exigência do crédito tributário."

(Acórdão nº. 107-03874, 7ª. Câmara, rel. Edson Vianna de Brito)

"IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS - Comprovada a omissão de receitas por subfaturamento e passivo não comprovado, cabe o arbitramento da receita omitida com base em depósito bancário não contabilizado e que o sujeito passivo não comprova a origem, mesmo após reiteradas intimações."

(Acórdão nº. 101-93327, 1ª. Câmara, rel. Kazuki Shiobara)

"IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS - Caracteriza a hipótese de omissão de receitas a existência de depósitos bancários não escriturados, se o contribuinte não conseguir elidir a presunção mediante a apresentação de justificativa e prova adequada à espécie."

(Acórdão nº. 101-94219, 1ª. Câmara, rel. Paulo Roberto Cortez)

Comprovada a omissão de receitas em face do trânsito de numerário em conta corrente do contribuinte sem o devido oferecimento à tributação, e, para além, o fato de não ter o contribuinte comprovado, por documentação idônea, a origem e a justificativa dos valores, é de se manter a decisão atacada.

Analiso, na sequência, o recurso voluntário interposto por ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL GALILEU GALILEI - AEGG, à qual foi atribuída a condição de responsável tributário por sucessão.

Relativamente à responsabilidade tributária, objeto do caso concreto, dispõe o Código Tributário Nacional:

Processo nº 11060.002450/2010-29
Acórdão n.º 1103-000.858

SI-CIT3
Fl. 9

"Responsabilidade dos Sucessores

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

*Art. 133. 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:***

- integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

- subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

(...)"

Importa, então, averiguar se a narrativa da fiscalização, corroborada com as provas por ela carreadas, possibilitam imputar a responsabilidade tributária subsidiária à Associação Educacional Galileu Galilei (AEGG).

Conforme "*Relatório de Fiscalização*", a AEGG seria sucessora de fato do Centro Integrado de Preparação do Estudante Ltda (CIPEL), até dezembro/97, quando se teria completado a sucessão. Inicialmente, tal conclusão deriva das seguintes razões, em síntese:

- na matrícula do imóvel, cujo endereço está apontado na Ata da Assembleia Geral de Constituição da AEGG, arquivada em 25/02/02, "*consta que em 25 de março de 2002 foram efetuados o registro e a averbação da locação do imóvel pactuada entre a EXPRESSO SAO BENTO LTDA e a pessoa jurídica CIPEL CURSOS LIVRES*". A locação teria iniciado em 01/11/01, com término em 01/08/06;
- no contrato de locação apresentado pela Superintendência do Patrimônio da União no Estado do Rio Grande do Sul, datado de 08/02/06, com vigência de 58 meses a partir de 01/07/06, consta como locadora a Expresso São Pedro, proprietária, e como locatária a AEGG. Em tal ajuste, os sócios do CIPEL "*assinam como fiadores e principais pagadores dos alugueis devidos à Expresso São Pedro, respondendo solidariamente com a AEGG por todas as obrigações contratualmente assumidas (fls. 561, verso, e 562, verso)*". A presidente da AEGG, que firmou o contrato, e umas das testemunhas foram funcionários do CIPEL no período fiscalizado;
- o proprietário do imóvel, Expresso São Pedro Ltda, forneceu à fiscalização, dentre outros documentos: (a) contrato de locação firmado em 2001 com o CIPEL Cursos Livres Ltda; (b) contrato de sublocação firmado em 2001 entre o CIPEL Cursos Livres Ltda e o CIPEL (contribuinte); (c) contrato de locação firmado em 2006 com a AEGG; (d) contrato particular de

Processo nº 11060.002450/2010-29
Acórdão n.º 1103-000.858

S1-CIT3
Fl. 10

administração imobiliária, firmado com Santa Maria Corretora de Imóveis Ltda; e (d) guias de depósito judiciais efetuados entre agosto de 2006 e julho de 2008 pela AEGG;

- a corretora de imóveis, Santa Maria Corretora de Imóveis Ltda, forneceu à fiscalização cópias dos seguintes documentos: (a) boletos emitidos contra o CIPEL Cursos Livres Ltda; e (b) comprovantes de 2 (dois) depósitos bancários efetuados pelo CIPEL em novembro de 2004, encaminhados via fax de um dos seus estabelecimentos. Tal administradora de imóveis informou em Dimob que, entre 2002 e 2006, o CIPEL Cursos Livres Ltda pagou alugueis à Expresso São Pedro Ltda, não obstante tal sociedade declarar inatividade durante todos aqueles anos;
- o único domicílio do CIPEL Cursos Livres Ltda, informado à Receita Federal, seria em São Luiz Gonzaga (RS), não havendo filial em Santa Maria (RS), onde se situa o imóvel locado;
- o atual Presidente, Sr. Franklin de Assis Oliveira Soares, testemunha à época do contrato de locação, declarou que o imóvel era anteriormente ocupado pelo CIPEL.

Com base em tais relatos, devidamente comprovados, o máximo que se extrai, quanto à AEGG, é que tenha sido a formal locatária do imóvel a partir de 01/07/06, conforme indicam o contrato disponibilizado pela SPU, confirmado pela administradora de imóveis, e pagamentos de alugueis, inclusive em juízo.

A autoridade fazendária ainda ressaltou as seguintes declarações prestadas pelo Sr. Paulo Rubens Wottrich, administrador do CIPEL:

- - o CIPEL, entre novembro de 2001 e junho de 2006 utilizou esporadicamente salas do imóvel situado na cidade de Santa Maria (RS), pertencente à Expresso São Pedro Ltda;
- foi, por interesses particulares de sua filha, fiador do contrato firmado entre o proprietário do imóvel e o CIPEL Cursos Livres Ltda;
- quanto aos contratos de locação e sublocação, não teriam sido efetivados;
- desconhece os aspectos inerentes aos pagamentos dos alugueis;
- o imóvel era regularmente utilizado pela AEGG;
- - a relação do CIPEL com a AEGG era meramente comercial, sem concorrência, *"eventualmente locando salas do imóvel de fato ocupado pela AEGG e, em contrapartida, disponibilizando, ou se comprometendo a disponibilizar, salas do CIPEL à AEGG em outras localidades"*;
- - não se recorda da motivação de ter sido fiador do contrato celebrado entre a Expresso São Pedro Ltda e a AEGG;
- eventualmente manteve relações profissionais com a AEGG em 2008, prestando algumas assessorias;
- atualmente, não teria relação com a AEGG.

Processo nº 11060.002450/2010-29
Acórdão n.º 1103-000.858

S1-CIT3
Fl. 11

De tais informações, extrai-se que a AEGG, conforme estabelecido em contrato, utilizou-se do imóvel. Quanto à relação de parceria, supostamente travada entre o CIPEL e a AEGG, sequer a fiscalização indicou o período, podendo ter sido implementada anteriormente ao contrato de locação da AEGG com a Expresso São Pedro Ltda.

Até então, é possível que a AEGG tenha realmente utilizado o imóvel em parceria com o CIPEL, ausente qualquer operação de aquisição de fundo de comércio ou de estabelecimento deste por aquela associação.

A fiscalização também, para formar sua convicção, valeu-se das transferências de manutenções de instituições de ensino do CIPEL para a AEGG e da migração de alunos. Vejamos:

- com base em relatos de alguma pessoas físicas que declararam à Secretaria da Receita Federal do Brasil terem incorrido em despesas com instrução em cursos ministrados por estabelecimentos mantidos pelo CIPEL, verificou-se que a conclusão de tais cursos ocorreu na AEGG, havendo recibos de mensalidades pagas ao CIPEL e à AEGG. Em suma, dos documentos carreados aos autos, vê-se *"que se referem a clientes do CIPEL que migraram, entre agosto e dezembro de 2007, para a AEGG no decorrer dos cursos por eles freqüentados, efetuando pagamentos a ambos e recebendo diplomas e/ou certificados de conclusão emitidos por instituições de ensino mantidas pela AEGG (cursos técnicos/profissionalizantes) ou por universidades/faculdades responsáveis pelo fornecimento do ensino superior aos alunos, nas diversas cidades onde antes operava o CIPEL"*;
- a manutenção da Escola de Educação Profissional Caio Fernando Abreu foi transferida do CIPEL para a AEGG, conforme sessão do Conselho Estadual de Educação do Estado do Rio Grande do Sul (CEED) realizada em 03/10/07. No decorrer do procedimento de transferência, a AEGG encaminhou ao CEED ofício em cujo rodapé constava os seguintes dizeres: *"Mantenedora Associação Galileu Galilei - Conveniada Rede CIPEL"*. A formatação e o teor dos ofícios encaminhados pela AEGG ao CEED se assemelham aos do ofício e da ata exarados pelo CIPEL;
- a sucessão relacionada à manutenção da Escola de Educação Profissional Caio Fernando Abreu foi integral. No contrato de cessão de direitos e obrigações, firmado entre o CIPEL e a AEGG em março de 2007, consta: (a) a AEGG assumiria as turmas dos cursos técnicos de segurança do trabalho, radiologia e enfermagem; (b) a AEGG poderia iniciar os procedimentos para a abertura de novas turmas; (c) a AEGG estava autorizada, para permitir a continuidade dos serviços e evitar prejuízos às turmas em andamento, a ocupar o mesmo prédio utilizado pelo CIPEL, realizar novo contrato locatício e constituir formalmente uma filial no local;
- em 19/12/07, foi transferida a manutenção da Escola Técnica José Gomes para a AEGG. Conforme informação do presidente da AEGG, passou a exercer atividades onde antes funcionava o CIPEL em São Luiz Gonzaga (RS) e Santiago (RS);
- a AEGG absorveu os alunos do CIPEL, o que culminou em significativo incremento de receitas;
- cursos ministrados pela Universidade do Contestado (UnC) eram realizados com a infraestrutura fornecida pelo CIPEL e pela AEGG. Já em 2006,

Processo nº 11060.002450/2010-29
Acórdão n.º 1103-000.858

S1-CIT3
Fl. 12

conforme pesquisas no sítio da Universidade do Contestado na internet, já havia relacionamento entre a UnC e o CIPEL;

- o Conselho Regional de Enfermagem do Rio Grande do Sul, cliente relevante do CIPEL, passou a estabelecer convênios com a AEGG;
- em meados de 2007, enquanto o faturamento do CIPEL reduziu, o da AEGG aumentou, o que representou um significativo superávit nesta associação;
- o Colégio Frei Matias, localizado em Ijuí/RS, era mantido pelo CIPEL até dezembro de 2007, passando no ano seguinte a ser mantido pela AEGG. Conforme declarações e escrita contábil apresentadas pelo CIPEL, a então diretora do Colégio Frei Matias recebeu rendimentos de trabalho assalariado pagos pelo CIPEL em dezembro de 2007.

Do relato acima, verifica-se que a AEGG passou a ser a mantenedora da Escola de Educação Profissional Caio Fernando Abreu, da Escola Técnica José Gomes e do Colégio Frei Matias. Após a transferência, é natural que as mensalidades tenham passado a ser pagas diretamente à AEGG, ou seja, em conformidade com o reconhecimento, inclusive, do Conselho Estadual de Educação do Rio Grande do Sul. Após tais eventos, não é incomum que o faturamento do CIPEL, supondo-se que todas as suas demais fontes de receita não sofreram alteração, tenha diminuído. Em contrapartida, aumentado os ingressos na AEGG.

Mas tais eventos permitem concluir que a AEGG adquiriu o CIPEL, para fins de imputação da responsabilidade tributária subsidiária? À luz dos autos não. Apenas indicam que a AEGG passou a manter aquelas instituições de ensino, que antes estavam sob a responsabilidade do CIPEL. Se tal proceder foi uma estratégia para evitar o pagamento de tributos, vez que a AEGG pode ser beneficiária de imunidades tributárias, e é bem provável que este tenha sido o objetivo de tais entidades, não implica na caracterização da responsabilidade tributária por sucessão, nos termos do art.133 do CTN.

Tal dispositivo exige que fundo de comércio, estabelecimento comercial, industrial ou profissional, seja adquirido. E isso não ocorreu. Ao menos em conformidade com os fatos e provas arrolados pela fiscalização. Quando muito, nota-se uma relação entre o CIPEL e a AEGG, mas insuficiente para caracterizar a responsabilidade prevista em tal artigo, empregado como fundamento pela fiscalização.

Como bem já definiu o Superior Tribunal de Justiça, para se impor a responsabilidade em tela, faz-se necessário a aquisição da propriedade com todos os poderes inerentes ao domínio:

"TRIBUTÁRIO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUCESSÃO POR AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMENTO EMPRESARIAL OU FUNDO DE COMÉRCIO - ART. 109 DO CTN - LOCAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE. 1. A responsabilidade do art. 133 do CTN ocorre pela aquisição do fundo de comércio ou estabelecimento, ou seja, pressupõe a aquisição da propriedade com todos os poderes inerentes ao domínio, o que não se caracteriza pela celebração de contrato de locação, ainda que mantida a mesma atividade exercida pelo locador. Precedente: REsp 108.873/SP, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/03/1999, DJ 1204/1999 p. 111. 2. O Direito tributário utiliza-se dos institutos, conceitos e formas de Direito privado tal qual

Processo nº 11060.002450/2010-29
Acórdão n.º 1103-000.858

S1-C1T3
Fl. 13

utilizados nos ramos jurídicos específicos, sendo-lhe vedado modificar-lhes o conteúdo, sentido e alcance. 3. Recurso especial não provido. (STJ, Segunda Turma, Resp 1140655/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, Julg. 17/12/09, DJe 19/02/10)

Com a devida vênia, compartilhamento de instalações físicas e manutenção de instituições de ensino, antes a cargo do contribuinte, não significam aquisição de qualquer fundo de comércio ou de estabelecimento.

No "*Relatório de Fiscalização*" também se ressaltou a migração de funcionários do CIPEL para a AEGG, bem com o seguinte, *in verbis*:

"Também compôs o corpo funcional do CIPEL a Sra. DEBORA LOPES PAZ, entre abril de 2003 e junho de 2004, sendo que no mês seguinte ingressou nos quadros da AEGG.

FRANKLIN DE ASSIS DE OLIVEIRA SOARES foi funcionário do CIPEL entre fevereiro de 1998 e fevereiro de 2002, assumindo a presidência da AEGG em abril de 2002. Apesar de aparentemente FRANKLIN não possuir mais nenhum vínculo com o CIPEL, em 02 de dezembro de 2007 foi autuado por infração de trânsito enquanto "alguém", a quem supostamente emprestara sua habilitação, conduzia veículo de propriedade do CIPEL fl.924). Cabe ressaltar que desde junho de 2007 FRANKLIN reassumira a presidência da AEGG.

DILCE LOPES PAZ, Presidente da AEGG entre março de 2005 e junho de 2007, foi funcionária do CIPEL entre abril de 1997 e agosto de 2000, ingressando na AEGG em agosto de 2004, onde permaneceu até maio de 2010. Foi sócia, juntamente com a mãe de PAULO WOTTRICH (ELVIRA WOTTRICH), da pessoa jurídica COMERCIAL EPS DE PRESENTES LTDA, Cnpj nº 00.484.062/0001-16. Em 1997, DILCE outorgou plenos poderes de administração desta pessoa jurídica, outrora denominada CLB COMÉRCIO E LOCAÇÃO DE BRINQUEDOS LTDA, ao casal PAULO RUBENS WOTTRICH e MAGALI WOTTRICH, sócios do CIPEL fls. 922 e 925).

DIAGENES DOS SANTOS JASKULSKI RIOS, associada da AEGG entre março de 2005 e março de 2009, recebeu rendimentos do trabalho assalariado pagos pelo CIPEL entre maio de 2008 e agosto de 2009.

CLOVIS DA SILVA RENNEN, funcionário da AEGG desde agosto de 2007, conforme consta na escrita contábil do Fiscalizado, teve multa de trânsito paga pelo CIPEL em 27/09/2007".

Ora, ainda que empregados tenham se desligado do CIPEL e sido contratados pela AEGG, tal fato, mais uma vez, sequer se constitui em prova indireta que leve à comprovação de qualquer aquisição de fundo de comércio ou de estabelecimento. Como posto no recurso voluntário da AEGG, não se pode descartar que tal fato decorra da experiência de tais pessoas adquirida no exercício da atividade, sendo comum, no meio educacional, "que *pessoas diretamente vinculadas à atividade acabem migrando para diferentes instituições ou mesmo ocupando cargos em distintos estabelecimentos*".

Processo nº 11060.002450/2010-29
Acórdão n.º 1103-000.858

S1-CIT3
Fl. 14

Da mesma forma, os outros fatos narrados. Ainda que se possa vislumbrar certa proximidade relacionada ao exercício das atividades de tais pessoas jurídicas, não têm força probante, ainda que em conjunto com as demais ocorrências acima comprovadas, a justificar a responsabilidade com base no art.133 do CTN.

Por fim, a autoridade fazendária ainda considerou no conjunto probatório:

- a CIPELGRAF Comércio de Material Didático Ltda - ME, que antes era responsável pela elaboração e fornecimento de materiais didáticos aplicados em cursos ministrados pelo CIPEL, passou a fornecê-los à AEGG "até a entrada em funcionamento, em 2008/2009, de uma outra pessoa jurídica (EDUCARE COMÉRCIO DE MATERIAL DIDÁTICO LTDA, da qual FRANKLIN era detentor de 99,50% do capital social)";
- a AEGG é em grande parte administrada pela GENS - GESTÃO EDUCACIONAL LTDA, cujo sócio é irmão de um dos dois associados da AEGG. O quadro societário da GENS é formado também por ex-funcionários do CIPEL e da AEGG);
- a principal beneficiária do faturamento da GENS, em razão dos serviços prestados à AEGG, é uma pessoa física que nunca foi funcionária da AEGG, sendo cônjuge de um dos sócios da CONTPLAN ASSESSORIA EMPRESARIAL S/C, pessoa jurídica que presta serviços contábeis à AEGG;
- - todas as pessoas físicas e jurídicas mencionadas no "Relatório de Fiscalização" tomaram serviços da CONTPLAN, sendo que "as declarações prestadas por esses contribuintes transmitidas à RFB pela internet, partiram dos mesmos endereços IPs (identifica o local do equipamento de onde partiram as declarações apresentadas pelos contribuintes)".

O fornecimento de material didático, considerando que a AEGG passou a ser a mantenedora de determinadas instituições de ensino não contribui para a conclusão de que a AEGG adquiriu fundo de comércio ou estabelecimento do CIPEL. De igual forma, a terceirização da administração da AEGG e a contratação de uma assessoria contábil, ainda que a mesma tenha prestado os mesmos serviços ao CIPEL.

Assim, considerando os fatos trazidos pela fiscalização, não se pode concordar com a tese de que a AEGG tenha sucedido o CIPEL, devendo, portanto, ser excluída a responsabilidade tributária da Associação Educacional Galileu Galilei.

Isto posto, conheço do recurso interposto por CENTRO INTEGRADO DE

PREPARAÇÃO DO ESTUDANTE LTDA ME - CIPEL para negar-lhe provimento.
Conheço do recurso interposto por ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL GALILEU GALILEI - AEGG

para dar-lhe provimento, excluindo a responsabilidade tributária e todos os seus reflexos pecuniários.


Hugo Correia Sotero



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por JOSE ANTONIO DA SILVA em 05/03/2015 15:20:00.

Documento autenticado digitalmente por JOSE ANTONIO DA SILVA em 05/03/2015.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 10/07/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP10.0719.10002.WG4Y

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

30D575C6C81AD4A45D65CB9A422C75F655EFEC6