



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 16641.000196/2010-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-006.893 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de maio de 2024  
**Recorrente** SOCIEDADE EDUCACIONAL MÁRIO QUINTANA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

RECURSO ESPECIAL. NOVA DECISÃO.

Novo Acórdão decidindo sobre recurso voluntário já julgado, prolatado em função de decisão proferida em razão da interposição de recurso especial por uma das partes deve ser ater apenas à matéria em que foi acolhida e dado provimento pela Câmara Superior.

IMPUGNAÇÃO. NÃO CONHECIDA. PRECLUSÃO.

A impugnação invalidada não produz efeitos e implica na preclusão ao direito de recorrer em segunda instância em relação à matéria não impugnada.

FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. LEGALIDADE. UTILIZAÇÃO NO PROCEDIMENTO FISCAL. CABIMENTO.

O fornecimento de informações bancárias pelas instituições financeiras á autoridade fiscalizadora não constitui quebra de sigilo, nos termos do inciso III, do § 3º, do artigo 1º da Lei Complementar n° 105/01, observadas as disposições do artigo 6º dessa mesma norma. Por sua vez, a utilização de informações bancárias no procedimento fiscal, com vistas à apuração do crédito tributário relativo a tributos e contribuições, tem respaldo no artigo 1º da Lei n° 10.174, de 9 de janeiro de 2001, que deu nova redação ao § 3º, do artigo 11 da Lei n° 9.611, de 24 de outubro de 1996.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

SOCIEDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO. COMPROVAÇÃO

Cabe a fiscalização a comprovação da inexistência de fato uma sociedade regularmente constituída. A comprovação compreende em determinar qual a economia tributária foi indevidamente alcançada por sua criação, bem como seus serviços não foram efetivamente prestados.

**MULTA QUALIFICADA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES FALSAS. CABIMENTO.**

Demonstrado nos autos que o sujeito passivo conscientemente prestou informações falsas à Fiscalização diretamente relacionadas à ocorrência do fato gerador da obrigação, correta a imputação da multa qualificada.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

**OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE CAIXA NÃO COMPROVADO.**

Presumem-se decorrentes de omissão de receita os valores aportadas pelos sócios à pessoa jurídica quando não demonstrada a efetividade da operação.

**AUSÊNCIA DO REGISTRO DA OPERAÇÕES MERCANTIS. LUCRO ARBITRADO**

A não escrituração em volume significativo dos boletos bancários referentes ao pagamento de mensalidades escolares impede o conhecimento da efetiva movimentação financeira do sujeito passivo e justifica a apuração do resultado pelo lucro arbitrado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, exonerando parte do crédito tributário constituído, nos termos voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

**Relatório**

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento

da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o Pis/Pasep (Pis), nos anos calendários de 2006 a 2008, relativas a omissão de receitas decorrentes de estarem contabilizadas em outra entidade, de pagamentos não escriturados, de mensalidades escolares e de atividades extracurriculares e de suprimentos de caixa cuja efetividade não foi comprovada. Os valores dos créditos tributários lançados foram acrescidos de multa 75%, qualificada em algumas infrações, e juros.

Por bem retratar os fatos copio o Relatório do Acórdão n.º 10-38.322 , proferido pela 1ª Turma da DRJ/POA, acrescentando a seguir com os fatos que se sucederam:

Trata-se de autos de infração lavrados para constituir créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins dos anos de 2006 a 2008.

#### 1. Autuação

Segundo a fiscalização, a atuada, optante da tributação com base no lucro presumido, omitiu receitas, omissão essa caracterizada por quatro fatos distintos. O primeiro é a contabilização de receitas próprias como se fossem receitas de outra entidade, a ela ligada e existente de modo tão-somente formal. O segundo é a falta de contabilização de compras de material didático. O terceiro é a omissão de receitas de mensalidades escolares, apurada mediante análise dos boletos bancários de cobrança. O quarto é a falta de comprovação da efetividade de suprimentos de caixa efetuados pelos sócios.

##### 1.1. Omissão de receitas

###### 1.1.1. Receitas contabilizadas em outra entidade

De acordo com a fiscalização, existe outra instituição de ensino – Sociedade Educacional Três Vendas Ltda., optante do Simples – que formalmente funcionaria no mesmo estabelecimento da atuada, estabelecimento que adota o nome de Escola Mário Quintana. Os sócios de ambas as empresas têm laços familiares entre si, o mesmo acontecendo com seus administradores. Os imóveis que ocupam são de propriedade de uma sócia e do diretor geral, neles não havendo “sinal de existência física da Sociedade Educacional Três Vendas”. As despesas da Sociedade Educacional Três Vendas Ltda. são contraídas em nome da Sociedade Educacional Mário Quintana Ltda., por serem despesas comuns à Escola Mário Quintana. Todas as aquisições de materiais escolares também são feitas pela Sociedade Educacional Mário Quintana Ltda.

Esses fatos levaram a fiscalização a concluir que a Sociedade Educacional Três Vendas Ltda. não opera de fato, tendo existência meramente formal, caracterizando simulação. Por esse motivo, desconsiderou sua existência a atribuiu à atuada as receitas que a Sociedade Educacional Três Vendas Ltda. formalmente registrou, tendo sido lançada multa de 150%.

###### 1.1.2. Pagamentos não escriturados

Trata-se de omissão de receitas caracterizada pela falta de escrituração por parte da atuada de pagamentos de compras de material didático, conforme previsto no art. 281, II, do RIR. As compras foram apuradas mediante circularização junto aos fornecedores. Sobre os créditos tributários incidentes sobre essas receitas foi lançada de 150%.

###### 1.1.3. Omissão de receitas de mensalidades escolares e de atividades extracurriculares

Intimada, a atuada informou não ter documentos que pudessem esclarecer a origem dessas receitas. Por isso, os valores foram levantados mediante dados constantes de boletos de cobrança, obtidos junto à instituição financeira que os emitiu, abrangendo tanto os emitidos em nome da atuada como aqueles emitidos em nome da Sociedade

Educacional Três Vendas Ltda. A multa de ofício foi de 150% no caso das mensalidades escolares e de 75% no tocante às receitas de atividades extracurriculares.

#### 1.1.4. Suprimentos de caixa cuja efetividade não foi comprovada

Trata-se de quinze registros contábeis de tomada de empréstimos junto a sócios. Intimada a comprovar a efetividade da entrega dos recursos, foram apresentados para extratos de contas-correntes bancárias dos mutuantes em que constavam débitos por cheques compensados, coincidentes em datas e valores com três dos suprimentos. No entanto, não restou comprovado que a compensação se deu a crédito de conta-corrente da mutuária. Pela falta de comprovação, os alegados suprimentos foram considerados como receita omitida (art. 282, do RIR), sendo lançada ainda a multa de ofício de 75%.

#### 1.2. Arbitramento

O lucro foi arbitrado com base no art. 530, do RIR, incisos II, “a” (escrituração imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária) e III (deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial, ou o livro-caixa).

#### 1.3. Sujeição passiva solidária

A fiscalização indicou Carlos dos Santos Valério e Márcia Katz Valério como sujeitos passivos solidários.

### 2. Impugnação

Em impugnação assinada por seu advogado, com procuração presente nos autos, a atuada aborda as seguintes matérias: a inoportunidade de simulação na existência das duas sociedades; ilicitude, por falta de autorização judicial, da obtenção de informações junto a instituição financeira; a presunção a omissão de receita caracterizada pelo falta de comprovação da efetividade de suprimentos de caixa por parte de sócios; a omissão de receita de venda de material escolar; o arbitramento do lucro; a sujeição passiva solidária.

Num segundo momento, foi juntada petição dando conta de ações judiciais relacionadas com a existência de fato da Sociedade Educacional Três Vendas Ltda.

#### 1.1. Receitas contabilizadas em nome da Sociedade Educacional Três Vendas Ltda.

A atuada alega que foi constituída para desenvolver atividades de ensino médio, enquanto que a Sociedade Educacional Três Vendas Ltda. foi criada para atuar no ensino médio e infantil, e que elas utilizam áreas diferentes dentro mesmo complexo físico, com entradas separadas e com horários, direção, coordenação e corpo docente totalmente distintos, embora atuem sob ambas com a marca “Escola Mário Quintana”. Entende que esses fatos são suficientes para afastar a acusação de simulação e que o caso se enquadraria no chamado “planejamento tributário”.

A atuada informa ainda que a RFB baixou a inscrição no CNPJ da Sociedade Educacional Três Vendas Ltda., que ingressou com ações judiciais – ação cautelar nominada e ação ordinária desconstitutiva de ato administrativo – contra tal baixa, sendo que na cautelar obteve liminar para que seu CNPJ seja restabelecido. Com base nisso, entende a atuada que as receitas contabilizadas em nome da Sociedade Educacional Três Vendas Ltda. devem ser retiradas da apuração dos créditos tributários.

#### 1.2. Informações de instituição financeira

A atuada afirma que para a obtenção de informações junto a instituições financeiras seria necessária autorização judicial, sob pena de inconstitucionalidade. 1.3. Suprimentos de caixa

A atuada junta documentos com que pretende provar a efetividade de dois dos suprimentos de caixa. Alega ainda que o valor das omissões presumidas estaria absorvido pelas demais receitas omitidas.

#### 1.4. Venda de material escolar

A atuada informa que pedirá parcelamento dos respectivos créditos tributários, calculados com base no lucro presumido e com redução de multa.

#### 1.5. Arbitramento do lucro

Entende a atuada que não se justificaria o arbitramento do lucro, uma vez que seria possível a apuração do lucro presumido, bastando para tal adicionar as receitas omitidas às receitas declaradas.

#### 1.6. Sujeição passiva solidária

Na impugnação apresentada pela atuada há contestação à responsabilização passiva de Carlos Santos Valério e Márcia Katz Valério. Todavia não constam nos autos procurações dos responsabilizados.

É o relatório.

A DRJ/POA julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo a sujeição passiva dos solidários, por não conhecimento de suas impugnações, prolatando as seguintes ementas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

LEGISLAÇÃO EM VIGOR. OBSERVÂNCIA NO JULGAMENTO ADMINISTRATIVO.

O julgador administrativo não pode deixar de aplicar dispositivo de lei que não foi declarado inconstitucional pelo STF, nem teve sua execução suspensa pelo Senado Federal, encontrando-se, portanto, em pleno vigor.

OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA E QUANTIFICAÇÃO DOCUMENTAL. VALIDADE

É válida a prova obtida mediante requisição de documentos a instituições financeiras.

TRIBUTOS DECORRENTES. CSLL, PIS E COFINS.

O decidido em relação ao IRPJ aplica-se também demais aos tributos lançados com base nos mesmos fatos.

IMPUGNAÇÃO A TERMO DE RESPONSABILIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE PODERES DO SIGNATÁRIO.

Desconhece-se da impugnação aos termos de responsabilização uma vez que nos autos não há instrumento conferindo aos terceiros signatários.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS AUFERIDAS POR INTERPOSTA PESSOA.

No cômputo da receita, devem ser consideradas todas as operações do sujeito passivo, inclusive aquelas realizadas mediante interposta pessoa.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE CAIXA. EFETIVIDADE NÃO COMPROVADA.

Os valores dos suprimentos de caixa cuja efetividade não foi comprovada presumem-se como receitas omitidas.

NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO DE SUPORTE À ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. POSSIBILIDADE.

A não apresentação da documentação de suporte e a necessidade de apurar as receitas mediante meios extracontábeis autorizam o arbitramento do lucro.

Contra esta decisão foi interposto recurso voluntário, alegando, resumidamente o seguinte:

- Erro na sujeição passiva da obrigação tributária, uma vez que a baixa de ofício da empresa Sociedade Educacional Três Vendas Ltda, contra quem deveria ser lavrado os autos de infração, está sendo discutida judicialmente.

- Ilegalidade na quebra do sigilo bancário e na obtenção de documentos

- Seria ilegal desconsideração do negócio jurídico por iniciativa da própria Administração.

- Não houve simulação.

- A empresa Sociedade Educacional Três Vendas Ltda, a real devedora dos tributos, existe de fato e sua baixa administrativa foi indevida.

- Foram exigidos documentos que empresas de pequeno porte estariam dispensadas por lei em possuir.

- Não cabe omissão de receita relativa a empréstimos a sócios, seja porque estariam comprovadas em pelo menos duas situações ou por estar absorvida pela omissão apurada através das informações bancárias.

- É indevido o arbitramento do lucro.

Os responsáveis solidários também apresentaram recurso voluntário, mesmo com as respectivas impugnações não terem sido conhecidas.

Os recursos voluntários impetrados já foram julgados por este colegiado, sendo que os interpostos pelos sujeitos passivos solidários não foram conhecidos.

O resultado do julgamento da impugnação que foi interposta pela autuada, Acórdão n.º 1402-002.081, teve como resultado a procedência parcial do recurso voluntário, sendo que a parte dispositiva teve a seguinte redação:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário dos coobrigados e dar provimento parcial ao recurso voluntário da pessoa

jurídica atuada para excluir da base tributável os valores originalmente reconhecidos como pertencentes à Sociedade Educacional Três Vendas e imputados à Sociedade Educacional Mario Quintana; nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Foram impetrados recursos especiais tanto pela Fazenda Nacional, como pela atual recorrente, sendo que apenas o interposto pela Fazenda Nacional foi admitido, sendo que, no mérito, foi dado provimento parcial para que os autos retornassem a este colegiado, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto e Caio Cesar Nader Quintella. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos ao colegiado de origem, vencido o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, que lhe negou provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Caio Cesar Nader Quintella, e, por fundamentos distintos, a conselheira Livia De Carli Germano. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Livia De Carli Germano. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto as conselheiras Edeli Pereira Bessa e Livia De Carli Germano. Nos termos dos §§ 4º e 5º do art. 58 do Anexo II do RICARF, a conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio não participou do julgamento quanto ao conhecimento dos Recursos Especiais, prevalecendo os votos já proferidos pelo conselheiro Alexandre Evaristo Pinto na reunião de julho de 2021.

Tendo em vista a decisão acima, os autos retornaram para novo julgamento por esta Turma.

## **Voto**

Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda, Relator.

### **Do conhecimento**

O recurso voluntário interposto já foi conhecido por ocasião do julgamento anterior realizado por esta Turma.

### **Da delimitação da lide**

O auto de infração foi lavrado em virtude que a fiscalização identificou omissões de receita por parte da recorrente em quatro situações:

1. Omissões de receitas decorrentes de receitas que teriam sido contabilizadas na Sociedade Educacional Três Vendas, cujo o CNPJ foi baixado de ofício.
2. Pagamentos que não teriam sido escriturados pela atuada

3. Omissão de receitas de mensalidades escolares e de atividades extracurriculares de ambas as sociedades.
4. Suprimentos de caixa cuja efetividade não foi comprovada, também por ambas as sociedades.

Todas as infrações foram mantidas pela DRJ/POA, contra esta decisão foi interposto recurso voluntário. Em julgamento realizado por esta Turma, ficou decidido pela exclusão da base tributável os valores originalmente reconhecidos como pertencentes à Sociedade Educacional Três Vendas, tendo em vista a reversão, por via judicial, da baixa de seu CNPJ. Foram mantidas as infrações relacionadas as demais omissões, relacionadas apenas à atuada. Não foram conhecidos os recursos voluntários interpostos pelos responsáveis solidários arrolados.

A PFN impetrou recurso especial que foi julgado pela 1ª Seção da CSRF, que entendeu que a reversão judicial da baixa do CNPJ da Sociedade Educacional Três Vendas não seria motivo suficiente para evidenciar o erro na imputação da sujeição passiva em nome da atuada. Os fundamentos encontram-se expostos no voto vencedor do Acórdão n.º 9101-005.541, abaixo copiado:

A recorrente situa, assim, a divergência jurisprudencial no art. 38, parágrafo único, da Lei n.º 6.830/80, tendo em vista a adoção de soluções distintas pelos acórdãos confrontados quanto ao alcance da mesma ação judicial em relação aos lançamentos efetuados com fundamento nos mesmos fatos. Ao final, depois de expressar os para reforma do acórdão recorrido, conclui que:

[...]

Afastada a coisa julgada no presente processo, torna-se plenamente legítima a imputação de omissão de receitas à Sociedade Educacional Mário Quintana em relação aos valores apurados na Sociedade Educacional Três Vendas, dada sua criação meramente formal em uma operação artificial implementada com o único fim de evasão fiscal, conforme demonstra o substancial relatório da fiscalização.

DO PEDIDO.

Em face do exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja conhecido e provido o presente recurso especial para reformar o acórdão recorrido, mantendo-se o lançamento em sua integralidade.

Diz o dispositivo legal acerca do qual a PGFN suscita o dissídio jurisprudencial:

Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto. (negrejou-se)

A renúncia ou desistência assim referidas representam a impossibilidade de discussão administrativa da mesma matéria, ou seja, a incompetência das autoridades julgadores de sobre ela se manifestar.

Sob esta ótica, nota-se, nas referências acima, que a PGFN formula pedido incompatível com a divergência jurisprudencial que espera ver solucionada. Se sua pretensão é discutir a amplitude da competência dos Colegiados do CARF para se manifestarem acerca de litígios instaurados nas circunstâncias presentes em idênticas ação fiscal e ação judicial posteriormente proposta, na medida em que o Colegiado a quo desconstituiu a acusação fiscal sob fundamento de observância à decisão judicial transitada em julgado, o afastamento desta submissão ao Poder Judiciário deveria resultar no retorno dos autos ao Colegiado a quo para apreciação do litígio sem esta vinculação.

Daí as ressalvas aos fundamentos expressos pela I. Relatora para conhecimento do recurso fazendário, e que resultaram na compreensão da divergência como sendo concernente à real existência da Sociedade Educacional Três Vendas. Não se trata propriamente disso, mas sim de definir se o trânsito em julgado de decisão proferida na ação judicial apontada, diante da acusação fiscal formulada, impõe ao Colegiado do CARF concluir por aquela existência e, assim, infirmar a exigência sob análise.

De fato, o voto condutor do acórdão recorrido está assim motivado:

Em relação à desconsideração da existência de fato da Sociedade Educacional Três Vendas, não concordo com a decisão recorrida quando afirma que o fato relevante para fins de lançamento não seria a existência de fato dessa sociedade mas sim a circunstância de que as receitas por ela apropriadas pertenceriam à autuada.

Isso porque a Fiscalização considerou que as receitas originariamente pertencentes à Sociedade Educacional Três Vendas deveriam ser apropriadas na Sociedade Educacional Mário Quintana justamente por concluir pela inexistência de fato daquela. Assim se manifestou a autoridade lançadora (destaques acrescidos):

[...]

Dessa forma, não há como deixarmos de concluir que a Sociedade Educacional Tres Vendas é um ente que inexistente de fato.

Sua existência é meramente formal e com o único objetivo de pagar menos tributos e contribuições federais. Não possui objetivo comercial, empresarial e negocial.

Assim, com base em todo o exposto neste tópico de nº 2, para fins de apuração dos tributos e contribuições federais devidos relativos aos anos-calendários de 2006, 2007 e 2008, desconsideramos a existência da Sociedade Educacional Três Vendas, sendo suas receitas e seu faturamento bruto informado nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e o apurado neste procedimento fiscal, 110 conforme será descrito nos próximos tópicos, considerados como receitas/faturamento da Sociedade Educacional Mário Quintana.

Sob esse prisma, o advento da decisão judicial transitada em julgado (documento juntado aos autos) pela qual foi reconhecida a existência de fato da Sociedade Educacional Três Vendas enfraquece as conclusões da Fiscalização, sem embargo do detalhado e elogiável trabalho da autoridade lançadora.

Saliento que a meu ver, em tese, a existência de fato da Sociedade Educacional Três Vendas não seria de per si motivo suficiente para entendê-la como efetiva prestadora dos serviços educacionais suscitados. Entretanto, no momento em que o procedimento fiscal faz essa vinculação (se não existe de fato, não prestou o serviço) a recíproca deve ser aplicada e a decisão judicial impacta diretamente as conclusões do Fisco.

Para subsidiar o entendimento do Juízo, foram utilizados os mesmos fatos argüidos nestes autos, inclusive a divisão das instalações físicas, os distintos quadros funcionais e o público alvo específico de cada uma das instituições.

Do exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da base tributável por erro na identificação do sujeito passivo os valores originalmente reconhecidos como pertencentes à Sociedade Educacional Três Vendas e imputados à atuada, sejam declarados ou omitidos, nos seguintes moldes:

[...] (negrejou-se)

Já o voto condutor do paradigma parte da premissa de que a auditoria fiscal trouxe vários elementos para amparar o lançamento, sendo que a ocorrência ou não de baixa do CNPJ não me parece relevante para a manutenção ou desconstituição do lançamento, e assim não reconhece efeitos à decisão que, transitada em julgado, reverteu a baixa do CNPJ da Sociedade Educacional Três Vendas Ltda.

Esclareça-se que, sob esta ótica, não prosperam as objeções postas pela Contribuinte em contrarrazões porque, na medida em que o Colegiado que proferiu o paradigma não concedeu à ação judicial o mesmo alcance atribuído pelo Colegiado a quo, sequer se cogitou, lá, se alguma decisão judicial foi proferida, definitiva ou não. Como não havia identidade de objeto, os fundamentos da ação fiscal foram analisados em toda sua amplitude, diversamente da condução dada pelo Colegiado a quo, orientada pela premissa de que a ação judicial tinha objeto coincidente com a acusação fiscal.

A questão posta, portanto, é definir se a decisão judicial frente a pedido de cancelamento de ato administrativo de baixa de CNPJ repercute no processo administrativo de lançamento que, tendo em conta os mesmos fatos que motivaram a baixa, atribui à outra pessoa jurídica fiscalizada as receitas da pessoa jurídica cujo CNPJ foi, posteriormente, baixado.

Em suma, o presente voto é no sentido de CONHECER do recurso especial da PGFN para decidir se a ação judicial proposta para reverter a baixa do CNPJ da Sociedade Educacional Três Vendas Ltda enseja a aplicação do art. 38, parágrafo único da Lei nº 6.830/80, impedindo a apreciação dos fundamentos da acusação fiscal, por necessária aplicação de decisão nela proferida, transitada em julgado.

Quanto ao recurso especial da Contribuinte, esta Conselheira entendeu não caracterizada a divergência jurisprudencial porque os paradigmas indicados tratam de situações fáticas distintas.

O acórdão recorrido traz o seguinte enfrentamento do tema:

#### RELATÓRIO

Por bem resumir a controvérsia, adoto o relatório da decisão recorrida que abaixo transcrevo:

Trata-se de autos de infração lavrados para constituir créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins dos anos de 2006 a 2008.

#### Autuação

Segundo a fiscalização, a atuada, optante da tributação com base no lucro presumido, omitiu receitas, omissão essa caracterizada por quatro fatos distintos. O primeiro é a contabilização de receitas próprias como se fossem receitas de outra entidade, a ela ligada e existente de modo tão-somente formal. O segundo é a falta de contabilização de compras de material didático. O terceiro é a omissão de receitas de mensalidades escolares, apurada mediante análise dos boletos bancários de cobrança. O quarto é a falta de comprovação da efetividade de suprimentos de caixa efetuados pelos sócios.

[...]

#### 1.2. Arbitramento

O lucro foi arbitrado com base no art. 530, do RIR, incisos II, “a” (escrituração imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária) e III (deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial, ou o livro-caixa).

[...]

## 2. Impugnação

Em impugnação assinada por seu advogado, com procuração presente nos autos, a atuada aborda as seguintes matérias: a inoportunidade de simulação na existência das duas sociedades; ilicitude, por falta de autorização judicial, da obtenção de informações junto a instituição financeira; a presunção a omissão de receita caracterizada pelo falta de comprovação da efetividade de suprimentos de caixa por parte de sócios; a omissão de receita de venda de material escolar; o arbitramento do lucro; a sujeição passiva solidária.

[...]

### 1.5. Arbitramento do lucro

Entende a atuada que não se justificaria o arbitramento do lucro, uma vez que seria possível a apuração do lucro presumido, bastando para tal adicionar as receitas omitidas às receitas declaradas.

[...]

Devidamente cientificados, o sujeito passivo e os coobrigados apresentaram recurso a este colegiado, ratificando em essência as razões expostas na peça impugnatória.

[...] VOTO

[...]

Ressaltando mais uma vez que o lançamento não envolve extratos bancários, ainda que se refira à movimentação financeira, entendo que o ônus da prova do alegado pertence ao sujeito passivo. Caberia, por exemplo, demonstrar que os boletos analisados conteriam toda a receita auferida pela pessoa jurídica no período sob exame. A alegação desprovida de qualquer elemento de prova que a robusteza impede que lhe seja dada guarida.

A questão do arbitramento foi bem enfrentada pela decisão recorrida. O conhecimento da receita serve para definir a base de cálculo mas não para elidir a necessidade de apuração do resultado pelo lucro arbitrado. O Fisco decidiu por essa sistemática por entender que a ausência do registro das operações mercantis impediu a identificação da efetiva movimentação financeira, nos termos da alínea “a”, do inciso II, do art. 530, do RIR/99.

[...] (negrejou-se)

Nestes termos, portanto, o arbitramento dos lucros foi questionado sob a premissa de que o conhecimento da receita bruta permitiria a manutenção da opção pelo lucro presumido, e tal argumento foi rejeitado porque a autoridade fiscal também apontara que a falta de registro de operações mercantis prejudicou a identificação da efetiva movimentação financeira do sujeito passivo. Esta deficiência escritural reflete no fundamento legal do arbitramento, que deixa de ser apenas o art. 530, inciso II, “a” do RIR/99 (escrituração imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária) e passa a incluir, também, a hipótese do inciso III (deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial, ou o livro-caixa).

Para melhor explicar, vale a transcrição do mencionado enfrentamento da matéria pela autoridade julgadora de 1ª instância (e-fls. 3858/3860):

#### 5. Arbitramento do lucro

A atuada sustenta que não se justificaria o arbitramento do lucro, uma vez que seria possível a apuração do lucro presumido, bastando para tal adicionar as receitas omitidas às receitas declaradas. Todavia, a fiscalização entendeu presentes as situações previstas para arbitramento no art. 530, do RIR, incisos II, “a” (escrituração imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária) e III (deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial, ou o livro-caixa):

[...]

No caso, tendo optado pelo lucro presumido, o contribuinte estaria obrigado a apresentar livro-caixa hábil a identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária. No entanto, a fiscalização aponta ao longo de seu relatório uma série de irregularidades na escrituração (irregularidades essas não negadas pela atuada). Assim, às fls. 103, está consignado a respeito das receitas de mensalidades que:

Não há em nenhuma dessas notas fiscais a identificação do destinatário/tomador dos serviços, o espaço destinado a essa identificação está em branco em todas elas, a descrição dos serviços prestados em todas essas notas fiscais foi feita de maneira genérica, no campo dessas notas fiscais destinado à descrição dos serviços prestados consta em todas elas a expressão “valor referente a recebimento de mensalidades” e mesmo constando essa descrição, as notas fiscais possuem os mais variados valores e não os valores correspondentes aos valores das mensalidades escolares. Nessas notas fiscais não há como identificarmos quem está pagando e pelo quê está pagando.

Às fls. 120 e 121, a fiscalização descreve a situação documental da compra e venda de material didático:

Mesmo com a prorrogação de prazo concedida, o contribuinte não apresentou as 1ªs vias das notas fiscais [de compra de material didático] e, tão pouco, seus comprovantes de pagamento, alegando não possuí-las.

[...] o contribuinte afirmou não ter, sequer, recibos ou demonstrativos, planilhas com o controle do que foi vendido, ou dos valores arrecadados com a venda para os pais/responsáveis pelos alunos.

Não há registro de entrada e de saída dessas mercadorias nos registros contábeis (livro caixa).

Novamente tratando das receitas com mensalidades escolares e de atividades escolares, a fiscalização relata que (fls. 122 e 125):

Realizamos mais uma intimação, requisitando do contribuinte os documentos que serviram de base para a composição dos valores constantes das notas fiscais de prestação de serviço por si emitidas (fls. 395 a 398), com a finalidade de que pudéssemos verificar o que estava englobado em cada nota fiscal e tentar identificar os pagamentos das “vivências esportivas”.

A resposta do contribuinte foi a seguinte: “Não temos como comprovar a documentação que serviu de base para a composição dos valores das notas fiscais”, nessas palavras (fl. 404 a 406).

[...]

Em resposta a essa intimação [para apresentação dos contratos de prestação de serviços], em 01/07/2010, o contribuinte apresentou declarações das duas Sociedades, ambas assinadas pelo Sr. Carlos dos Santos Valério, onde informou que, a cada ano, com a assinatura do novo contrato para o ano letivo, os contratos anteriores são “eliminados”, pois já estariam quitados e “por tal motivo não possuímos os contratos de prestação de serviços solicitados por V. Sas.”, nessas palavras (fls. 444 e 470).

[...] foram apresentadas pelas duas Sociedades relações com nome e CPF dos responsáveis pelos alunos, porém sem os valores pagos (fls 446 a 455 e 472 a 484).

Todo esse contexto deixa patente que a documentação da autuada contém deficiências que a tornam imprestável para demonstrar sua movimentação financeira, o que autoriza o arbitramento. Quanto ao argumento de que o arbitramento é medida extrema, cabe ressaltar que a fiscalização fez inúmeras e infrutíferas tentativas de obter junto à autuada documentação que lhe permitisse auditar sua escrituração, só ao cabo das quais optou por lançar mão de obter junto a uma instituição financeira os valores cobrados por conta da autuada. Note-se que, diferentemente do que a autuada pretende fazer crer, nem mesmo com a obtenção de informações dos valores recebidos mediante boletos bancários foi possível fazer um levantamento completo das receitas da autuada, ficando de fora as receitas com vendas de materiais e as receitas de mensalidades que foram recebidas no banco em questão.

Tenho, por todos esses motivos, que foi correto o procedimento da fiscalização em arbitrar o lucro.

Como se vê, as deficiências constatadas no Livro Caixa da Contribuinte justificaram o arbitramento com fundamento no art. 530, III do RIR/99, e isto não só em relação às receitas não contabilizadas, mas também em razão de mercadorias (compra de material de didático) não escrituradas.

A Contribuinte, porém, sob a premissa de que a ausência de registro das operações mercantis deveria ser lida como alguns boletos bancários não contabilizados, suscitou divergência em face do paradigma n.º 1101-000.854 que teria se pautado no entendimento de que a simples constatação de contas correntes bancárias não contabilizadas não se constitui, por si só, em motivo bastante e suficiente à desclassificação da escrita e ao conseqüente arbitramento de lucro. Já o paradigma n.º 1301-001.805, em seu entendimento, caracterizaria divergência quanto à premissa de que o arbitramento é medida extrema que não deve ser aplicada na hipótese dos autos, onde a recorrente disponibilizou escrita comercial elaborada dentro dos princípios contábeis acudindo com o livro diário e razão, e o Fisco apenas apurou “omissão de receita” ao cotejar boletos bancários com os valores registrado, restando indene de dúvida, dita omissão de receitas é passível de tributação sob regime do lucro presumido eleito pelo contribuinte.

Ocorre que o paradigma n.º 1101-000.854 afastou arbitramento dos lucros fundamentado, apenas, na imprestabilidade de escrituração para apuração do lucro real por impossibilidade de confirmação das receitas auferidas e dos custos e despesas suportados (art. 530, inciso I, alínea “a” do RIR/99), e isto porque:

In casu, como bem alertou a recorrente, o total dos depósitos bancários cuja origem não se comprovou, administrados pelas 02 (duas) contas correntes omitidas na escrituração, representavam fração ínfima das receitas brutas declaradas, pelo contribuinte, em DIPJ. Tal é o que se pode denotar do quadro sinótico adiante elaborado:

[...]

Ora, os depósitos bancários incomprovados representam não mais do que 2,43% (dois inteiros e quarenta e três centésimos por cento) do total de renda bruta informada espontaneamente. Sendo assim, não se pode dizer que os vícios escriturais encontrados

são nocivos, de maneira absoluta, à apuração do lucro tributável. Constatada a não contabilização dos créditos e dos débitos bancários telados, o Fisco, na pior das hipóteses, poderia ter adicionado ou subtraído valores ao lucro real do contribuinte – por exemplo, valendo-se da presunção relativa preconizada pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996 ou, simplesmente, engendrando os ajustes essenciais às DIPJ's.

Ou seja, analisando exigência contra sujeito passivo optante pelo lucro real, o Colegiado que proferiu o paradigma concluiu que omissões de receita correspondentes a 2,43% do total informado não tornaria imprestável a escrituração para determinação do lucro real. Tais referenciais fáticos em nada se assemelham aos presentes nestes autos, vez que: i) outros foram os vícios constatados na escrituração; ii) o volume de receitas omitidas seria bem mais significativo que o indicado no paradigma; e iii) a exigência se deu em face de sujeito passivo optante pelo lucro presumido.

Já no paradigma n.º 1301-001.805, embora veicule análise de arbitramento em face de sujeito passivo optante pelo lucro presumido, a infração constatada foi, apenas, de não contabilização de movimentação financeira (art. 530, inciso I, alínea “a” do RIR/99), e isto porque a escrituração apresentada em atendimento ao subitem 1.3.6 do ato inaugural (contábil), nem sequer consigna rubricas correspondentes às contas correntes mantidas em instituições bancárias, encontrando-se os fatos atinentes às movimentações financeiras efetivamente realizadas totalmente obscuros da escrita que mantém. Neste cenário, o Colegiado do CARF concluiu que:

A recorrente discute, entre outras matérias, o fato do fisco proceder ao arbitramento do lucro para efeitos de apuração dos tributos com argumento de falta de escrituração regular da totalidade dos depósitos bancários, muito embora, seja do seu conhecimento a totalidade da receita tributável. Portanto, possuindo o fisco a receita bruta da impugnante, nada justificaria o lançamento tendo por base o arbitramento, acrescendo o imposto de renda em 20% sobre a base de cálculo, pois o seu regime regular de tributação é pelo lucro presumido.

De fato, constata-se dois tipos de infração descritos nos autos: [...]

Como visto, no caso concreto a fiscalização considerou imprestável a escrituração do contribuinte, pois este não teria escriturado a totalidade de sua movimentação bancária. Daí a autoridade fiscal arbitrou o lucro da empresa fiscalizada com base no art. 530, II, do RIR/1999.

Ocorre que, ao meu ver, as faltas apontadas acima não impõem o arbitramento do lucro, já que é medida extrema. Ora, o contribuinte é optante pelo lucro presumido, o que exige para cálculo do tributo o conhecimento da receita tributável, para então aplicar as alíquotas devidas. O presente auto tem por base a presunção de omissão de receitas, o que leva necessariamente a uma receita conhecida, porém, não declarada em sua totalidade, assim, para conhecermos o lucro basta aplicar a alíquota devida a essa receita conhecida; as faltas citadas pela fiscalização não impedem tal tarefa.

Nesse contexto, verificando-se que a receita conhecida no ano de 2007, após a soma do valor declarado e do valor omitido (R\$ 2.775.907,46 + R\$ 2.727.548,25), não ultrapassa o limite para opção pela tributação pelo lucro presumido, qual seja R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões), não se justifica o arbitramento nos termos realizado pela autoridade fiscal.

No caso, portanto, a autoridade fiscal constatou, apenas, omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de não comprovada, as quais, em valor próximo das receitas de revenda de mercadorias, não excederam o limite de tributação pelo lucro presumido, e assim permitiriam o recálculo nesta sistemática, vez que ela somente dependeria da receita bruta conhecida.

Novamente deve ser observado que o arbitramento, nestes autos, não foi motivado apenas pela falta de registro de receitas, mas de operações mercantis em geral, incluindo aquisição de mercadorias não registradas no Livro Caixa, do que resultou a imprestabilidade deste na forma do art. 530, III do RIR/99.

Em contextos fáticos tão distintos, não é possível inferir como os outros Colegiados do CARF decidiriam sobre o arbitramento aqui promovido. Em tais circunstâncias, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos n.º 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF n.º 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Estas as razões, portanto, para NÃO CONHECER do recurso especial da Contribuinte.

No mérito do recurso fazendário, observa-se às e-fls. 3948/3952 que a Sociedade Educacional Três Vendas Ltda ingressou com Medida Cautelar Inominada n.º 5002201-52.2011.404.711/RS pleiteando concessão de liminar para restabelecimento da inscrição no CNPJ. Obteve liminar sob os fundamentos a seguir transcritos, endossados na sentença posterior:

(...)

No tocante ao fumus boni jûris, ressalve-se que para análise deste pressuposto não se exige senão uma avaliação perfunctória da situação posta nos autos, uma vez que a questão será amplamente debatida na ação principal.

Conforme alude a parte autora, na inicial, e a Autoridade Fazendária no processo administrativo, o ato administrativo questionado restou assim configurado: 'O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM PELOTAS - RS, no uso das atribuições que lhe confere o art. 295, inciso III, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, aprovado pela Portaria MF n.º 587, de 21 de dezembro de 2010, com fundamento no artigo 30, parágrafo 2º, da Instrução Normativa RFB N.º 1.005, de 08 de fevereiro de 2010, declara:

'Art. 1º Baixada, de ofício, no cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) do Ministério da Fazenda, a inscrição de n.º 05.138.510/0001-43, em nome de SOCIEDADE EDUCACIONAL TRES VENDAS LTDA, da jurisdição desta Unidade,

por ter sido considerada inexistente de fato, nos termos do disposto no artigo 28, inciso II, alínea 'a', da IN RFB N.º 1.005/2010, conforme consta do processo N.º 16641.000201/2010-81.

Art. 2.º Este Ato Declaratório somente terá validade após sua publicação no Diário Oficial da União.

GILBERTO MONTTOYA'

As normas acima referidas, em que está lastreado o ato administrativo, seriam o art. 80 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, na redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que dispõe sobre a possibilidade de baixa de ofício da inscrição no cadastro nacional das pessoas jurídicas (CNPJ) na situação de 'inexistência de fato', que motivou o ato administrativo questionado nestes autos, a qual será efetivada nos termos e condições definidos pela RFB. Regulamentando tais termos e condições, os artigos 28 e 30 da IN RFB n.º 1.005/2010 dispõem:

'Art. 28. Poderá ser baixada de ofício a inscrição no CNPJ da entidade:

I- (omissis)

II- inexistente de fato, assim entendida aquela que:

a) não disponha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprove o capital social integralizado;

Art. 30. Na hipótese de pessoa jurídica inexistente de fato, de que trata o inciso II do art. 28, o procedimento administrativo de baixa será iniciado por representação, consubstanciada com elementos que evidenciem qualquer das pendências ou situações mencionadas no referido inciso.

§ 1º O titular da unidade da RFB com jurisdição para fiscalização de tributos internos ou sobre comércio exterior, acatando a representação referida no caput, suspenderá a inscrição da pessoa jurídica no CNPJ, intimando-a, por meio de edital publicado no DOU, a regularizar, no prazo de 30 (trinta) dias, sua situação ou contrapor as razões da representação, observado o disposto no art. 9º.

§ 2º Na falta de atendimento à intimação referida no § 1º, ou quando não acatadas as contraposições apresentadas, a inscrição no CNPJ será baixada por meio de ADE do Delegado da DRF, da Derat, da Deinf da Demac Rio de Janeiro ou do titular da ALF ou IRF, publicado no DOU, no qual serão indicados o nome empresarial e o número de inscrição da pessoa jurídica no CNPJ.

§ 3º A pessoa jurídica que teve sua inscrição baixada conforme o § 2º poderá restabelecê-la mediante prova em processo administrativo:

- de que dispõe de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, no caso da alínea 'a' do inciso II do art. 28;

- de sua localização ou da localização dos integrantes de seu QSA, do responsável perante o CNPJ ou do seu preposto, no caso da alínea 'b' do inciso lido art. 28; e

III- do reinício de suas atividades, no caso da alínea 'c' do inciso lido art. 28.

§ 4º O restabelecimento da inscrição da pessoa jurídica baixada, na forma do § 2º, será realizado mediante publicação de ADE no DOU, pelo respectivo Delegado da DRF, da Derat, da Deinf, da Demac Rio de Janeiro ou pelo titular da ALF ou IRF, no qual serão indicados o nome empresarial e o número de inscrição no CNPJ.'

Como se pode verificar, o mesmo conjunto de normas rege tanto as condições para a baixa, quanto para o restabelecimento, de modo que, primeiramente, abre-se a possibilidade de reversão (não só judicial, como administrativamente) do ato atacado, o que reforça as conclusões acima, quanto a ser prudente evitar-se ou adiar-se o impacto da decisão administrativa, até que haja uma decisão definitiva. Enquanto ainda há possibilidade de discussão, o sistema jurídico privilegia a manutenção do status quo, sendo que, no caso, a Fazenda Nacional também auferir vantagem, ao manter a arrecadação. Além disso, não se trata de medida irreversível, do ponto de vista fazendário, porque a atuação eventualmente considerada irregular, ao final, poderá ensejar aplicação de penalidades legais.

Quanto à concessão da liminar inaudita altera pars, buscou-se minimizar os prejuízos à defesa mediante consulta ao feito conexo (item 1), para antecipação das possíveis respostas que seriam apresentadas pela requerida, através das informações prestadas pela Autoridade Impetrada no MS, com vistas a evitar equívocos de avaliação, com base unicamente nas alegações da interessada e documentos. Naquele feito, justificando a suspensão (e baixa) da inscrição, a Autoridade fazendária manifestou-se nos seguintes termos:

'Sob outra perspectiva, ressalta-se que a suspensão da inscrição da impetrante no CNPJ, levada a efeito pela autoridade coatora, em consonância com a IN RFB n.º 1.005/2010, decorre do poder de polícia conferido à Administração Pública, nos termos do art. 78 do Código Tributário Nacional (CTN), cuja finalidade última é garantir a supremacia do interesse coletivo. Assim, ao suspender a inscrição no CNPJ da impetrante, a autoridade coatora não está a lhe impor punição, mas a adotar as cautelas necessárias no sentido de minorar os efeitos nocivos que determinadas práticas fiscais adotadas pela impetrante possam projetar sobre a sociedade'.

Ainda que tivesse razão, o que somente será possível estabelecer após a solução definitiva da lide, tem-se que, por ora, a manutenção do ato (ou seja, o indeferimento da liminar) projetaria mais efeitos nocivos sobre a sociedade do que a manutenção das atividades empresariais e educacionais, de modo que as cautelas necessárias apontam em sentido oposto do decidido.

Considere-se que, no mesmo feito, quanto ao mérito da alegação da Impetrante, o Impetrado limitou-se a afirmar que:

'Admitir conclusão diversa para essas situações, quer dizer, desconsiderar gravíssimos indícios de irregularidades para permitir (ainda que provisoriamente) que pessoa jurídica continue, conforme a sua conveniência, operando de forma irregular, seria o mesmo que afirmar a desigualdade e o desprestígio daqueles outros que cumprem a lei e seus compromissos fiscais, com inegáveis prejuízos à sociedade'.(grifei)

Saliente-se que, na ocasião, vinha a referida Autoridade noticiar que já havia sido formalizada a baixa da inscrição e, não obstante, ainda fazia alusão a 'gravíssimos indícios de irregularidades' e não a contundentes provas de ilegalidades, como seria exigível após a finalização do procedimento administrativo. Neste contexto, cumpre acautelar o interesse da requerente, que teve a baixa da sua inscrição decretada com base em indícios - os quais, por natureza, tendem à precariedade. Ressalte-se que a baixa foi motivada por 'inexistência de fato', o que ensejaria uma ampliação da oportunidade de debate sobre o alcance de tal conceito, uma vê que, notoriamente, existe, faticamente, uma escola de ensino pré-escolar e fundamental, que presta serviços nessa área e, inclusive, obteve colocação no ranking das melhores escolas do estado e do país.

Ante o exposto, defiro o pedido de liminar, para determinar à requerida que se abstenha de enquadrar a inscrição da requerente nas situações de 'suspensa' ou 'baixada', bem como proceda ao imediato restabelecimento do CNPJ da requerente, até o trânsito em julgado da ação principal ou até decisão judicial expressa, revogatória da liminar ou em

sentido contrário, sob pena de imposição de multa diária, em caso de descumprimento, a ser arbitrada em consonância com a gravidade da conduta que vier a se configurar, sem prejuízo de eventuais sanções disciplinares.

Na Ação Ordinária proposta a interessada, inicialmente, não teve o mesmo sucesso, sendo declarada, em sentença, a improcedência do pedido porque jamais houve de fato uma escola autônoma, administrada de forma independente da Escola Mário Quintana, mas sim a criação de uma escola fictícia, paralela, cuja existência puramente formal não é disfarçada pelas medidas adotadas na tentativa de dar credibilidade ao que reputou ser ficção. Esta decisão, porém, foi revertida na Apelação Cível nº 5003115-19.2011.404.7110/RS, sob os seguintes fundamentos:

A partir do exame (la documentação carreada aos autos, concluiu que não restou caracterizada a inexistência de fato da empresa autora, uma vez que esta existe de fato e de direito e está envidando esforços para levar a efeito o seu objeto social, que é a educação pré-escolar e ensino fundamental, conforme demonstram os documentos acostados à inicial (evento 1 - OUT1 a OUT19).

O documento acostado no evento 1 - OUT, traz um rol de mais de 50 professores admitidos pela Sociedade Educacional Três Vendas entre os anos de 2002 e 2011. Há também recibo de compra de materiais em nome da empresa emitido em 05/05/2011 (OUT9), bem como contrato de convênio com outras empresas para que forneçam mensalmente os produtos referidos no contrato.

Também foi apresentado o balanço patrimonial da sociedade, juntamente com a demonstração do resultado do exercício em 31/10/2010 (OUT13), com discriminação de todas as despesas administrativas. Foi igualmente acostada a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) do ano de 2009 e 2010 (OUT 16, 17 e 18), o que, juntamente com os demais indicativos, reforça a caracterização da sua existência de fato.

Por último, as fotos (evento 1-FOTO12) não deixam dúvidas acerca da delimitação do espaço físico da escola Três Vendas e sua diferenciação da Escola Mário Quintana.

Registro que o ato administrativo de baixa do CNPJ na espécie em exame afigura-se como medida desproporcional, considerando todos os indícios que sugerem a existência de fato da sociedade (relação de professores empregados, contas, compras, convênios fotografias do espaço físico devidamente identificado por placas).

Sobre o princípio da proporcionalidade, leciona Celso Antônio Bandeira de Mello que:

[...]

Conforme ensinamento de Maria Sylvia Zanella Di Pietro:

[...]

Assim segundo os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, as medidas adotadas pela Administração devem ser aptas e suficientes a cumprir o fim a que se destinam, e com o menor gravame aos administrados para a consecução dessa finalidade.

Nesse sentido, em hipótese similar, o seguinte precedente:

**TRIBUTÁRIO SUSPENSÃO OU INAPTIDÃO-BAIXA DE CNPJ. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE FATO.**

Deve ser afastada a suspensão ou a baixa-inaptidão do CNPJ de contribuinte quando a inexistência de fato, motivo ensejador da inaptidão/suspensão do CNPJ, não estar devidamente caracterizada.

(TRF4, APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 5005334-58.2013.404.7102/RS  
RELATORA: Des. Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, 09/04/2014)

Assim, deve ser provido o recurso de apelação para que seja julgada procedente a demanda com a desconstituição do ato declaratório de baixa do CNPJ por inexistência de fato da autora, já que comprovadamente operante em seu ramo comercial.

Inadmitido recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra esta decisão, e negado provimento a agravo apresentado contra esta inadmissibilidade, verificou-se o trânsito em julgado daquela decisão em 22/04/2015 (e-fl. 4058).

O lançamento em tela em conta fatos geradores ocorridos entre 2006 e 2008. O Colegiado a quo, por sua vez, pautou-se no entendimento de que a atribuição das receitas originalmente pertencentes à Sociedade Educacional Três Vendas foram apropriadas à autuada justamente porque a Fiscalização concluiu pela inexistência daquela. E, embora ressaltando que a existência de fato da Sociedade Educacional Três Vendas não impediria a atribuição de suas receitas à autuada, caso coubesse a esta a efetiva prestação dos serviços, afirmou que a autoridade lançadora fez esta vinculação: se não existe de fato, não prestou o serviço. Assim sendo, e na medida em que os mesmos fatos utilizados nestes autos foram os referidos na decisão judicial, haveria erro na identificação do sujeito passivo ao se imputar à autuada os valores originalmente reconhecidos como pertencentes à Sociedade Educacional Três Vendas.

Já o Colegiado que proferiu o paradigma, tendo em conta que a ação judicial foi proposta em face da baixa do CNPJ da Sociedade Educacional Três Vendas, e tal baixa não foi sequer referida na acusação fiscal, inexistiria qualquer vinculação do contencioso administrativo ao que decidido na esfera judicial.

Há evidências, nos acórdãos comparados, que as acusações fiscais analisadas seriam semelhantes. Enquanto o voto condutor do acórdão recorrido sintetiza as constatações em divisão das instalações físicas, os distintos quadros funcionais e o público alvo específico de cada uma das instituições, o paradigma refere de forma mais extensa estas ocorrências:

. As empresas possuíam o mesmo endereço e desenvolviam suas atividades nas mesmas instalações físicas.

. As duas empresas possuíam a mesma estrutura administrativa e as despesas de ambas as sociedades, tais como, água, esgoto, energia elétrica, internet, telefonia, publicidade e propaganda, bem como com material didático são suportadas apenas pela autuada, a Sociedade Educacional Mário Quintana Ltda.

. Os imóveis onde funcionam as entidades são de propriedade da Sra Márcia Katz Valério, diretora pedagógica da Sociedade Educacional Mário Quintana Ltda e sócia dessa entidade ou do Sr Carlos dos Santos Valério que é Diretor Geral das duas sociedades educacionais e foi sócio fundador da Sociedade Educacional Mário Quintana. Salientando-se que não existe qualquer ato formal ou contrato para utilização das instalações físicas. A auditoria fiscal questionou a situação e lhe foi informado que o espaço é cedido sem qualquer ônus tendo sido apresentadas declarações de cessão gratuita dos imóveis

. O Sr. Carlos e a Sra. Márcia são casados e o primeiro não pertence aos quadros sociais das entidades, os quais são constituídos pelos filhos do casal e pela própria senhora Márcia. No entanto, o controle e a administração das entidades cabe ao Sr. Carlos que possui procurações com poderes irrestritos outorgadas pelos sócios, sendo que este senhor foi quem recebeu as intimações da fiscalização.

. Existência de divergências entre o faturamento bruto informado nas Declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos anos calendário 2006, 2007 e 2008 da Sociedade

Educacional Três Vendas Ltda e os valores de pagamentos recebidos por essa sociedade de pessoas físicas, constantes dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Ao ser indagada sobre tais divergências, a autuada justificou-se com alegação de que possivelmente os pais dos alunos, ao repassar tal informação à SRFB não tenham percebido ou distinguido as razões sociais das duas entidades.

Já com referência ao pedido judicial de cancelamento de ato administrativo de baixa de CNPJ, nota-se que apenas a referência ao total de professores contratados pela pessoa jurídica baixada agrega ocorrências entre 2002 e 2011. As demais circunstâncias analisadas são posteriores ao período fiscalizado (2006 a 2008). De fato, a compra de materiais e o convênio para fornecimento de produtos referidos datam de 05/05/2011, as demonstrações financeiras com discriminação de despesas administrativas, assim como a RAIS, se referem aos anos de 2009 e 2010 e a RAIS. Há menção, também, a fotos que evidenciariam a delimitação de espaço físico sem referência de data. De toda a sorte, estas circunstâncias já evidenciam que a decisão judicial não pode repercutir no lançamento tributário porque são elas bastantes, apenas, para a decisão judicial acerca do cancelamento da inscrição no CNPJ promovida depois da ação fiscal aqui sob exame, o que demanda a análise da situação presente no momento do pleito judicial.

Ainda que não seja o caso, propriamente, de aplicação da Súmula CARF nº 1, importa observar que seus termos bem referem que, para se verificar renúncia ao contencioso administrativo, é necessário que a ação judicial tenha o mesmo objeto do processo administrativo. Na mesma linha, o art. 38, parágrafo único da Lei nº 6.830/80 se reporta à ocorrência de renúncia ou desistência em face de ação judicial que tenha por objeto a discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, ou seja, de discussão do crédito tributário lançado ou de seus fundamentos fáticos e/ou jurídicos.

Esta Conselheira já teve a oportunidade de se manifestar acerca da repercussão de ação judicial proposta por sujeito passivo para discussão dos tributos contra ele exigidos, enquanto administrativamente ainda estava em curso o debate acerca da qualificação da penalidade aplicada em razão de tal exigência. Em voto vencedor integrado ao Acórdão nº 9101-004.331 foi consignado que:

A I. Relatora restou vencida na preliminar de concomitância. Prevaleceu no Colegiado o entendimento de que a aplicação da Súmula CARF nº 1 pressupõe a submissão ao Poder Judiciário do mesmo objeto aqui discutido e que, assim, o sujeito passivo requeira no âmbito judicial pronunciamento sobre a mesma questão jurídica em debate a esfera administrativa. Aliás, nos termos da Súmula CARF nº 1, basta que o sujeito passivo tenha proposto a ação judicial para caracterizar-se a renúncia, ou mesmo a desistência do recurso administrativo, sendo irrelevante se, ao final, for alcançada efetiva manifestação judicial acerca da questão posta.

Recorde-se que a Súmula CARF nº 1 foi proferida em face de discussões suscitadas pelo Ato Declaratório COSIT nº 3, de 1996, que assim dispunha:

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe confere o art. 147, item III, do regimento interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 606, de 03 de setembro de 1992, e tendo em vista o Parecer COSIT nº 27/96.

DECLARA, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que:

a) a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto;

b) conseqüentemente, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada (p. ex., aspectos formais do lançamento, base de cálculo etc.);

c) no caso da letra "a", a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo não conhecerá de eventual petição do contribuinte, proferindo decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para a cobrança do débito, ressalvada a eventual aplicação do disposto no art. 149 do CTN;

d) na hipótese da alínea anterior, não se verificando a ressalva ali contida, proceder-se-á a inscrição em dívida ativa, deixando-se de fazê-lo, para aguardar o pronunciamento judicial, somente quando demonstrada a ocorrência do disposto nos incisos II (depósito do montante integral do débito) ou IV (concessão de medida liminar em mandado de segurança), do art. 151, do CTN;

e) é irrelevante, na espécie, que o processo tenha sido extinto, no Judiciário, sem julgamento do mérito (art. 267 do CPC). (negrejei)

Referido ato foi revogado pelo Parecer Normativo COSIT nº 7, de 2014, que se debruçou mais extensamente sobre a identidade de objeto:

Da identidade de objetos dos processos administrativo e judicial

9. Poder-se-ia questionar quanto à definição da expressão “mesmo objeto” a que se reportam o ADN Cosit nº 3, de 1996, a Súmula nº 1 do CARF e a Portaria MF nº 341, de 2011. Aqui, faz-se mister diferenciar o objeto da relação jurídica substancial ou primária do objeto da relação jurídica processual. Aquele consiste no bem da vida sobre o qual recaem os interesses em conflito, in casu, o patrimônio do contribuinte; este, por sua vez, diz respeito ao serviço que o Estado tem o dever de prestar, e nos procedimentos de que este se utiliza para tanto, resultando no proferimento de decisões administrativas ou judiciais em cada processo, guardando relação de instrumentalidade com a real demanda do autor (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Constituição Federal Comentada. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. p. 179).

9.1. Assim, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de demanda idêntica, assim caracterizada aquela em que se verificam as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida) - a chamada teoria dos três eadem, conforme definida no art. 301, § 2º da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.

9.2. Leva-se em consideração o objeto da relação jurídica substancial; se a discussão judicial se refere a questões instrumentais do processo administrativo, contra as quais se insurge o sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se falar em desistência da instância administrativa nem em definitividade da decisão recorrida, quando nesta se discute alguma questão de direito material. Se, no entanto, a discussão administrativa gira em torno de alguma questão processual, como a tempestividade da impugnação, por exemplo, questão esta também levada à apreciação judicial, configura-se a renúncia à esfera administrativa quanto a este ponto específico.

9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir:

19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e

remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)

Litispêndência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispêndência. Somente se verifica a litispêndência com a identidade de ações:

as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir. (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Ridalvo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)

9.4. Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº 2/2013:

49. Dito disso, conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispêndência no processo civil, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula nº 1/CARF).

50. Com efeito, na linha do que foi afirmado no item 26, tanto a concomitância quanto a litispêndência constituem requisitos de validade objetivos extrínsecos da relação processual. São pressupostos negativos, ou seja, fatos que não podem ocorrer para que o procedimento se instaure validamente. Representam acontecimentos estranhos à relação jurídica processual (daí o adjetivo "extrínseco") que, uma vez existentes, impedem a formação válida do processo (procedimento). (grifos conforme original)

9.5. Feitos esses esclarecimentos, e à vista da terminologia utilizada nos normativos retromencionados, adotar-se-á, neste parecer, o entendimento de que a expressão "mesmo objeto" diz respeito àquilo sobre o qual recairá o mérito da decisão, quando sejam idênticas as demandas. Portanto, tem-se como critérios de aplicação da impossibilidade do prosseguimento do curso normal do processo administrativo, em vista da concomitância com processo judicial, tanto o pedido como a causa de pedir, e não somente o pedido.

9.6. Seguindo essa lógica, caso o processo administrativo fiscal contenha pedido mais abrangente que o do processo judicial, ele deve ter seguimento somente em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. Se, por exemplo, a ação judicial requer a anulação de um lançamento em relação a determinada multa, mas nada diz sobre a base de cálculo do tributo, e a impugnação administrativa tratar também da discussão sobre a base de cálculo, esta parte deverá ser objeto de julgamento administrativo.

10.A prevalência, nesses casos, do curso do processo judicial se deve ao princípio constitucional da unicidade de jurisdição, insculpido no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal ("a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;"), segundo o qual o Poder Judiciário detém o monopólio do controle jurisdicional, não sendo necessário que se configure a efetiva lesão a direito, bastando a simples ameaça para que se dê o ingresso em juízo. Ademais, o caráter de não definitividade das decisões administrativas consiste na possibilidade de sua apreciação pelo Judiciário. Registre-se, ainda, a desnecessidade do esgotamento da via administrativa para o acesso ao Poder Judiciário, como ocorria no sistema constitucional revogado (CF/1967, art. 153, § 4º). (CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria Geral do Processo. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 312).

10.1. Outra justificativa que se pode invocar para a inadmissibilidade da concomitância entre as discussões sobre a mesma matéria nas instâncias judicial e administrativa, sob pena de se admitir um dispêndio desnecessário de recursos públicos, além do risco de se

obterem decisões conflitantes, passa pelo princípio da economia processual, o qual, segundo lecionam Cintra, Grinover e Dinamarco (CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria Geral do Processo. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 79), “preconiza o máximo resultado na atuação do direito com o mínimo emprego possível de atividades processuais”. Trata-se do mesmo princípio que inspira os efeitos do instituto da litispendência no processo civil (arts. 219, 267 e 301 do CPC).

10.2. Comentando o parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830, de 1980, Paulsen, Ávila e Sliwka inferiram com precisão que:

A aplicação do artigo pressupõe identidade de objeto nas discussões administrativa e judicial. O parágrafo em questão tem como pressuposto o princípio da jurisdição una, ou seja, que o ato administrativo pode ser controlado pelo Judiciário e que apenas a decisão deste é que se torna definitiva, com o trânsito em julgado, prevalecendo sobre eventual decisão administrativa que tenha sido tomada ou pudesse vir a ser tomada. Considerando que o contribuinte tem direito a se defender na esfera administrativa mas que a esfera judicial prevalece sobre a administrativa, não faz sentido a sobreposição dos processos administrativo e judicial. A opção pela discussão judicial, antes do exaurimento da esfera administrativa, demonstra que o contribuinte desta abdicou, levando o seu caso diretamente ao Poder ao qual cabe dar a última palavra quanto à interpretação e à aplicação do Direito, o Judiciário. Entretanto, tal pressupõe identidade de objeto nas discussões administrativa e judicial. Caso a ação anulatória fira, e.g., a questão da constitucionalidade da norma tributária impositiva e o recurso administrativo se restrinja a discussões quanto à apuração do valor devido, em razão de questões de fato, não haverá a identidade que tornaria sem sentido a concomitância das duas esferas. (PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergmann; SLIWKA, Ingrid Schroder. Direito Processual Tributário PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL e EXECUÇÃO FISCAL à luz da doutrina e da jurisprudência. 7. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. p. 519) (negreji)

Sob esta ótica, a possibilidade de serem proferidas decisões conflitantes nas esferas judicial e administrativa não é suficiente para restringir o direito à litigância administrativa, mormente se esta possibilidade decorrer de um erro na prestação jurisdicional, por meio de decisões extra petita, por exemplo. É necessário que o sujeito passivo dê causa a este risco, o que demanda a avaliação da causa de pedir e do pedido levado ao Poder Judiciário.

No presente caso, como bem evidenciado no voto da Conselheira Relatora e destacado pela PGFN, o sujeito passivo submeteu à discussão no Poder Judiciário apenas as exigências mantidas em julgamento de recurso voluntário, acerca das quais não interpôs recurso especial, sujeitando-se à cobrança administrativa e à consequente prestação de garantia para propositura de ação ordinária anulatória de lançamento fiscal. Especificamente no que se refere às penalidades aplicadas, a transcrição dos excertos correspondentes da petição inicial, presente no voto da Conselheira Relatora, deixa evidente que a discussão se restringiu à multa de ofício básica de 75%.

Cabe complementar que o pedido da ação judicial foi assim posto (e-fls. 11138/11139):  
**O PEDIDO**

Diante do exposto é a presente para requerer a V. Exa. se digne determinar a citação da Ré na pessoa de seu representante legal para, querendo, vir responder aos termos da presente ação, a qual pede e espera a Autora seja julgada procedente a fim de:

a) ser totalmente cancelada a cobrança correspondente aos tributos, multas e juros de mora, objeto do Processo Administrativo nº 16561.720087/2011-81; e

b) condenar a Ré ao pagamento dos honorários advocatícios, reembolso das custas processuais e custas relativas à fiança bancária juntada aos autos, honorários periciais e demais ônus inerentes à sucumbência.

Requer a autora, assim, com fundamento no artigo 300 do CPC e artigo 151, inciso V, do CTN, e tendo em vista a presença inequívoca no caso da "probabilidade do direito" e do "perigo de dano ou risco ao resultado útil do processo", a concessão de tutela de urgência para o fim de suspender a exigibilidade do crédito tributário objeto do Processo Administrativo nº 16561.720087/2011-81, obstando-se em consequência o prosseguimento de quaisquer atos administrativos tendentes à sua cobrança ou de natureza coercitiva, tais como a inscrição dos supostos débitos em dívida ativa, o ajuizamento de execução fiscal, a negativa de expedição de certidões de regularidade fiscal ou a inscrição/manutenção do nome da Autora no CADIN em função do suposto débito, até o julgamento definitivo do presente feito.

Requer, ainda, a produção de provas por todos os meios em direito admitidos, principalmente de índole pericial.

Dando à presente o valor de R\$ 592.721.832,51, e requerendo que todas as intimações relativas ao presente feito sejam feitas em nome do advogado indicado neste impresso, inscrito na OAB/SP sob nº 26.750.

Esclareça-se que, apesar de se referir a "multas" objeto do processo administrativo, em expressão no plural e que poderia ser interpretada como também abrangendo a multa qualificada e não apenas a multa de ofício de 75% aplicada sobre os créditos tributários que já eram múltiplos por se referirem a IRPJ e CSLL apurados nos anos-calendário 2006 e 2007, o pedido do sujeito passivo foi de cancelamento da cobrança, esta delimitada na descrição dos fatos da petição inicial e correspondente aos valores que foram consignados na intimação lavrada depois do julgamento do recurso voluntário, e tendo em conta os créditos tributários nele mantidos. Logo, aquela referência não é suficiente para se concluir que o pedido deduzido perante o Poder Judiciário também alcança a majoração decorrente da qualificação da penalidade.

É certo que, neste contexto, se o Poder Judiciário decidir pela exoneração da multa de ofício de 75%, possivelmente esta decisão refletirá na sua qualificação em debate na esfera administrativa, dado que este gravame é estipulado legalmente mediante duplicação do percentual básico. Mas, de outro lado, se a decisão judicial for no sentido de manter a penalidade de ofício, resta fora de dúvida que o sujeito passivo não alcançará, por meio da ação proposta, uma avaliação da qualificação da penalidade. E isto em um contexto no qual, no momento da propositura da ação anulatória, o acréscimo decorrente da qualificação da penalidade não integrava a cobrança dirigida ao sujeito passivo, vez que exonerado em julgamento de recurso voluntário e submetido à discussão administrativa pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

Declarar a concomitância em face de preclusão lógica decorrente da submissão, ao Poder Judiciário, da definição acerca do percentual de multa de ofício aplicável ao crédito tributário eventualmente mantido naquela esfera significa, indiretamente, dizer que o sujeito passivo deveria ter submetido ao crivo judicial a integralidade do crédito tributário lançado, apesar de a cobrança recair sobre apenas parte dele, e isto detendo decisão administrativa exonerando a qualificação da penalidade, o que poderia, inclusive, conduzir a uma decisão de carência de ação no âmbito judicial, por falta de interesse processual.

É possível, sim, que decisão judicial torne inócua a lide administrativa, mormente se cancelado o crédito tributário principal questionado na ação anulatória. Contudo, frente à possibilidade de este crédito tributário ser mantido na esfera judicial, assim como a multa de ofício básica, a lide administrativa acerca da qualificação da penalidade deve prosseguir. No máximo poder-se-ia cogitar, em tais circunstâncias, de uma prejudicial

externa, que impusesse o sobrestamento do presente feito até a decisão final da lide no âmbito judicial.

Mas, em verdade, nem mesmo de prejudicial externa se cogitaria se o sujeito passivo expusesse claramente ao Poder Judiciário a subsistência do litígio administrativo acerca da qualificação da penalidade. O que se vê, porém, na petição inicial da Ação Ordinária Anulatória de Lançamento Fiscal às e-fls. 11030/11139 é o relato dos fatos fiscalizados, dos recursos interpostos pelo sujeito passivo e das decisões no âmbito administrativo, com o seguinte arremate:

Como se vê, portanto, o CARF manteve o lançamento por duas razões distintas, a saber:

- i) quanto ao PRIMEIRO ÁGIO, por ter considerado que a Autora deduziu ágio de terceiro, a saber, da empresa belga Inbev S.A.; e
- ii) quanto ao SEGUNDO ÁGIO, por ter entendido não existir propósito negocial na operação que gerou o ágio.

Contudo, data maxima venia, tais alegações incorreram em manifestos equívocos, como bem salientado nos pareceres anexos proferidos especificamente em face dos fundamentos desta decisão por Modesto Carvalhosa (doc. 04) e pelos professores de contabilidade da USP Bruno M. Salotti, Guillermo Braunbeck e L.Nelson Carvalho (doc. 5).

Com efeito, com relação ao 1º ágio (decorrente da OPA), não há que se falar em amortização de um “ágio de terceiros”, seja porque a obrigação de oferecer aos acionistas minoritários o direito de vender suas ações não implica de forma alguma que a aquisição daquelas ações deva ser necessariamente feita pela própria ofertante da OPA, como reconhecido pela CVM especificamente no caso concreto e bem esclarecido em seu parecer por Modesto Carvalhosa, seja porque como enfatizado em ambos pareceres o ágio é apenas uma parte integrante do custo de aquisição das ações, de modo que tendo sido a Inbev Holding Brasil a efetiva adquirente das ações na OPA e quem de fato assumiu todos os direitos e obrigações de acionista, era somente esta sociedade quem podia (tinha a obrigação legal) de registrar o ágio e posteriormente amortizá-lo.

E, com relação ao 2º ágio (decorrente do aumento de capital da Inbev Holding Brasil pela IIBV com ações da Ambev), diversamente do que decidido e como demonstrado (a) nos dois pareceres anexos, (b) nos quadros comparativos anexos do resultado das operações realizadas com e sem a “escala” e o “passeio” (doc. 06), e (c) no trabalho técnico elaborado pela KPMG (doc. 7), existia sim um legítimo propósito negocial para a operação que gerou o ágio, que foi efetivamente alcançado (e que aliás justifica também a forma como implementada a OPA), como se demonstrará claramente mais adiante da presente petição inicial.

Nesse contexto, tendo sido a Autora intimada no último dia 05 de janeiro (doc. 10, fls. 10854/10860) a efetuar o pagamento da parcela do crédito tributário mantida pelo CARF nos autos do Processo Administrativo nº 16561.720087/2011-81, ajuíza a presente ação ordinária visando ao cancelamento da exigência, com pedido de concessão de tutela de urgência para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, face à inequívoca presença no caso tanto do “fumus boni iuris” (não só pelas razões acima sumarizadas mas evidenciado também pelo fato de a maior parte da exigência só ter sido mantida pelo voto de desempate do Presidente Relator) como também do “periculum in mora”, e diante da inexistência de “periculum in mora” reverso para a Fazenda Nacional em face da fiança bancária desde logo apresentada no valor integral questionado (doc. 02).

Esses são os fatos. (destaques do original)

Talvez por não constar no relato dos fatos da petição inicial que o cancelamento da qualificação da penalidade por ocasião do julgamento do recurso voluntário sujeitou-se a recurso especial da PGFN, à época já admitido pela Presidência da 1ª Câmara e contrarrazoado pela Contribuinte em 25/08/2015 (e-fls. 10755/10820), mais de dois anos antes da propositura da ação judicial, o deferimento da tutela antecipada indicou aquela exoneração sem qualquer ressalva, nos seguintes termos (e-fls. 11004/11014):

Desta forma, a meu ver, o Fisco não pode desconsiderar os negócios jurídicos da forma em que realizados, pela simples suposta falta de propósito negocial. Se não houver fraude ou simulação nas operações realizadas, estas serão válidas, ainda que tenham o propósito único de economizar tributos.

No caso em tela, não houve demonstração pelo Fisco de fraude ou simulação, sendo certo que o CARF inclusive afastou a multa qualificada anteriormente aplicada.

No entanto, ainda que assim não se entendesse, cumpre frisar que os documentos apresentados pela Autora indicam, ao menos nesta análise de cognição sumária, que as operações societárias desconsideradas pela fiscalização tiveram propósitos negociais diversos da viabilização do aproveitamento do ágio.

Também parece, a princípio, que houve equívoco quanto à autuação no que diz respeito aos lançamentos de IRPJ e CSLL relativos aos juros apropriados como custo ou despesa no ano-calendário de 2006, excedentes ao valor calculado mediante a aplicação da taxa Libor acrescida de 3% ao ano, aplicados sobre o mútuo de US\$18.060.000,00 firmado em 15/02/1998 com pessoa vinculada sediada no Uruguai (Jalua S/A), pelo fato de não existir registro do contrato no Banco Central, o que, segundo a fiscalização, ensejaria a aplicação do artigo 22 da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que não houve ingresso de divisas com a consequente contratação do câmbio, não sendo possível, portanto, o registro da operação no Banco Central.

Todas estas questões deverão ser analisadas mais profundamente quando da prolação da sentença, após a devida instrução probatória. Todavia, entendo que há verossimilhança, pelo quanto já exposto, a justificar a concessão da tutela de urgência pleiteada.

Cumpre observar, ainda, que a Autora ofereceu, nos autos, fiança bancária no valor integral do débito questionado, convalidando a reversibilidade da medida.

Ante o exposto, e considerando a garantia prestada nos autos, DEFIRO A TUTELA DE URGÊNCIA requerida pela Autora, determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto do Processo Administrativo nº 16561.720087/2011-81, obstando-se, em consequência, o prosseguimento de quaisquer atos administrativos tendentes à sua cobrança ou de natureza coercitiva, até o julgamento da presente ação. (negrejou-se)

De toda a sorte, a motivação do decisum evidencia que o cancelamento da qualificação da penalidade não foi determinante para a conclusão adotada e, ademais, como antes dito, se a decisão judicial extrapolasse o objeto da ação judicial, isso não implicaria concomitância.

Acrescente-se que são frequentes as decisões desta 1ª Turma que tiveram em conta, apenas, a qualificação da penalidade, adentrando a aspectos de planejamentos tributários que afetariam não só este encargo como também o próprio dimensionamento do crédito tributário principal, apesar deste não integrar o litígio. E isto porque é praticamente impossível avaliar a conduta do sujeito passivo para fins de qualificação da penalidade sem examinar os fundamentos da exigência do crédito tributário principal, a motivação para a imputação de omissão de receitas ou de glosa de despesas, por exemplo. Disto não decorre, porém, a suspensão da exigibilidade de todo o crédito tributário lançado, mas apenas da parcela correspondente à qualificação da penalidade, o que significa dizer que, mesmo adentrando a aspectos da apuração do tributo, a decisão do Colegiado

administrativo terá eficácia limitada à parcela em litígio, mesma conclusão que se impõe em face do provimento esperado pelo sujeito passivo ao propor a ação anulatória em comento.

Manifesta-se, portanto, concordância com as constatações da Conselheira Relatora de que é praticamente impossível separar totalmente as discussões sobre a dedutibilidade do ágio e a conduta ensejadora da qualificação da multa, a qual se subsume à análise da mesma relação jurídica material. Porém, o fato de o Poder Judiciário também se manifestar sobre estes aspectos não pode representar impedimento à apreciação do recurso especial interposto pela PGFN por este Colegiado se a decisão em cada esfera afetará diferentes parcelas do crédito tributário exigido do sujeito passivo. Apenas que, se ao examinar tais circunstâncias, o Poder Judiciário concluir pela inexigibilidade do crédito tributário principal, ou mesmo pela inaplicabilidade nem mesmo da penalidade básica, eventual decisão deste Colegiado em favor da duplicação da multa de ofício não terá aplicabilidade. Ao revés, se o Poder Judiciário validar os tributos lançados e a penalidade básica de 75%, o sujeito passivo não poderá opor esta decisão para negar aplicação de eventual decisão deste Colegiado que venha a declarar válida a duplicação daquela penalidade, salvo se o provimento judicial estiver viciado e ultrapassar os limites da causa de pedir e do pedido, hipótese na qual a Fazenda Nacional deverá se valer dos instrumentos processuais cabíveis para a sua necessária reversão.

Por todo o exposto, sendo distintas a causa de pedir e o pedido veiculados na ação anulatória de lançamento fiscal em comento, deve ser REJEITADA a preliminar de concomitância.

Já nestes autos, os diferentes referenciais de tempo de ocorrência dos fatos analisados no processo administrativo e no processo judicial permitem mais facilmente separar as discussões estabelecidas. Para além disso, claro está que o Poder Judiciário não teria como se manifestar acerca da atribuição das receitas da pessoa jurídica baixada à pessoa jurídica atuada, entre os anos-calendário de 2006 e 2008, simplesmente porque nada foi pleiteado neste sentido naquele âmbito. Somente poder-se-ia cogitar de alguma vinculação, eventualmente por prejudicial externa, se o cancelamento do CNPJ, questionado judicialmente, fosse procedido antes do lançamento e assim referido, na fundamentação da exigência, como motivo para as consequências implementadas (atribuição das receitas da pessoa jurídica baixada à pessoa jurídica atuada). Correto, portanto, o direcionamento adotado no paradigma que, ao constatar que a baixa no CNPJ não era referida no lançamento, negou qualquer efeito, no contencioso administrativo, às ações judiciais propostas pela pessoa jurídica baixada. Não há, no caso, identidade de partes, pedido e causa de pedir para, na forma do referido Parecer Normativo COSIT nº 7/2014, cogitar-se de identidade de objeto.

Em consequência, deve ser desconstituído o acórdão recorrido na parte em que afirmou suficiente a decisão judicial transitada em julgado contrária ao cancelamento do CNPJ da Sociedade Educacional Três Vendas para afastar a atribuição das receitas desta à pessoa jurídica atuada, com o consequente retorno dos autos ao Colegiado a quo para apreciação da defesa da Contribuinte contra esta parcela da acusação fiscal. (grifei)

Estas as razões, portanto, para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da PGFN, com retorno dos autos ao Colegiado a quo.

Portanto, pela decisão acima copiada, o julgamento do presente se limitará apenas às alegações relativas às infrações em que as receitas da Sociedade Educacional Três Vendas foram atribuídas à atuada, bem como as multas a elas vinculadas.

Desta forma, foram as seguintes infrações com essa característica:

- Receitas que teriam sido contabilizadas na Sociedade Educacional Três Vendas

- Omissão de receitas de mensalidades escolares e de atividades extracurriculares.
- Suprimentos de caixa cuja efetividade não foi comprovada.

Não serão apreciadas as questões relativas à sujeição passiva de terceiros, às preliminares de nulidade, bem como a omissão de receita relacionada aos pagamentos não contabilizados, pois foram atribuídos apenas a autuada. Também não serão apreciadas as alegações referentes ao arbitramento do lucro.

Assim, sobre estas matérias, deve ser mantido o que foi decidido por esta Turma no Acórdão n.º 1402-002.081.

### **Das Receitas que teriam sido contabilizadas na Sociedade Educacional Três**

#### **Vendas**

De acordo com a fiscalização a Sociedade Educacional Três Vendas Ltda não realizava atividades econômicas, sendo, portanto, sua existência meramente de fato.

Abaixo os motivos que levaram à fiscalização a essa conclusão:

- Os sócios de ambas as empresas tem laços familiares, o mesmo acontecendo com seus administradores.

- A administração das duas sociedades era de fato exercida por meio de procuração concedida pelos filhos-sócios ou pela própria sociedade ao casal Carlos dos Santos Valério e a Sra. Marcia Katz Valério, conforme trecho do TVF abaixo destacado.

Ou seja, ainda que fora dos quadros societários das Sociedades Educacionais Mario Quintana e Três Vendas pela inclusão de seus filhos como sócios, através de procurações outorgadas pelas próprias Sociedades ou pelas pessoas físicas de seus sócios, nesse último caso, outorgando poderes para gerência e administração de todos os negócios dessas pessoas físicas, o Sr. Carlos dos Santos Valério e a Sra. Marcia Katz Valério dispunham de poderes totais de administração sobre as Sociedades.

- Não ficou comprovada, com documentação hábil e idônea, as transferências das cotas de capital para os atuais sócios de ambas empresas, todos filhos do casal Carlos dos Santos Valério e Marcia Katz Valério, nem foram comprovados os efetivos pagamentos das quotas adquiridas.

- Não ficou comprovada o efetivo recebimento do valor referente ao aumento do capital social da Sociedade Educacional Mario Quintana e da Sociedade Educacional Três Vendas.

- Sociedade Educacional Três Vendas Ltda funcionava no mesmo estabelecimento da autuada.

- Os imóveis que ocupam são de propriedade de uma sócia e do diretor geral, não havendo sinal de existência física da Sociedade Educacional Três Vendas.

- As despesas da Sociedade Educacional Três Vendas são contraídas em nome da Sociedade Educacional Mário Quintana Ltda, por serem despesas comum à Escola Mario Quintana.

- Todas as aquisições de material escolar também são feitas pela Sociedade Educacional Mario Quintana Ltda.

Tendo em vista estes fatos, a fiscalização concluiu que a Sociedade Educacional Três Vendas não realizava atividades econômicas, e desconsiderou sua existência, lançando suas receitas na autuada e qualificando a multa por entender que houve simulação.

Com relação a esta infração, a recorrente não traz outra consideração a não ser a existência de fato da Sociedade Educacional Três Vendas.

Com relação à decisão judicial em sentido contrário ao apurado pela fiscalização, deve ser desconsiderado uma vez a CSRF decidiu que esta não seria suficiente para invalidar a referida autuação.

Como justificativa para existência de fato da referida sociedade a recorrente traz os seguintes argumentos:

30. Convindo destacar à guisa de exemplo: extratos bancários; relação de empregados; e-mail do Banco Santander; convênio com a Drogaria Prontofarma Ltda. para compra de medicamentos aos funcionários; nota fiscal da Comercial Enil Ltda., compra de projetor multimídia; idem, Garcia Pinheiro e Cia. Ltda., baterias; idem, A.R.G. Ribeiro e Cia. Ltda., Crachás c/cordão; idem Eletrônica do Professor, conectores, cabos e câmera; boleto da Policlínica Pelotense Ltda., serviços médicos aos funcionários e conta de energia elétrica fornecida pela CEEE. Os comprovantes representam uma amostragem das despesas suportadas cotidianamente

31. À evidência, resta claro que a SETV existe de fato e opera em franco desenvolvimento no dia a dia de sua atividade de ensino escolar, sujeita a carga tributária, média mensal, de DAS — Simples, no valor de R\$ 73.973,33; FGTS, R\$ 8.491,58; INSS, R\$ 7.148,04; DARF IR R\$ 1.449,30. Ainda despesas mensais com o CIEE (estagiários) no valor R\$ 8.874,00.

Portanto a recorrente afirma que existe de fato e exerce sua atividade de ensino escolar regularmente. Traz diversos documentos, tais como Relação Anual De Informações Sociais – RAIS, dos anos calendários de 2009 e 2010, fls 3.738/3.803, Declaração Anual do Simples Nacional, dos mesmos anos calendários, fls 3.696/3.737, DRE e Balanço Patrimonial, do ano calendário de 2010, além de diversas fotos como logotipo da empresa.

A fiscalização traz como argumentos para considerar que a Sociedade Educacional Três Vendas é inexistente de fato, é que esta empresa é de propriedade e administrada por membros da mesma família, não houve comprovação do aumento de capital de ambas as sociedades, funcionam no mesmo local, as despesas são contabilizadas em nome da autuada.

Embora sejam indícios importantes, estes citados pela fiscalização, entendo que não ficou comprovada a inexistência de fato da Sociedade Educacional Três Vendas. Não verifico, dentre os argumentos apresentados pela fiscalização, que as duas sociedades não atuavam de maneira independente. É claro que é indevida a contabilização de despesas de uma

outra entidade como sendo de apenas uma dela, como foi o da recorrente que contabilizou como despesa dedutível as que eram relativas às atividades da Sociedade Educacional Três Vendas. No entanto, este fato apenas evidencia uma suposta glosa de despesas, o que não é objeto de discussão neste feito.

Por outro lado, não é incomum a existência em um mesmo endereço de duas instituições de ensino, com um só proprietário, ou membros de mesma família, mas que atuam de maneira independente, muitas vezes para acomodar em instalações diferentes, mas com o mesmo endereço, as diversas graduações de ensino que existem na grade curricular do país.

A autuada traz diversos documentos que comprovam esta independência, tais como a DAS, RAIS e o Balanço Patrimonial.

Por sua vez a fiscalização não trouxe qualquer elemento evidencie de fato que as duas sociedades atuassem como se fossem uma só. Não há evidências de funcionários que atuem nas duas empresas simultaneamente, nem que existe confusão entre os dois estabelecimentos de ensino. Pelo contrário, enquanto a fiscalização afirma a existência da Escola Mario Quintana, os documentos acostados aos autos pela recorrente demonstram diversas fotos como o logotipo da Escola Três Vendas, fls 3.688/3.689. Tampouco restou demonstrado que esta última não prestava serviços educacionais, ou mesmo que houvesse confusão entre os serviços prestados por ambas instituições.

Nem mesmo a economia tributária, supostamente existente, foi comprovada pela fiscalização. De acordo com o TVF, somente no ano de 2006 houve esta economia, pela possibilidade de a Sociedade Educacional Três Vendas ser optante do Simples:

Levando-se em consideração apenas a receita bruta declarada pelas Sociedades Educacionais Mário Quintana e Tres Vendas, sem adicionarmos as omissões de receita levantadas neste Procedimento Fiscal, temos o seguinte:

Ano-Calendário	Receita Bruta Anual Mário Quintana	Receita Bruta Anual Três Vendas	Total Quintana + Três Vendas
2006	R\$ 743.985,85	R\$ 621.967,20	R\$1.365.953,05
2007	R\$ 834.650,85	R\$ 737.746,50	R\$1.572.397,35
2008	R\$ 1.042.255,80	R\$ 1.080.351,10	R\$2.122.606,90

No ano-calendário de 2006, caso a receita bruta não fosse dividida entre as duas Sociedades, o valor do limite anual de R\$ 1.200.000,00 seria ultrapassado, impossibilitando a opção pelo SIMPLES, frisando, sem considerarmos as omissões de receita levantadas neste procedimento.

Agregando, somando as omissões de receita apuradas neste procedimento, em todos os anos calendário fiscalizados seria ultrapassado o limite em todos os anos-calendário.

Os limites para a opção pelo SIMPLES foram os seguintes:

- para o ano-calendário de 2006, artigo 2º da Lei nº 9317/1996, receita bruta anual superior a R\$ 120.000,00 e igual ou inferior a R\$ 1.200.000,00, para empresa de Pequeno Porte; para os anos-calendário a partir de 2007, inclusive, Lei Complementar nº 123/2006, receita bruta anual superior a R\$ 240.000,00 e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00, para empresa de Pequeno Porte;

Como se vê, no trecho acima destacado, a receita bruta anual somente ultrapassou os limites estabelecidos para adesão ao Simples Nacional no ano calendário de 2006. Para 2007 e

2008, esses limites somente seriam ultrapassados se fossem considerados as receitas omitidas. Ora, não faz qualquer sentido considerar como motivo para um planejamento tributário como o apontado pela fiscalização considerando as receitas omitidas. Isto porque a intensão de diminuir os impostos devidos está na própria omissão, não no suposto planejamento tributário como pretendeu demonstrar a fiscalização.

Desta forma, entendendo a fiscalização não comprovou a inexistência de fato da Sociedade Educacional Três Vendas. Assim, as receitas omitidas vinculadas a esta instituição e que foram atribuídas à recorrente não devem ser consideradas no presente auto, devendo os créditos constituídos em razão deste fato serem exonerados, por erro na sujeição passiva, bem como a sua multa correspondente

Sendo assim, deve ser mantido o que foi decidido no Acórdão n.º 1402-002.081 por ocasião do primeiro julgamento do recurso voluntário, mas com os fundamentos apontados ao longo deste voto, nos seguintes termos:

Do exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da base tributável por erro na identificação do sujeito passivo os valores originalmente reconhecidos como pertencentes à Sociedade Educacional Três Vendas e imputados à autuada, sejam declarados ou omitidos, nos seguintes moldes:

No item 001 do Auto de Infração (Receitas Operacionais Omitidas Atividade Não Imobiliária - Prestação de Serviços Gerais) devem ser excluídos os valores correspondente à "Omissão 3V" indicados na última coluna da Planilha 1 (fl. 2695). Como exemplo, no mês de janeiro de 2006 o valor originalmente tributado de R\$ 72.727,98 deve ser reduzido em R\$ 67.453,91; remanescendo na base tributável o montante de R\$ 5.274,07;

No item 003 do Auto de Infração (Receitas Operacionais Omitidas Atividade Não Imobiliária - Omissão de Receita por Suprimento de Numerário pelos Sócios e diretores) remanescem na base tributável apenas os valores de R\$ 150.000,00 (3o trimestre/2007) e R\$ 19.000,00 (2o trimestre/2008, incluído no valor de R\$ 56.000,00) correspondentes a suprimentos feitos na autuada;

No item 004 do Auto de Infração (Receitas Operacionais - Atividade Não Imobiliária - Prestação de Serviços Gerais) devem ser excluídos da base tributável os valores apenados com multa de 150% e mantidos os demais.

Em relação à multa qualificada, remanesceria na exigência apenas aquela imputada à irregularidade a que se refere o item 001 do Auto de Infração expurgado, como acima explicitado, dos valores imputados à Sociedade Educacional Três Vendas.

### **Das demais alegações**

Com relação às demais argumentações suscitadas no recurso voluntário, deixo de apreciá-las, conforme já exposto na delimitação da lide, devendo ser considerados as mesmas razões de decidir contidas no Acórdão n.º 1402-002.081.

### **Conclusão**

Assim, por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, exonerando parcialmente o crédito tributário constituído, nos termos deste voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda