



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720116/2018-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-011.308 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2024
Recorrente ASSOCIACAO PAULISTA DE EDUCACAO E CULTURA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

Matéria distinta daquela constante do processo judicial é cabível de apreciação na instância administrativa (Súmula CARF nº 01).

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. CONSULTA ONLINE.

O atraso na disponibilização do acesso online ao processo eletrônico não impede o exercício do contraditório e do amplo direito de defesa se a documentação integrante do lançamento de ofício é fornecida por mídia digital.

RELATÓRIO FISCAL. FATOS PRETÉRITOS. DESCONSIDERAÇÃO.

O julgamento do lançamento e a formação da convicção sobre a incidência dos institutos jurídicos tributários exigem a análise abrangente da sequência de atos e fatos que conduziram à irregularidade tributária.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE. REQUISITOS.

A remuneração dos instituidores, o desvio da finalidade institucional e a distribuição de parcela do patrimônio ou rendas da entidade impedem a fruição da imunidade tributária da cota patronal das contribuições previdenciárias.

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. EXERCÍCIO SEGUINTE.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula CARF nº 72). Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Súmula CARF nº 101)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. APLICABILIDADE.

O sócio administrador da pessoa jurídica está sujeito a responder pessoalmente com o seu patrimônio pela totalidade dos créditos tributários decorrentes dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente dos Recursos Voluntários, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, por maioria de votos, rejeitar as preliminares de concomitância com ação judicial, vencido o Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, que as reconheciam e, no mérito, por unanimidade, dar-lhes parcial provimento para reduzir o percentual da multa qualificada a 100%. O Recurso de Ofício não foi julgado.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Rodrigo Rigo Pinheiro e Diogo Cristian Denny (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

1 Autos de Infração

Trata-se de créditos tributários lançados em face do contribuinte acima identificado, doravante denominado APEC, e dos responsáveis tributários Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa Ltda (SOPEP), CNPJ nº 04.302.037/0001-25, General Shopping Brasil S.A., CNPJ nº 08.764.621/0001-53, SER Educacional S.A., CNPJ nº 04.986.320/0001-13, Antonio Veronezi, CPF nº 307.218.908-06, Maria Dirce Poli Veronezi, CPF nº 184.157.338-87, Alessandro Poli Veronezi, CPF nº 153.188.398-27, Victor Poli Veronezi, CPF nº 166.159.638-09, e Ana Beatriz Poli Veronezi, CPF nº 250.431.058-79, por meio dos Autos de Infração discriminados abaixo:

Tabela I – Discriminação dos Autos de Infração

DESCRIÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR ORIGINAL
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR:	
CP Patronal Contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre valores pagos ou creditados a empregados e contribuintes individuais, não oferecidos à tributação. Código Receita DARF: 2141 Multa aplicada: 150%	21.787.927,17
GILRAT Contribuição para o GILRAT incidente sobre valores pagos ou creditados a empregados, não oferecidos à tributação. Código Receita DARF: 2153 Multa aplicada: 150%	1.078.292,41
CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS: Contribuições patronais para outras entidades e fundos, incidentes sobre valores pagos ou creditados a empregados, não oferecidos à tributação.	
SESC Código Receita DARF: 2352 Multa aplicada: 150%	1.617.439,04
INCRA Código Receita DARF: 2249 Multa aplicada: 150%	215.657,57
DESCRIÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR ORIGINAL
FNDE (Salário-Educação) Código Receita DARF: 2164 Multa aplicada: 150%	2.695.732,47
SEBRAE Código Receita DARF: 2369 Multa aplicada: 150%	323.487,06

Conforme relatório fiscal (fls. 973-984), durante o procedimento fiscal realizado no contribuinte autuado, constatou-se que o mesmo não cumpriu todos os requisitos estabelecidos no art. 195, § 3º da Constituição Federal, no art. 14 do CTN e no artigo 29 da Lei nº 12.101/2009 para a fruição da imunidade tributária das contribuições previdenciárias prevista no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal. Os requisitos não cumpridos foram os seguintes: “desvio de finalidade, remuneração de dirigentes, distribuição de resultados e de patrimônio, débito para com a seguridade social, descumprimento de obrigações acessórias, CEBAS e CND” (§ 3º do artigo 195 da Constituição Federal, incisos I e II do art. 14 do CTN e caput e incisos I, II, III, V e VII do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009):

O sujeito passivo se considerava, nos anos fiscalizados, imune do IRPJ (fonte: DIPJ) e da CPP (fonte: GFIP). Neste período, não há recolhimentos para esses tributos, nem débitos confessados. Também não há recolhimentos, nem débitos confessados, para CSLL, COFINS e PIS faturamento. Há recolhimentos referentes ao PIS Folha.

[...]

O principal objetivo da fiscalização foi a verificação do cumprimento dos requisitos para o gozo da imunidade tributária da CPP, disposto no § 7º, do artigo 195, da CF/88 e disciplinado no artigo 29, da Lei 12.101/2009. Como um resumo geral, constatou-se que alguns requisitos foram cumpridos outros não.

Sendo certo que para o gozo da imunidade todos requisitos, sem exceção, devem ser cumpridos, concluiu esta fiscalização, através de toda sua equipe fiscal, que o sujeito passivo não faz jus ao benefício fiscal que deve ser suspenso no período fiscalizado, 2013 e 2014. Assim, foi constituído o respectivo crédito tributário em favor da Fazenda.

[...]

Conforme descrito neste relatório, os controladores de fato da entidade distribuíram os recursos do sujeito passivo, ou seja, sua renda, seu resultado e seu patrimônio. Com a utilização de empresas de fachada, através da simulação de prestação de serviços, constatados como fictícios ou superfaturados ao sujeito passivo, além de outras formas de dilapidação e apropriação do patrimônio do sujeito passivo em benefício próprio. Assim, no que se refere aos anos de 2013 e 2014, a entidade não cumpriu os requisitos previstos nos incisos I e II do artigo 14 da Lei 5.172/66.

A Autoridade Tributária relatou que o contribuinte autuado (APEC) foi constituído sob a natureza jurídica de associação civil e iniciou as suas atividades há mais de cinquenta anos. Até o ano de 2014, a APEC era a mantenedora da Universidade Guarulhos (UNG). A APEC apresentava declaração tributária como imune, sob o código FPAS 639:

As CPS – Contribuição Previdenciária descontada dos Segurados estão declaradas em GFIP e recolhidas em GPS (cód. 2305), porém, há valores compensados.

No final de 2014, a APEC transferiu a manutenção da UNG para a SOPEP e encerrou as suas atividades, permanecendo “inativa desde então”.

Por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal e de outros nove termos de intimação, “foram solicitados documentos comprobatórios de constituição e representação da pessoa jurídica, registros contábeis e os respectivos documentos de suporte, além de outros documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações tributárias e dos requisitos para gozo da imunidade das contribuições sociais”.

A entidade foi assumida pelos atuais controladores na década de 1980, quando passou a ter dois sócios: Antônio Veronezi e outro associado, falecido em 1999. Desde tal época, a APEC “ficou sob o controle exclusivo do Sr. Veronezi e de sua família (esposa e filhos)”. A entidade possui diversas autuações do Fisco Federal em decorrência de “constatações de irregularidades no que tangia a utilização indevida da entidade com a finalidade lucrativa” e “pagamento dissimulado de vantagens indevidas ao instituidor e controlador da entidade, Sr. Antônio Veronezi”. Diante de tais autuações, a composição formal do quadro societário da APEC foi alterada para retirar o sócio Antônio Veronezi, que passou a exercer o cargo de chanceler da UNG. Outras duas pessoas passaram a constar do quadro societário, tendo sido “constatado que se tratavam de funcionários de outras empresas pertencentes à família Veronezi, atuavam na verdade como interpostas pessoas dos controladores de fato, o Sr. Antônio e sua família”.

Apesar de, formalmente, o estatuto da APEC prever finalidade não lucrativa, “resultados passaram a ser distribuídos aos seus controladores de fato, indiretamente, com emprego de fraudes e simulações. Empresas diversas pertencentes a eles eram utilizadas para simular a prestação [de] serviços fictícios ou superfaturados ao sujeito passivo”.

A Autoridade Fiscal citou fatos constatados em procedimentos fiscais anteriores, relativos à “distribuição de lucro e de patrimônio da entidade aos controladores de fato”, realizada “através de contratação de empresas prestadoras pertencentes diretamente a eles próprios, sob a dissimulação de prestação de serviços de administração financeira”, e à “dilapidação do patrimônio da entidade [...] através da compra superfaturada de um terreno pertencente aos controladores, com a utilização de uma empresa incorporadora também pertencente à família Veronezi e ao seu grupo econômico”.

Em relação ao período objeto da autuação sob análise (anos de 2013 e 2014), o Auditor-Fiscal relatou o seguinte:

No período subsequente, 2011 a 2014 a prática da distribuição disfarçada dos lucros e patrimônio do sujeito passivo continuou, agora com a utilização de duas outras empresas: Qualis Projetos Educacionais Ltda, CNPJ: 06.052.676/0001-05, e Sofis Administradora Ltda, CNPJ: 09.093.209/0001-11, pertencentes também aos filhos do casal Veronezi. Juntas as duas receberam cerca de R\$ 7 milhões por ano, com evidências de que não prestaram quaisquer serviços, seja pela falta de funcionários, seja pela falta de qualquer comprovação da efetiva prestação dos serviços. Com a mudança da manutenção da UNG para a entidade sucessora, sob o controle de outro grupo econômico, no ano de 2015, não houve mais a contratação destas duas empresas, fato que evidenciou a desnecessidade dos serviços supostamente prestados por essas duas empresas. Que reforça a tese de simulação na prestação de serviços.

Foram descritos no relatório fiscal os motivos pelos quais cada requisito para a imunidade foi considerado não cumprido.

A Autoridade Tributária colacionou nas fls. 369-872 dos presentes autos alguns documentos integrantes do Processo Administrativo Fiscal nº 16095.720152/2016-26 “para produzir efeitos também neste processo”. Tal processo tem por sujeitos passivos comuns a este o contribuinte SOPEP e os responsáveis tributários APEC, Antonio Veronezi, Alessandro Poli Veronezi, Victor Poli Veronezi e Ana Beatriz Poli Veronezi, dentre outras pessoas que não integram o polo passivo do processo ora sob julgamento:

A CPP referente aos anos de 2011 e 2012 foi constituída de ofício pela DRF Guarulhos, processo nº 16095.720152/2016-26, neste processo constam como solidários, além do sujeito passivo, a empresa sucessora, SOPEP, os membros da família Veronezi e algumas de suas empresas que tiveram interesse comum no fato gerador. A totalidade do crédito, bem como todas as responsabilidades solidárias, foi mantida na decisão administrativa de primeira instância (DRJ / abril de 2017). A documentação daquele processo será emprestada para produzir efeitos também neste processo, páginas 369 a 872.

Diante de tais fatos, foram constituídos os créditos tributários correspondentes, tendo por bases de cálculo as remunerações declaradas pela empresa mediante Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (GFIP), que a Autoridade Tributária afirmou ser “compatível com as folhas de pagamento e a contabilidade”.

Foi aplicada multa qualificada de 150% sobre todo o crédito lançado de ofício, com fulcro no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, combinado com o artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, e com os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, “pela prática fraudulenta de distribuição disfarçada de lucro, através da simulação de prestação de serviços por pessoas jurídicas de fachada, além da apropriação indébita do patrimônio intangível da entidade, o fundo de comércio, situação que enseja a lavratura de RFFP”.

Foi atribuída responsabilidade tributária pelos créditos lançados de ofício:

- às pessoas físicas controladoras de fato da empresa fiscalizada, integrantes da família Veronezi, que “agiram com infração de lei através de fraude e simulação”, com fundamento no artigo 135 do Código Tributário Nacional (CTN): Antônio Veronezi e Maria Dirce Poli Veronezi e os seus filhos Alessandro Poli Veronezi, Victor Poli Veronezi, e Ana Beatriz Poli Veronezi;

- à pessoa jurídica Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa Ltda (SOPEP), na condição de “sucessora da totalidade das atividades do sujeito passivo”, com fundamento nos arts. 124, inciso II, e 133, inciso I, ambos do CTN;

- às pessoas jurídicas General Shopping Brasil S.A. e SER Educacional S.A., empresas principais dos grupos econômicos da empresa fiscalizada (APEC) e da sua sucessora (SOPEP), respectivamente, com fundamento no artigo 124, inciso II, do CTN, combinado com o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91.

Sobre a sucessão tributária da APEC pela SOPEP, o Auditor-Fiscal assim relatou:

Em 2015 as atividades do sujeito passivo foram transferidas ao grupo empresarial Ser Educacional, com sede em Recife – PE, também de forma fraudulenta. Nesta operação, derradeira dilapidação do patrimônio do sujeito passivo, a entidade se desfez de seu último e mais valioso bem, o fundo de comércio.

Ainda em 2014, com a iminência da venda das atividades do sujeito passivo, seus então controladores fizeram a seguinte manobra, utilizaram-se de uma outra entidade, também uma associação formalmente sem fins lucrativos, da qual tinham o controle direto, para suceder as atividades do sujeito passivo a partir do ano de 2015. Esta entidade (atual SOPEP) foi constituída no ano 2000 e estava inativa desde então (o chamado CNPJ de prateleira), inicialmente era denominada Associação Instituto Brasileiro de Pesquisa em Telecomunicações, Eletrônica e Informática, CNPJ: 04.302.037/0001-25, com endereço na Avenida Angélica, 2466 (como já mencionado, local que consta como domicílio de centenas de empresas do grupo econômico da família Veroneze), era constituída por cinco associados, todos membros da família Veronezi, o patriarca Sr. Antônio, sua esposa, Sra. Maria Dirce, e seus três filhos: Alessandro, Victor e Ana Beatriz.

Em julho de 2014, a entidade sucessora adotou a denominação Associação Paulista de Ensino e Pesquisa e estabeleceu que a cada um destes cinco associados seriam atribuídas cotas patrimoniais no valor de R\$ 1 milhão, mediante integralização do respectivo valor.

No dia primeiro de dezembro de 2014, mediante alteração estatutária, foram abertas 5 filiais, uma em cada estabelecimento de ensino da UNG, retiraram-se do quadro associativo os pais e restaram como associados apenas os três filhos, sendo divididas as cotas patrimoniais remanescentes igualmente entre eles.

No dia 10 de dezembro de 2014, nova alteração do documento de constituição da entidade, desta feita a alteração se deu na natureza jurídica da entidade. Foi firmado um contrato social, levado a registro na Junta Comercial do Estado de São Paulo, com o qual a instituição passou a ter a denominação atual, Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda - SOPEP, uma sociedade empresarial, com fins econômicos expressamente admitido, cujo capital social são os mesmos R\$ 5 milhões, idem às cotas patrimoniais.

Em janeiro de 2015 deu-se a venda desta entidade, SOPEP, ao grupo empresarial SER Educacional, através de sua subsidiária CENESUP. Em fato relevante divulgado no mercado financeiro a SER Educacional informou ter pago cerca de R\$ 200 milhões na aquisição. Já na alteração contratual da SOPEP o valor não foi mencionado. O Sr. Antônio seguiu no cargo de chanceler da UNG.

A partir do ano de 2015 todos os professores e funcionários do sujeito passivo, APEC, foram transferidos para a SOPEP. De acordo com o estatuto da APEC, os associados deliberaram por encerrar suas atividades, nada mencionando sobre transmissão do fundo de comércio para outra entidade. As declarações como DIPJ e GFIP passaram a declarar inatividade, não houve mais entrega de contabilidade (ECD).

De maneira sucessiva e ininterrupta, a partir de 2015, a SOPEP passou a desenvolver as atividades empresariais da agora inativa APEC. Passou a declarar os funcionários na sua GFIP, numa continuidade perfeita no que se refere às pessoas, salários e até mesmo data de admissão.

Ao consultar o repasse do FIES no sítio da “internet” nomeado Portal da Transparência do Governo Federal, nota-se que os pagamentos têm como beneficiária a APEC no início do ano de 2015 e a SOPEP a partir de junho.

Já no ano de 2015, a universidade UNG, antes sempre deficitária, passa a dar lucro, cerca de R\$ 7 milhões, coincidentemente o mesmo valor pago anteriormente às empresas prestadoras de serviços da família Veroneze, que neste ano não foram mais contratadas, outro indicativo de que se tratavam de empresas de fachada, com fins fraudulentos de distribuição disfarçada de lucros.

Desse ano em diante a entidade passa a pagar a contribuição previdenciária patronal. Já quanto ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, segue sem recolher, certamente devido ao PROUNI.

Em resumo, na virada do ano de 2014 para 2015, o sujeito passivo, APEC (pertencente de fato à família Veronezi em nome de interpostas pessoas), que já possuía uma dívida tributária de cerca de R\$ 200 milhões, abriu mão de continuar suas atividades. Uma outra associação, esta sim, pertencente de fato e de direito à família Veronezi, assumiu as atividades da universidade, em seguida transformou-se em sociedade, SOPEP, e seus agora sócios venderam suas cotas pelo valor de R\$ 200 milhões aos atuais controladores, o grupo SER Educacional. Ou seja, ocorreu uma fraude contra credores, no caso, a Fazenda Federal, pois o fundo de comércio pertencia de fato ao sujeito passivo, a APEC, e era o patrimônio que garantia a solvabilidade de suas dívidas

A transferência das atividades do sujeito passivo para a sucessora, não passou de uma tentativa pouco elaborada de tentar separar de forma fraudulenta os bens e as dívidas do sujeito passivo. Deixar as dívidas em um CNPJ (APEC) sem bens e em nome de “laranjas”, enquanto os bens (o fundo de comércio) foram transferidos para um outro CNPJ (SOPEP), “limpo”, ou seja, sem dívidas.

Foram emitidas Representações Fiscais para Fins Penais tipificadas no artigo 1º, incisos I e II, e no artigo 2º, inciso I, ambos da Lei 8.137/1990 (crime contra a ordem tributária), e no artigo 168 do Código Penal (apropriação indébita). Especificamente em relação à apropriação indébita, referiu-se à venda das cotas do capital social da SOPEP da família Veronezi para o grupo SER Educacional por cerca de duzentos milhões de reais, pois a “destinação do patrimônio da entidade beneficente, em caso de encerramento das atividades, deve ser uma entidade beneficente na mesma área de atuação (congênera) ou ao poder público para que a faça jus à imunidade previdenciária”.

A empresa autuada e os responsáveis tributários SOPEP, General Shopping e Antônio, Maria Dirce, Alessandro, Victor e Ana Beatriz Veronezi foram cientificados do lançamento de ofício por entrega postal em 18/04/2018; por sua vez, o responsável tributário SER Educacional foi cientificado em 19/04/2018 (fls. 988-1.044).

2 Impugnações

O contribuinte APEC impugnou a atuação em 14/05/2018 (fls. 1.049-1.092). Alegou o seguinte, em síntese:

- A impugnação é tempestiva;
- Os lançamentos são nulos porque falta clareza na atuação: não foram especificadas as contas ou documentos contábeis dos quais foram extraídas as importâncias lançadas; não “elencou nos autos quais seriam os segurados empregados e/ou contribuintes individuais cujas remunerações foram admitidas como base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas, denotando que não avaliou ou não se aprofundou suficientemente na natureza das rubricas”;
- Houve cerceamento do direito de defesa porque os relatórios integrantes dos Autos de Infração não haviam sido juntados aos autos quando a impugnante acessou o processo eletrônico no e-CAC em 26/04/2018, oito dias após ter sido cientificada do lançamento de ofício. Nessa data, estavam juntados documentos até a fl. 872, correspondente ao último documento do Processo Administrativo Fiscal nº 16095.720152/2016-26;
- Os argumentos e documentos extemporâneos ao período autorizado pelo Mandado de Procedimento Fiscal (anos de 2013 e 2014) devem ser desconsiderados, “sob pena de nulidade absoluta do presente feito”;
- As competências 01 a 03/2013 estão abrangidas pela decadência;
- A cláusula inscrita no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal tem natureza jurídica de imunidade tributária, de modo que somente lei complementar pode estabelecer exigências para a sua fruição. Portanto, o artigo 29 da Lei nº 12.101/2009, que prevê

requisitos para tal, é inconstitucional. Atualmente, as únicas exigências aplicáveis são as do artigo 14 do CTN;

- “[...] conforme estabelece o parágrafo 1º do artigo 14 [do CTN], se o fisco entendeu que não foram observadas as condições para gozo da imunidade, deveria, antes de lavrar o auto de infração, expedir o competente ato de suspensão da imunidade” e intimar a entidade quanto a tal suspensão;

- Não foi provada a existência de supostas empresas de fachada, não foram discriminados os serviços supostamente simulados nem apresentadas evidências de que as empresas deixaram de prestar os serviços contratados pela impugnante. “[...] a Impugnante tem ciência de que suas prestadoras de serviços possuíam empregados registrados”;

- Com a transferência da manutenção da Universidade para a SOPEP, houve “mudança na gestão, nada mais natural que a descontinuidade na prestação de serviços dos antigos prestadores, já que toda nova gestão implanta seu próprio método de gerência e contrata empresas de sua confiança. Tal fato, porém, não indica que o antigo prestador era inábil”;

- Os arts. 37 e 38 do estatuto da impugnante (APEC) vedam qualquer remuneração a associados, diretores e conselheiros ou distribuição de lucros, dividendos ou patrimônio e preveem que a entidade “aplicará integralmente no País os seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais e empregará o superávit eventualmente verificado em seus exercícios financeiros integralmente no incremento de seu ativo imobilizado”. O estatuto não prevê atos em dissonância com os requisitos para a fruição da imunidade, nem mesmo dos previstos na Lei nº 12.101/2009, e a fiscalização não logrou êxito em demonstrar o contrário;

- O Ministério de Educação e Cultura analisou e julgou improcedente a representação apresentada pela RFB, visando ao cancelamento da certificação da APEC válida até 2012, tendo decidido pela manutenção do CEBAS da impugnante de 17/11/2005 a 16/11/2012;

- A entidade protocolizou tempestivamente, em 29/05/2013, o pedido de renovação do CEBAS. Tal pedido ainda não foi apreciado e, nos termos do artigo 24, § 2º, da Lei nº 12.101/2009, “a certificação da entidade permanecerá válida até a data da decisão sobre o requerimento de renovação tempestivamente apresentado” e “o protocolo do requerimento de renovação da certificação será considerado prova da certificação até o julgamento do seu processo pelo Ministério certificador”;

- A transferência da manutenção da Universidade Guarulhos, com expressa autorização pelo Ministério da Educação (fl. 401), e a posterior transformação da mantenedora em sociedade de fins econômicos foram realizadas em conformidade com o artigo 7º-A da Lei nº 9.131/1995, o artigo 19 da Lei nº 9.394/1996 e o artigo 13 da Lei nº 11.096/2005;

- O agravamento da multa de 75% para 150% não é cabível porque, para tal, imprescindível que se configure e prove o evidente intuito de fraudar ou sonegar tributo. No caso concreto, a impugnante apresentou as declarações tributárias corretamente, tanto que delas foram extraídas as bases de cálculo dos Autos de Infração, bem como todos os documentos solicitados pelo Fisco, inclusive a contabilidade, que foi reconhecida como regular;

- A aplicação da multa agravada de 150% tem efeito confiscatório e, portanto, fere a Constituição Federal.

O responsável tributário SOPEP também impugnou a autuação em 14/05/2018 (fls. 1.154-1.179). Apresentou os seguintes argumentos em adição às alegações acima, em síntese:

- Houve cerceamento do direito de defesa porque o CD que recebeu da Fiscalização continha apenas os dois Autos de Infração, o Termo de Verificação Fiscal e o Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento do Procedimento e o processo eletrônico não

estava liberado para consulta pelo responsável tributário quando acessou o e-CAC em 07/05/2018;

- A aplicação da penalidade majorada (multa de 150%) não é cabível porque não foi demonstrada conduta dolosa a justificá-la. Todavia, caso seja mantida, a majoração não pode ser imputada à SOPEP, nos termos do artigo 137 do CTN, porque, “consoante garantido constitucionalmente, ‘nenhuma pena passará da pessoa do condenado’”;

- A responsabilidade da SOPEP em relação ao lançamento não é solidária, mas, no máximo, subsidiária, nos termos do artigo 133, inciso II, do CTN, porque a APEC continua em atividade.

O responsável tributário SER Educacional também impugnou a autuação em 14/05/2018 (fls. 1.206-1.227). Apresentou os seguintes argumentos em adição às alegações acima, em síntese:

- A SER Educacional “não guarda nenhum vínculo com os fatos geradores da autuação e é verdadeira parte ilegítima no presente feito. [...] E, se a SOPEP é responsável meramente subsidiária, por óbvio não se pode acionar a responsabilidade solidária do grupo econômico prevista no inciso IX do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991”;

- Houve cerceamento do direito de defesa porque o CD que recebeu da Fiscalização continha apenas os dois Autos de Infração, o Termo de Verificação Fiscal e o Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento do Procedimento e o processo eletrônico não estava liberado para consulta pelo responsável tributário quando acessou o e-CAC em 11/05/2018.

O responsável tributário General Shopping também impugnou a autuação, em 15/05/2018 (fls. 1.238-1.254). Apresentou os seguintes argumentos em adição às alegações acima, em síntese:

- Houve cerceamento do direito de defesa porque o CD que recebeu da Fiscalização continha apenas os dois Autos de Infração, o Termo de Verificação Fiscal, o Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal e Orientações ao Sujeito Passivo e o processo eletrônico não estava liberado para consulta pelo responsável tributário quando acessou o e-CAC em 08/05/2018;

- A General Shopping não possui relação com os fatos geradores objetos do lançamento e não integra grupo econômico com a APEC, seja de direito ou de fato. “A mera identidade no quadro societário não é elemento suficiente para a caracterização de grupo econômico. [...] a Impugnante é sociedade por ações ligada ao ramo imobiliário e, por óbvio, não guarda nenhuma relação com a ASSOCIAÇÃO PAULISTA DE EDUCAÇÃO E CULTURA, vinculada à manutenção de instituição de ensino superior”. No lançamento, não há demonstração da existência do suposto grupo econômico.

Os responsáveis tributários Antonio Veronezi, Maria Dirce Poli Veronezi, Alessandro Poli Veronezi, Victor Poli Veronezi e Ana Beatriz Poli Veronezi também impugnaram a autuação, em 16/05/2018 (fls. 1.263-1.291, 1.299-1.319 e 1.327-1.357).

Apresentaram os seguintes argumentos em adição às alegações acima, em síntese:

- Houve cerceamento do direito de defesa porque o CD que receberam da Fiscalização continha apenas os dois Autos de Infração, o Termo de Verificação Fiscal, o Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal e Orientações ao Sujeito Passivo e o processo eletrônico não estava liberado para consulta pelos responsáveis tributários quando acessaram o e-CAC em 27/04, 02 e 03/05/2018;

- A transferência da manutenção da Universidade Guarulhos da APEC para a APEP em 28/11/2014, autorizada pelo Ministério da Educação, e a transformações da APEP em sociedade com fins econômicos, passando a se denominar SOPEP, foram realizadas regularmente nos termos do artigo 19, inciso II, da Lei nº 9.394/1996, do artigo 7º-A da Lei nº 9.131/1995 e do artigo 13 da Lei nº 11.096/2005. Tal procedimento está previsto em atos normativos da própria RFB, a exemplo do artigo 319 da Instrução Normativa SRP nº 03/2005;

- Os membros da família Veronezi não eram sócios ou mandatários da APEC na época, seja de direito ou de fato, e não há nos autos prova dessa alegação da Fiscalização;
- “[...] as empresas listadas pelo fisco como de propriedade da família Veronezi possuem campos de atuação e objetos distintos, assim como contabilidade e patrimônio individualizados, sendo que a mera identidade no quadro societário não é elemento suficiente para a caracterização de grupo econômico”;
- Maria Dirce Poli Veronezi é dona de casa e “há muitos anos lecionou, porém é aposentada há mais de quinze anos e, em todo esse período cuida de seu lar, de seu marido e, mesmo no período em que lecionou, trabalhou apenas meio período, afinal dedicava-se a sua família, cuidando da criação de seus três filhos e da rotina de sua família”. Ela “nunca foi mandatária da empresa atuada, tampouco de qualquer uma das empresas do suposto ‘grupo Veronezi’”.

Os impugnantes pleitearam a desconsideração da menção feita pelo Auditor-Fiscal a fatos pretéritos a 2013, o cancelamento dos Autos de Infração e o cancelamento da responsabilidade solidária e, alternativamente, a exclusão do período decadente, a redução da multa de ofício para 75% e a reabertura do “prazo para defesa após lhes ser concedido o acesso ao inteiro teor do processo administrativo objeto dos autos de infração”

A impugnação foi julgada procedente em parte pela 6ª Turma da DRJ/SDR, em acórdão assim ementado (fls. 1410/1456):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. CONSULTA ONLINE.

O atraso na disponibilização do acesso online ao processo eletrônico não impede o exercício do contraditório e do amplo direito de defesa se a documentação integrante do lançamento de ofício é fornecida por mídia digital.

RELATÓRIO FISCAL. FATOS PRETÉRITOS. DESCONSIDERAÇÃO.

O julgamento do lançamento e a formação da convicção sobre a incidência dos institutos jurídicos tributários exigem a análise abrangente da sequência de atos e fatos que conduziram à irregularidade tributária.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO ORIGINÁRIO POR ÓRGÃO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar originariamente sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE. REQUISITOS.

A remuneração dos instituidores, o desvio da finalidade institucional, a não apresentação de certidão de regularidade fiscal e a distribuição de parcela do patrimônio ou rendas da entidade impedem a fruição da imunidade tributária da cota patronal das contribuições previdenciárias.

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. EXERCÍCIO SEGUINTE.

Uma vez comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SIMULAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. MULTA DE OFÍCIO. ALÍQUOTA DUPLICADA.

A alíquota da multa aplicada em lançamentos de ofício de créditos tributários deve ser duplicada nas hipóteses de comprovação da ocorrência de simulação, fraude ou conluio.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. APLICABILIDADE.

O sócio administrador da pessoa jurídica está sujeito a responder pessoalmente com o seu patrimônio pela totalidade dos créditos tributários decorrentes dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

A Sociedade Paulista de Ensino foi cientificada do acórdão de primeira instância em 09/01/2019 (fls. 1534) e interpôs recurso voluntário (fls. 1546/1579) em 08/02/2019 (fl. 1544).

Alessandro Poli Veronezi, Victor Poli Veronezi e Ana Beatriz Poli Veronezi foram cientificados do acórdão de primeira instância em 11/01/2019 (fls. 1538/1540) e interpuseram recurso voluntário (fls. 1582/1611) em 08/02/2019 (fl. 1580).

O sujeito passivo Antonio Veronezi foi cientificado do acórdão de primeira instância em 14/01/2019 (fls. 1542) e interpôs Recurso Voluntário (fls. 1614/1646) em 08/02/2019 (fl. 1612).

A Associação Paulista de Educação e Cultura foi cientificada do acórdão de primeira instância em 11/01/2019 (fls. 1540) e interpôs recurso voluntário (fls. 1649/1699) em 08/02/2019 (fl. 1647).

General Shopping e Outlets do Brasil S/A foi cientificada do acórdão de primeira instância em 14/01/2019 (fls. 1541) e interpôs recurso voluntário (fls. 1720/1740) em 08/02/2019 (fl. 1718).

Os recursos apresentados apresentaram fundamentos e premissas semelhantes àqueles apresentados nas impugnações, acima pormenorizados.

Em 02/08/2023, a Associação Paulista de Educação e Cultura peticionou informando a “ocorrência de fato superveniente e incontroverso que impõe o cancelamento integral da exigência” (fls. 1750/1755), trazendo documentos referentes ao Mandado de Segurança nº 5005249-59.2017.4.03.6100 (fls. 1756/2245).

Aos 29/03/2024, foram juntados memoriais elaborados pela Associação Paulista de Educação e Cultura (fls. 2249/2257), em que, além de reiterar argumentos anteriores, houve o pedido para redução da multa ao percentual de 100%, nos termos da Lei 14.689/2023.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Relator

Os Recursos Voluntários são tempestivos e reúnem os requisitos de admissibilidade. Pelas razões adiante apresentadas, devem ser conhecidos parcialmente.

Alegações de inconstitucionalidade

Em relação aos argumentos do recorrente relacionados à inconstitucionalidade de normas, lembro que a este Conselho não é dado se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei, nos termos do art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72 e da Súmula CARF n.º 2:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dos efeitos do Mandado de Segurança impetrado pelo contribuinte

Sustenta a recorrente que a decisão judicial proferida nos autos do MS 5005249-59.2017.4.03.6100, que tramitou perante o E. Tribunal Regional Federal da 3ª Região, implicaria o reconhecimento da concomitância ou o cancelamento da exigência tributária.

Para análise dessa alegação, trago à baila excertos da petição inicial e do acórdão transitado em julgado, com o fito de se verificar qual matéria foi submetida ao crivo do Poder Judiciário e quais os efeitos e alcance da decisão proferida. Confira-se:

Petição inicial (fls. 1774/1801)

A impetrante é uma associação sem fins lucrativos, com atuação na área de educação e saúde, constituída desde 12/08/1970 (doc. 2), possuindo os seguintes certificados de utilidade pública: federal, conforme Decreto n.º 92.368, de 05 de fevereiro de 1986 (doc.3); municipal, expedido pela Prefeitura do Município de Guarulhos, nos termos da Lei Municipal n.º 2.524, de 10 de dezembro de 1981 (doc. 4).

Nos termos de seu estatuto (doc. 1), **a impetrante é instituição sem fins lucrativos (art. 1º), que não remunera seus diretores (art. 37), aplica integralmente os seus resultados no País (art. 38), e possui escrita revestida de todas as formalidades, preenchendo todas as condições previstas no artigo 14 do Código Tributário Nacional**, para fruição da imunidade sobre contribuições sociais, conforme o § 7º do artigo 195 da Constituição Federal e artigo 29 da Lei 12.101/2009.

Ressalte-se que a impetrante possui certificação expedida pelo Ministério da Educação, nos termos da redação original da Portaria n.º 2.309, de 15 de dezembro de 2010, certificando-a como entidade beneficente de assistência social pelo prazo de 03 anos a contar da publicação (DOU Seção 1, de 16.12.2010, p. 25). Em face de pedido da impetrante, o Ministério da Educação retificou a citada Portaria n.º 2.309, passando o CEBAS a vigorar de 17.11.2005 a 16.11.2009 e também para o período de 17.11.2009 a 16.11.2012, nos termos da Portaria n.º 344, de 17.04.2017 (DOU de 18.04.2017) (doc. 5).

Para o período posterior a 2012, a impetrante fez pedido de renovação do certificado, ainda a depender de análise (doc 6), concluindo-se pelos termos do § 2º do artigo 24 da Lei 12.101/2009 que a certificação permanece válida até a data da decisão sobre o requerimento.

Em detendo o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, a impetrante preenche os requisitos para fruição da imunidade tributária sobre as contribuições sociais, nos termos esposados pelo § 7º do artigo 195 da CF/88.

Em que pese a situação regular da impetrante, a autoridade impetrada tem se omitido no reconhecimento da imunidade das contribuições previdenciárias nos termos do § 7º do artigo 195 da Carta Magna.

Isto porque, tem se mantido silente, mesmo sendo compelida a isso, conforme solicitação da impetrante, esposada no processo administrativo nº 13807.720739/2017-54, tendo INCLUSIVE DETERMINANDO SEU arquivamento sumário, sem sequer lhe DAR CIÊNCIA! (doe. 7).

(...)

A Constituição Federal enuncia, expressa e explicitamente, que a imunidade neste ou naquele caso é condicionada aos requisitos que menciona (as únicas imunidades incondicionadas são a dos templos e a dos livros, periódicos e papel necessário à sua impressão; só estas. Todas as demais se sujeitam a condições mais ou menos delimitadoras do seu alcance).

E, no caso, as condições para a imunidade das instituições de educação e de assistência social, segundo a Constituição, são exclusivamente aquelas prescritas na lei complementar: as do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) que dispõe:

Art. 14º - O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão".

No caso, como provam os estatutos sociais e os relatórios de atividades da Impetrante (doe. 1 e doc. 9), esta preenche todos os requisitos do CTN para o gozo da imunidade tributária.

A impetrante é entidade de educação e assistência social de caráter filantrópico e sem fins lucrativos, constituída em 12 de agosto de 1970 (doc. 2), tendo sido reconhecida como sendo de utilidade pública municipal em 10 de dezembro de 1981 (doc. 4), e de utilidade pública federal em 05 de fevereiro de 1986 (doc. 3). Ademais, foi registrada perante o Conselho Nacional de Serviço Social - CNSS, atual Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, em 01 de setembro de 1980 (doc. 10), tendo obtido o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social em 17 de novembro de 2005 (doc. 10).

(...)

Com a finalidade de garantir que a autoridade impetrada reconheça o direito à imunidade sobre as contribuições previdenciárias nos termos do § 7º do artigo 195 da Constituição Federal, em razão de certificação e renovações como entidade beneficente de assistência social a que alude a Lei nº 12.101/2009, a impetrante efetuou requerimento administrativo, o qual recebeu o nº 13807.720739/2017-54 (doe. 7), o qual foi sumariamente arquivado!

É importante destacar que o Estatuto Social da Impetrante prescrevem em seus artigos 37 e 38, respectivamente, que os membros de sua Diretoria não serão remunerados pelo exercício das respectivas funções; todo o superávit verificado será reinvestido na consecução dos seus objetivos sociais; em caso de dissolução seus bens remanescentes serão revertidos para entidade congênere (e não distribuídos entre os associados); a entidade não distribuirá qualquer parcela do seu patrimônio ou de suas rendas a título de lucro ou de participação nos seus resultados; e, finalmente, a entidade manterá a escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades legais, concluindo que faz jus também a imunidade, por atendimento aos requisitos do artigo 14 do Código Tributário Nacional.

Ora, não se deve esquecer que a autoridade impetrante aplica como condição para fruição da imunidade tributária requisitos calçados em lei ordinária, **quando em**

verdade devem ser aqueles referenciados por lei complementar, no caso o determinado pelo artigo 14 do Código Tributário Nacional.

(...)

A nosso ver, nos termos do artigo 146 da Carta Magna, a imunidade deve ser regulada exclusivamente por lei complementar. Com eleito, onde, na Constituição Federal, estiver gravada cláusula proibindo a tributação, quer de natureza subjetiva, quer objetiva, o Poder Tributante não poderá, por falta de competência, instituir tributação.

(...)

Portanto, não havendo qualquer dúvida de que, na linguagem do constituinte, a imunidade é uma limitação ao poder de tributar, para obediência do artigo 146, II, da Constituição Federal, deve ser obrigatoriamente regulada por meio de lei complementar, e jamais por lei ordinária.

(...)

No caso a existência de lei complementar reguladora de limitações constitucionais ao poder de tributar nada mais c que o Código Tributário Nacional, que foi recepcionado pela Constituição Federal com status de lei complementar e que no artigo 14 dispõe, na sua redação original;

(...)

Recentemente, em sede de julgamento das ADI's 2028, 2036, 2228, 2621, o Supremo Tribunal Federal proclamou resultado de julgamento prevalecendo o entendimento que os **requisitos para o gozo de imunidade não de estar previstas em lei complementar** (doc. 11).

(...)

DOS PEDIDOS

a) A concessão da medida liminar de segurança, dada a presença inquestionável do *fumus boni iuris* e do *periculum in mora*, conforme exposto cabalmente acima, determinando-se que a autoridade impetrada não exija as contribuições sociais, em face da imunidade prevista no prevista no § 7º do art. 195, da CF/88, consequentemente cancelando os débitos referentes aos períodos em questão;

(...)

d) Ao final, seja concedida a segurança, para conceder-se de forma definitiva os pedidos.

(...)

ROL DE DOCUMENTOS

DOC. 1 - PROCURAÇÃO E DOCUMENTOS SOCIAIS (ESTATUTO SOCIAL)

DOC. 2 - CADASTRO CNPJ

DOC. 3 - CERTIFICADO DE DECLARAÇÃO DE UTILIDADE PÚBLICA FEDERAL - DECRETO Nº 92.368/86

DOC. 4 - CERTIFICADO DE DECLARAÇÃO DE UTILIDADE PÚBLICA MUNICIPAL - LEI MUNICIPAL Nº 2.524, DE 10 DE DEZEMBRO DE 1981

DOC. 5 - PORTARIA Nº 2.309, DE 15 DE DEZEMBRO DE 2010 (DOU SEÇÃO 1, DE 16.12.2010, P. 25) E PORTARIA Nº 334, DE 17 DE ABRIL DE 2017 (DOU SEÇÃO 1, DE 18 DE ABRIL DE 2017, P. 15)

DOC. 6 - PEDIDO DE RENOVAÇÃO DO CERTIFICADO, AINDA A DEPENDER DE ANÁLISE

DOC. 7 - PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 13807.720739/2017-54

DOC. 8 - MANDADO DE SEGURANÇA Nº 2006.61.00.021859-Ô (CNJ Nº 0021859.76.2006.4.03.Ó100)

DOC. 9 - RELATÓRIO DE ATIVIDADES DA APEC

DOC. 10 - PESQUISA DO CNAS

DOC .11- NOTÍCIA DE JULGAMENTO DO STF

Excerto do acórdão (fls. 1764/1765)

No caso concreto, quanto ao atendimento do **inciso I do art. 14 do CTN, extrai-se do Estatuto** que todos os cargos componentes dos órgãos diretivos são exercidos sem qualquer remuneração, não havendo distribuição de lucro, renda, dividendos ou benefícios a dirigentes ou associados (Doc. 1a, pág. 15, art. 37).

Observa-se, ainda, que **há disposição no Estatuto assegurando a aplicação integral, no País, dos recursos, na manutenção dos seus objetivos institucionais, restando atendido o que determina o inciso II do art. 14 do CTN** (art. 38, pág. 15 do Doc. 1a).

Com relação à observância do inciso III, do art. 14, do CTN, no tocante a manter a escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, **nota-se que a autora não apresentou, no momento da impetração, cópias dos livros contábeis ou demonstrações financeiras** (balanços).

Todavia, apresentou desde o início cópia da Portaria n. 334, de 17/04/2017 expedida pelo Ministério da Educação atestando a prorrogação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), para o período de 17/11/2005 a 16/11/2009 e a retificação de vigência do CEBAS (mediante processo administrativo) para o período de 17/11/2009 a 16/11/2012.

Portanto, é de se reconhecer que no momento da impetração do presente mandado de segurança a impetrante preenchia os requisitos necessários ao gozo da imunidade no tocante às contribuições sociais para o período de 17/11/2005 a 16/11/2012.

Já no que tange ao período de posterior a 16/11/2012, ao tempo da impetração não apresentou a autora prova pré-constituída do direito invocado, dado que pendente a renovação do CEBAS.

Contudo, posteriormente, em 20.12.2018 obteve a impetrante a renovação do CEBAS para o período de 17.11.2012 a 27.11.2014 (id. 203899497), de modo que preenchido o previsto no inciso III do art. 14 do CTN para tal período. A juntada da Portaria n. 885/18 trata-se de documento novo, admissível nos termos do art. 435 do CPC.

Ante o exposto, dou provimento à apelação da impetrante para reformar a sentença de extinção sem julgamento do mérito e julgar procedente o pedido formulado, reconhecendo a inexigibilidade dos créditos relativos às contribuições sociais para o período de 01.01.2008 a 27.11.2014 – id. 203899489, em razão da imunidade comprovada pela impetrante. (g.n.)

Resta evidente, da análise desses excertos, que a impetração do mandado de segurança foi alicerçada em dois principais fundamentos, quais sejam:

- a) que os requisitos para gozo da imunidade devem estar previstos em lei complementar (art. 14, CTN), e não em lei ordinária (entendimento sedimentado pelo STF); e
- b) que, no caso do contribuinte, os requisitos do art. 14 do CTN foram cumpridos por seu Estatuto Social.

Observo, portanto, que o contribuinte não submeteu ao crivo do Poder Judiciário os fatos que ocorreram ao longo de 2013 e 2014, meticulosamente analisados pela fiscalização tributária, a partir de auditoria na sua contabilidade e dos documentos relacionados.

Deveras, o que o contribuinte pleiteou ao Poder Judiciário foi apenas o reconhecimento de que deveria atender apenas ao art. 14 do CTN (e não a requisitos até então exigidos, com base em lei ordinária), e que, à luz de seu Estatuto, estaria atendendo a todas as exigências.

Não houve análise, no âmbito da ação judicial, da contabilidade, dos documentos relacionados a negócios jurídicos ocorridos em 2013 e 2014 e, por decorrência lógica, de todos os fatos constatados pela fiscalização.

Aliás, cabe destacar que isso sequer seria possível, na via estreita do mandado de segurança, elegida pelo contribuinte, porquanto se exige prova documental pré-constituída e não se admite dilação probatória.

Em outras palavras, o que restou decidido pelo v. acórdão, transitado em julgado, foi que, no caso do impetrante, a imunidade deve ser aferida à luz do art. 14 do CTN e que, sob a ótica dos documentos acostados na petição inicial, principalmente o Estatuto Social da entidade, os requisitos legais estariam atendidos.

Isso não impede, portanto, que seja exigido crédito tributário quando demonstrado que os requisitos do art. 14 do CTN e do Estatuto Social não foram observados pelo Recorrente, como no caso dos autos, em que a autoridade fiscal demonstrou ter havido remuneração dos instituidores, desvio da finalidade institucional e a distribuição de parcela do patrimônio ou rendas da entidade.

Com efeito, restou comprovado que os controladores de fato da entidade distribuíram os recursos do contribuinte, ou seja, sua renda, seu resultado e seu patrimônio, mediante a utilização de empresas de fachada, através da simulação de prestação de serviços, constatados como fictícios ou superfaturados ao sujeito passivo, além de outras formas de dilapidação e apropriação do patrimônio do sujeito passivo em benefício próprio.

Seria até afrontoso, a nosso ver, imaginar que Desembargadores Federais, com vastíssimo conhecimento na área tributária, prolatariam uma decisão judicial que significaria um verdadeiro “cheque em branco” ao contribuinte, impedindo a ação da fiscalização tributária mesmo ao se deparar com graves atos ilícitos perpetrados e patente descumprimento dos requisitos normativos estabelecidos no art. 14 do CTN e do Estatuto Social.

Finalmente, impõe registrar que esse entendimento encontra-se sumulado por este Tribunal Administrativo:

Súmula CARF nº 1 - Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, **sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.** (g.n.)

Mérito

Considerando que o Colegiado a quo já enfrentou os argumentos dos recursos apresentados, adoto as razões de decidir dos seguintes excertos do acórdão recorrido, com destaques de minha autoria:

4 Disponibilidade de relatórios do AI no e-CAC

Os impugnantes alegaram que tiveram cerceados os seus amplos direitos de defesa, seja porque parte dos relatórios integrantes dos Autos de Infração ainda não estavam disponíveis na consulta online do e-CAC quando eles acessaram o processo eletrônico, seja porque o seu acesso ao processo eletrônico ainda não estava habilitado na condição de responsáveis tributários. Alegaram também que a mídia digital que os responsáveis tributários receberam da Fiscalização continha apenas parte dos documentos integrantes do lançamento.

Contudo, os Termos de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal (fls. 988-1.044) comprovam que foram entregues aos sujeitos passivos todos os documentos de lançamento e documentos complementares que instruem os processos, em mídia digital não regravável (CD/DVD), por via postal com aviso de recebimento em 18 e 19/04/2018.

Da análise dos recibos de entrega de arquivos digitais (fls. 991, 997, 1.003, 1.009, 1.017, 1.025, 1.031, 1.037 e 1.043), percebe-se que os sujeitos passivos receberam o conteúdo integral do lançamento, com os mesmos arquivos, não havendo motivo para se acatar o alegado fornecimento parcial dos arquivos para responsáveis tributários.

Por fim, quanto aos documentos do Processo Administrativo Fiscal n.º 16095.720152/2016-26, participam do referido processo na condição de sujeitos passivos, com apresentação de impugnação e de recurso voluntário, a SOPEP, a APEC, Antonio Veronezi, Alessandro Poli Veronezi, Victor Poli Veronezi e Ana Beatriz Poli Veronezi. A APEC reconheceu que, quando acessou o e-CAC em 26/04/2018, teve acesso a tais documentos no processo eletrônico ora sob julgamento. Quanto aos demais sujeitos passivos, além do teor do CD/DVD fornecido pela Autoridade Tributária, dispunham de pleno acesso aos autos do referido processo eletrônico porque dele estão participando efetivamente.

Logo, não há como acolher a alegação de cerceamento de direito de defesa neste particular nem o pedido de devolução do prazo de defesa.

5 Preliminar de nulidade do lançamento

O Decreto n.º 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, prescreve o seguinte sobre a nulidade dos atos em matéria tributária:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

[...]

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente e dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade. [negritei]

No caso concreto, o contribuinte demonstrou inconformismo porque a Autoridade Tributária deixou de especificar as contas ou documentos contábeis dos quais foram extraídas as importâncias lançadas, de identificar os segurados ou contribuintes individuais e de analisar a natureza das rubricas.

As informações sobre os fatos geradores das contribuições lançadas de ofício, tanto relativas a empregados como a contribuintes individuais, foram extraídas exclusivamente das declarações tributárias (GFIP) apresentadas mensalmente por meio digital pelo próprio contribuinte (a APEC) à Secretaria da Receita Federal do Brasil:

Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos discriminados acima, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavra o respectivo auto de infração. Assim constitui-se de ofício o crédito tributário em favor da Previdência Social referente às contribuições CPP – Contribuição Previdenciária Patronal, com reflexos em RAT e Terceiros, tendo como fato gerador a massa salarial do sujeito passivo, constante na GFIP, compatível com as folhas de pagamento e a contabilidade [...].

Sendo as GFIP documentos elaborados pelo próprio fiscalizado, a quem legalmente compete a guarda, então não há razão para a sua juntada aos autos. No mesmo sentido, como o lançamento se restringiu às rubricas classificadas pelo contribuinte como integrantes do salário de contribuição, informadas na GFIP, então não faz sentido exigir um demonstrativo de tal análise.

O termo de verificação fiscal está bem estruturado e apresenta os fundamentos de fato e de direito que levaram ao lançamento. Na sua peça contestatória, o próprio contribuinte demonstrou haver compreendido perfeitamente as razões e o teor da autuação, tendo se defendido em relação ao mérito do lançamento.

Assim sendo, rejeito o pedido de declaração de nulidade do Auto de Infração.

6 Documentos e argumentos extemporâneos

O contribuinte solicitou a desconsideração dos documentos e argumentos relativos a fatos ocorridos antes do período de apuração autorizado para a fiscalização, que foi de 01/2013 a 12/2014.

O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), instituído pelo Decreto nº 8.303/2014, é um ato de controle interno da Administração Tributária, de caráter gerencial, utilizado para determinar a realização do procedimento fiscal relativo aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Para o contribuinte, o TDPF apresenta-se como um instrumento de garantia, na medida em que, permitindo ser confirmada a sua autenticidade pela internet no site da RFB, confere segurança sobre a pessoa que se apresenta como representante do Fisco.

O período de apuração contido no TDPF não impede a Autoridade Tributária de apurar fatos relacionados ao objeto da Fiscalização, sendo inclusive possível a ampliação do referido período.

De qualquer modo, o lançamento sob julgamento foi adstrito ao período de apuração de 01/2013 a 12/2014, nele não havendo a constituição de créditos decorrentes de fatos geradores de contribuições previdenciárias relativas a período diverso. No relatório fiscal, constam informações sobre fatos ocorridos antes de 2013 que foram entendidos pelo Auditor-Fiscal como relevantes para a compreensão da conduta do contribuinte. Alguns institutos tributários, como a multa de ofício qualificada, a decadência, a responsabilização tributária, dentre outros, exigem a avaliação da intenção do contribuinte, sendo importante uma análise abrangente da sequência de atos e fatos que conduziram à irregularidade tributária.

Assim sendo, rejeito o pedido de desconsideração de documentos e argumentos anteriores ao período de apuração do lançamento.

7 Requisitos para o gozo da imunidade

A Constituição Federal prevê, no seu artigo 195, § 7º, a possibilidade de as entidades beneficentes de assistência social gozarem da isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias, desde que atendam aos requisitos estabelecidos em lei. Assim dispõe o referido dispositivo constitucional:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

[...]

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

(..) está se delineando no STF a jurisprudência no sentido de que o artigo 14 do CTN foi recepcionado pela Constituição Federal para regular as limitações constitucionais ao poder de tributar estabelecidas tanto no artigo 150, VI, como no artigo 195, § 7º, ambos da Constituição Federal.

(...)

7.2 REMUNERAÇÃO DOS INSTITUIDORES

A remuneração dos instituidores afronta a exigência contida no inciso I do art. 14 do CTN:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

(...)

A Autoridade Tributária relatou que a entidade distribuiu lucros sob o manto de pagamento a duas empresas prestadoras de serviço (Qualis Projetos Educacionais Ltda e Sofis Administradora Ltda), pertencentes a Alessandro Poli Veronezi, Victor Poli Veronezi e Ana Beatriz Poli Veronezi:

No período subsequente, 2011 a 2014 a prática da distribuição disfarçada dos lucros e patrimônio do sujeito passivo continuou, agora com a utilização de duas outras empresas: Qualis Projetos Educacionais Ltda, CNPJ: 06.052.676/0001-05, e Sofis Administradora Ltda, CNPJ: 09.093.209/0001-11, pertencentes também aos filhos do casal Veronezi. Juntas as duas receberam cerca de R\$ 7 milhões por ano, com evidências de que não prestaram quaisquer serviços, seja pela falta de funcionários, seja pela falta de qualquer comprovação da efetiva prestação dos serviços. Com a mudança da manutenção da UNG para a entidade sucessora, sob o controle de outro grupo econômico, no ano de 2015, não houve mais a contratação destas duas empresas, fato que evidenciou a desnecessidade dos serviços supostamente prestados por essas duas empresas. Que reforça a tese de simulação na prestação de serviços.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 4 (fl. 21), cientificado ao contribuinte fiscalizado em 20/07/2017, a Autoridade Tributária solicitou esclarecimentos e comprovação dos serviços prestados pelas empresas Qualis Projetos Educacionais Ltda e Sofis Administradora Ltda. Após requerer dilação de prazo para atender à intimação, a APEC não comprovou a efetiva prestação de serviços pelas duas empresas.

Nas fls. 364-368 dos autos, constam o detalhamento mensal dos rendimentos tributáveis das duas prestadoras declarados em DIRF pela APEC e as fichas 54 e 60 das declarações de imposto de renda de pessoa jurídica (DIPJ) das duas prestadoras. Tais fichas discriminam a receita de venda de bens e serviços e o quadro societário. Tais documentos demonstram que a receita das prestadoras foi exclusivamente originada da APEC e que o quadro societário das prestadoras é composto pelos filhos do casal Veronezi.

Como os impugnantes alegaram que as empresas prestadoras possuíam empregados, contestando a afirmação da Autoridade Tributária, verifiquei as declarações (GFIP), os documentos de arrecadação (GPS) e as notas fiscais eletrônicas de mercadorias vendidas para as duas empresas nos anos de 2013 e 2014, por meio do sistema ContÁgil. Os relatórios obtidos foram juntados nas fls. 1.402-1.407.

Os dados obtidos em relação às duas empresas foram consolidados e comparados com as receitas auferidas junto à APEC, extraídas das declarações de imposto de renda retido na fonte (DIRF) da própria APEC, tendo a consolidação sido juntada nas fls. 1.408-1.409.

Da análise das tabelas de consolidação, percebo que, apesar da dissonância entre gastos e receita anuais, as informações contidas nos autos não permitem concluir que a Sofis Administradora Ltda deixou de efetivamente prestar serviços à APEC. Assim sendo, não considero a sua receita como uma distribuição de lucros disfarçada:

ANO	GRF		GPS	SPED/NF	DIRF
	QTD DE TRAB	REMUNERAÇÃO	VL PAGO	COMPRAS	DA APEC
2013	24	1.047.716,34	364.364,18	25.037,99	1.037.293,56
2014	26	1.250.775,39	411.266,95	36.457,15	88.441,13

No entanto, em relação à **Qualis Projetos Educacionais Ltda, a conclusão é diversa. Isto porque a sua receita é absurdamente incompatível com todos os parâmetros comparados:**

ANO	GRF		GPS	SPED/NF	DIRF
	QTD DE TRAB	REMUNERAÇÃO	VL PAGO	COMPRAS	DA APEC
2013	1	9.240,00	9.367,92	16.531,52	6.906.929,51
2014	1	15.240,84	9.657,14	190.929,95	8.402.572,68

Com uma receita mensal fixa de R\$700.214,39 a partir de abril de 2013, a Qualis mantinha exclusivamente um empregado, com remuneração de R\$1.200,00, pagava GPS no valor de R\$441,60, correspondente exclusivamente a esse empregado e realizava compras em valor ínfimo, havendo meses sem quaisquer compras. Essas são características típicas das chamadas “empresas noteiras”, que simulam a prestação de serviços com o objetivo de ocultar a verdadeira razão dos documentos fiscais emitidos e da movimentação financeira.

Com a transferência da manutenção da Universidade Guarulhos para a SOPEP, já sob a nova administração, os pagamentos à Qualis cessaram. Apesar de tal fato, por si só, não implicar necessariamente a conclusão de que se tratava de um serviço simulado, **o conjunto dos indícios constantes dos autos e a falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços pela APEC, seja durante o procedimento fiscal ou na peça impugnatória, demonstram que a simulação da prestação de serviços tinha por finalidade ocultar a transferência de recursos para os sócios da prestadora.**

Em 03/11/2003, o **quadro societário da Qualis era composto por Antonio Veronezi e a sua filha Ana Beatriz Poli Veronezi. Em 09/01/2013, Antonio Veronezi foi excluído do quadro societário e os seus outros dois filhos foram incluídos: Alessandro Poli Veronezi e Victor Poli Veronezi.**

Diversos fatos e documentos constantes dos autos demonstram, em seu conjunto, que os **membros da família Veronezi eram os reais controladores e beneficiários das atividades da APEC. Inicialmente integrante do quadro societário da APEC e da Qualis, dentre várias outras empresas, Antonio Veronezi saiu da composição societária em 2003, mas permaneceu à frente dos negócios da família, integrados por mais de 100 empresas, tendo sido a principal pessoa responsável pela venda da Universidade Guarulhos, da qual a APEC era mantenedora, para a CENESUP, subsidiária do grupo empresarial SER Educacional, por 200 milhões de reais em janeiro de 2015:**

Em janeiro de 2015 deu-se a venda desta entidade, SOPEP, ao grupo empresarial SER Educacional, através de sua subsidiária CENESUP. Em fato relevante divulgado no mercado financeiro a SER Educacional informou ter pago cerca de R\$ 200 milhões na aquisição. Já na alteração contratual da SOPEP o valor não foi mencionado. O Sr. Antônio seguiu no cargo de chanceler da UNG.

A partir do ano de 2015 todos os professores e funcionários do sujeito passivo, APEC, foram transferidos para a SOPEP. De acordo com o estatuto da APEC, os associados deliberaram por encerrar suas atividades, nada mencionando sobre transmissão do fundo de comércio para outra entidade. As declarações como DIPJ e GFIP passaram a declarar inatividade, não houve mais entrega de contabilidade (ECD).

A composição societária e o Conselho Fiscal passaram a ser formados por empregados de outras empresas **pertencentes aos membros da família Veronezi**, naturalmente economicamente dependentes dos reais controladores da entidade:

Formalmente, no estatuto social, outras duas pessoas passaram a constar como únicos associados do sujeito passivo. Mais tarde foi constatado que **se tratavam de funcionários de outras empresas pertencentes à família Veronezi, atuavam na verdade como interpostas pessoas dos controladores de fato, o Sr. Antônio e sua família. A principal evidência de que o controle do sujeito passivo continuou com a família Veronezi está no fato de serem eles os reais beneficiários dos lucros obtidos com as atividades daquela entidade.**

O dispositivo legal proíbe a percepção de remuneração, vantagens ou benefícios pelos instituidores da entidade, independentemente do título atribuído à transferência de recursos da APEC para os seus instituidores, seja diretamente ou por via indireta, sob a intermediação de pessoa jurídica mediante simulação.

A APEC afirmou, na sua peça impugnatória, que o artigo 37 do seu estatuto veda qualquer remuneração a associados, diretores e conselheiros ou distribuição de lucros, dividendos ou patrimônio. Ao invés de provar a lisura da entidade em relação a esse aspecto, tal argumento demonstra que, além do descumprimento do requisito, ocorreu também infração ao estatuto, que consta das fls. 58-65 dos presentes autos.

Portanto, **entendo haver sido descumprido de 04/2013 a 12/2014 o requisito exigido pelo inciso I do artigo 14 do CTN (...)**

7.3 DESVIO DE FINALIDADE

O desvio da finalidade institucional afronta a exigência contida na norma prevista no inciso II do art. 14 do CTN:

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

(...)

A transferência de vultosos recursos para a Qualis Projetos Educacionais Ltda mediante a simulação da prestação de serviços, que, de fato, não foram prestados, implica a quebra da exigência contida nesse requisito, uma vez que tais recursos foram aplicados em proveito de terceiros, em procedimento completamente alheio aos objetivos institucionais da APEC.

Aqui, **independentemente de a Qualis ser composta pelos membros da família Veronezi, o simples fato de os recursos da APEC terem sido desviados para atividades alheias aos seus objetivos institucionais é suficiente para caracterizar o descumprimento do requisito.**

A APEC afirmou, na sua peça impugnatória, que o art. 38 do seu estatuto prevê que a entidade “aplicará integralmente no País os seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais e empregará o superávit eventualmente verificado em seus exercícios financeiros integralmente no incremento de seu ativo imobilizado”. Ao invés de provar a lisura da entidade em relação a esse aspecto, tal argumento demonstra que, além do descumprimento do requisito, ocorreu também infração ao estatuto.

Logo, **entendo haver sido descumprido de 04/2013 a 12/2014 o requisito exigido pelo inciso II do art. 14 do CTN (...)**

7.5 DISTRIBUIÇÃO DE RESULTADOS E DO PATRIMÔNIO

A distribuição de resultados e do patrimônio da entidade é exigida pelo CTN, em seu artigo 14, inciso I:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

(...)

A Autoridade Tributária relatou três fatos significativos que implicam o descumprimento desse requisito.

O primeiro fato foi a transferência de recursos para a Qualis Projetos Educacionais Ltda mediante a simulação da prestação de serviços. Seja a título de distribuição de resultados ou mesmo de parcela do patrimônio da entidade, o fato é que recursos significativos da APEC foram transferidos para terceiros sem uma real contraprestação de interesse da entidade.

Outro significativo desfalque no patrimônio da APEC, descrito no relatório fiscal dos Autos de Infração ora sob julgamento (fl. 975) e detalhado no relatório fiscal do Processo Administrativo Fiscal nº 16095.720152/2016-26, integrante dos presentes autos (fls. 387-389), foi a **compra de um terreno em 2004 com valor superfaturado pela APEC junto à empresa Novo Campo, também pertencente à família Veronezi, com posterior desfazimento da transação, sendo que o imóvel ficou com a Novo Campo, mas o valor total pago pela APEC (16 milhões de reais) não lhe foi devolvido.** Segue excerto do relatório fiscal do PAF nº 16095.720152/2016-26

71- Em setembro de 1989, o Sr. Antonio Veronezi, adquiriu um terreno registrado no 1º. Cartório de Registro de Imóveis de Guarulhos, com matrícula nº. 40.513, compreendendo Rua das Adálias, rua das Orquídeas, rua dos Crisântemos, com área de 16.608,31 m2. Por registro averbado em 16/02/2004, constou que o Sr. Antonio Veronezi e sua mulher, em 17/12/2003, transmitiram o imóvel a título de conferência de bens para aumento de capital social, a Novo Campo Administradora e Incorporadora S/A, pelo valor estimativo de R\$ 1.827.000,00. Em registro de 08/03/2004, foi averbado que a Novo Campo, por instrumento particular de 17/02/2004 (atenção nas datas!!!!), compromissou a venda do imóvel em caráter irrevogável e irretratável à Associação Paulista de Educação e Cultura, inscrita no CNPJ sob nº. 49.094.048/0001-03, pelo preço de R\$ 16.000.000,00 – em apenas três meses, o terreno teria valorizado 8,75 vezes!!!!!!!!!!!!!!.

72- Resumindo os trâmites das escrituras, para ficar bem claro:

Área do Imóvel: 16.608,31 m² – Proprietários: Antonio Veronezi e esposa.

31/07/2003- Constituição da empresa Novo Campo Administradora e Incorporadora S/A.

Antonio Veronezi – responsável pela empresa, conforme DIPJ's 2011 e 2012 Sócio e presidente do Conselho de Administração.

17/12/2003- Sr. Antonio Veronezi transmite imóvel para Novo Campo a título de aumento de capital social, pelo valor de R\$ 1.827.000,00.

08/03/2004- Novo Campo vende o imóvel, em caráter irrevogável e irretratável à APEC, pelo preço de R\$ 16.000.000,00 (em apenas 3 meses, por 8 vezes mais). O pagamento será em 114 meses, pela variação do IGP-M, com juros de 13% ao ano.

31/05/2004- Na fl. 36 da Escritura, consta que “ no imóvel será construído uma edificação para ampliação da Unidade II do Campus I da Universidade Guarulhos (“UNG”), cuja mantenedora é a Associação Paulista de Educação e Cultura.”

14/06/2013 – pela prenotação 253.567 (fl. 45 da escritura), a Novo Campo e a APEC fazem a resilição do contrato de compra e venda, com data de 29/04/2013. Neste ponto, a empresa foi intimada, no TIF nº. 04, recebido pela Associação em 26/01/2016, a comprovar que o valor pago até então, pelo imóvel, tenha retornado ao Caixa da APEC. Não houve resposta da empresa, também a esse Termo.

23/03/2012- temos então, uma prenotação retroativa a essa data, 23/03/2012, após a prenotação anterior, onde consta um prédio construído e a informação de que parte do terreno foi ocupado pelo leito da via pública, segregando o remanescente em duas partes, com novas matrículas, 105.651 e 105.653.

07/11/2013 – passando agora para a matrícula 105.651 do mesmo 1º. Cartório de Registro de Imóveis de Guarulhos, o referido terreno consta já como de propriedade da Novo Campo e toda a confusão da compra, venda e cancelamento do compromisso de compra e venda, fica esquecido na matrícula anterior 40.513. A data de 07/11/2013, averba a venda do imóvel na data de 06/08/2013 para a empresa VIA S.A. SPE 302 EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS – CNPJ: 15.721.232/0001-06, pelo valor de R\$ 58.000.000,00.

19/09/2014- averbação que o imóvel foi desdobrado em três unidades e por isso foram abertas novas matrículas 113.272, 113.273 e 113.274. 19/09/2014 – namatrícula 113272, averbação de um empreendimento de finalidade comercial e na matrícula 113274, averbação de um empreendimento de finalidade residencial. Consta ainda na matrícula 113272, que dos R\$ 58.000.000,00, R\$ 7.854.133,00 foram pagos em moeda corrente e o restante foi pago mediante a entrega de mais de 200 unidades autônomas à proprietária inicial do terreno, Novo Campo Administradora e Incorporadora S/A.

73- Cópias das escrituras encontram-se inclusas no processo.

74- Em síntese, ocorreu que um terreno que era do Sr. Antonio Veronezi, fundador da UNG e da APEC, foi dado como aumento de capital para a empresa Novo Campo, do qual ele era sócio e presidente do Conselho de Administração (conforme ficha cadastral JUCESP) e responsável legal pela empresa conforme DIPJs Ano-Calendário 2004 a 2013. A Novo Campo por sua vez, vende o terreno para a APEC por um valor 8 vezes superior ao que havia pago três meses antes, venda que foi parcelada em 114 meses. Nove anos depois, quando esse parcelamento já está no fim, a Novo Campo cancela o compromisso de compra e venda (de caráter irrevogável e irretratável) com a APEC e vende o mesmo terreno que, ressalte-se bem, já deveria pertencer 90% a uma entidade que se declarava como beneficente de assistência social, pelo valor de R\$

58.000.000,00, sendo quase R\$ 8.000.000,00 em moeda corrente e o restante pago em unidades comerciais, que permaneceram de propriedade da Novo Campo.

75- Pelos extratos bancários, nos termos da Carta Circular 3454/2010 do BACEN, foram identificadas transferências da APEC para a Novo Campo no ano de 2011, no valor de R\$ 497.500,00 e no ano de 2012, no valor de R\$ 1.273.863,00. No entanto, esses valores foram muito maiores, explica-se: no processo de número 19515.722916/2012-94, lavrado na ação fiscal anterior junto à APEC, o colega auditor relata que os pagamentos da APEC para a Novo Campo eram feitos também através de mensalidades depositadas diretamente na conta da Novo Campo junto ao Banco Itaú. A impugnação, contesta os valores apresentados pelo fiscal, porém não contesta que a APEC realmente pagava as “prestações” do imóvel à Novo Campo. A contestação se dá em termos de valores- assim, o colega relata que no ano de 2009 a APEC pagou à Novo Campo, R\$ 6.917.033,56, ao que a impugnação rebate que foram R\$ 4.149.239,06. Para o ano de 2010, o colega relata que a APEC pagou R\$ 5.312.668,03, ao que a impugnação rebate que foram R\$ 4.225.857,70. Essas informações constam da fl. 38 da impugnação que se inicia na folha 1675 do processo digital.

76- Para não restar dúvidas com relação aos valores que serão aqui informados para os anos de 2011 e 2012, será juntado ao processo cópias das folhas dos Livros Razão que foram apresentados à fiscalização (em formato .pdf). Assim, para o ano de 2011, a APEC pagou à Novo Campo R\$ 4.604.250,60 e no ano de 2012, R\$ 5.023.711,00. Anexa também a este Termo de Verificação, planilha com as transferências via TED para a Novo Campo, verificadas nos extratos bancários. Alguns pagamentos saíram direto das contas da APEC para a Novo Campo e outros através da ERAL.

Ocorreu um duplo desfalque no patrimônio da APEC: inicialmente, com a aquisição superfaturada do imóvel, pago mediante a transferência mensal de recursos para a Novo Campo, empresa pertencente à família Veronezi; por fim, já em 2014, com o desfazimento do negócio e a perda do imóvel e dos valores pagos para a Novo Campo.

O terceiro fato significativo relatado pela Autoridade Tributária ocorreu durante a venda da Universidade Guarulhos para a CENESUP:

Em 2015 as atividades do sujeito passivo foram transferidas ao grupo empresarial Ser Educacional, com sede em Recife – PE, também de forma fraudulenta. Nesta operação, derradeira dilapidação do patrimônio do sujeito passivo, a entidade se desfez de seu último e mais valioso bem, o fundo de comércio.

Ainda em 2014, com a iminência da venda das atividades do sujeito passivo, seus então controladores fizeram a seguinte manobra, utilizaram-se de uma outra entidade, também uma associação formalmente sem fins lucrativos, da qual tinham o controle direto, para suceder as atividades do sujeito passivo a partir do ano de 2015. Esta entidade (atual SOPEP) foi constituída no ano 2000 e estava inativa desde então (o chamado CNPJ de prateleira), inicialmente era denominada Associação Instituto Brasileiro de Pesquisa em Telecomunicações, Eletrônica e Informática, CNPJ: 04.302.037/0001-25, com endereço na Avenida Angélica, 2466 (como já mencionado, local que consta como domicílio de centenas de empresas do grupo econômico da família Veroneze), era constituída por cinco associados, todos membros da família Veronezi, o patriarca Sr. Antônio, sua esposa, Sra. Maria Dirce, e seus três filhos: Alessandro, Victor e Ana Beatriz.

Em julho de 2014, a entidade sucessora adotou a denominação Associação Paulista de Ensino e Pesquisa e estabeleceu que a cada um destes cinco

associados seriam atribuídas cotas patrimoniais no valor de R\$ 1 milhão, mediante integralização do respectivo valor.

No dia primeiro de dezembro de 2014, mediante alteração estatutária, foram abertas 5 filiais, uma em cada estabelecimento de ensino da UNG, retiraram-se do quadro associativo os pais e restaram como associados apenas os três filhos, sendo divididas as cotas patrimoniais remanescentes igualmente entre eles.

No dia 10 de dezembro de 2014, nova alteração do documento de constituição da entidade, desta feita a alteração se deu na natureza jurídica da entidade. Foi firmado um contrato social, levado a registro na Junta Comercial do Estado de São Paulo, com o qual a instituição passou a ter a denominação atual, Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda - SOPEP, uma sociedade empresarial, com fins econômicos expressamente admitido, cujo capital social são os mesmos R\$ 5 milhões, idem às cotas patrimoniais.

Em janeiro de 2015 deu-se a venda desta entidade, SOPEP, ao grupo empresarial SER Educacional, através de sua subsidiária CENESUP. Em fato relevante divulgado no mercado financeiro a SER Educacional informou ter pago cerca de R\$ 200 milhões na aquisição. Já na alteração contratual da SOPEP o valor não foi mencionado. O Sr. Antônio seguiu no cargo de chanceler da UNG.

Os impugnantes alegaram que a transferência da manutenção da Universidade Guarulhos, com expressa autorização pelo Ministério da Educação, e a posterior transformação da mantenedora em sociedade de fins econômicos foram realizadas em conformidade com o artigo 7º-A da Lei nº 9.131/1995, o artigo 19 da Lei nº 9.394/1996 e o artigo 13 da Lei nº 11.096/2005. Ocorre que **o conjunto de atos praticados teve por objetivo separar a dívida tributária da APEC do seu patrimônio, que foi dilapidado mediante a transferência para outras empresas da família Veronezi, que também ficou com o produto da venda da Universidade Guarulhos.**

Além da expressa vedação pelo CTN e pela Lei nº 12.101/2009, o próprio estatuto da APEC proíbe tais transações:

Art. 35 - No caso de incorporação, fusão, cisão ou dissolução da associação, o seu patrimônio será destinado a uma outro entidade de fins não econômicos, no forma que vier a ser deliberado pelos associados.

Parágrafo Único — Em caso de encerramento parcial de atividades, a parcela do patrimônio relativa a atividade descontinuado terá o mesmo tratamento previsto no caput deste artigo.

Diante dos fatos, **entendo haver sido descumprido em 2013 e 2014 o requisito exigido pelo inciso I do art. 14 do CTN (...)**

8 Dolo, sonegação, fraude, conluio e simulação

Uma vez formada a convicção sobre o descumprimento dos requisitos para a fruição da imunidade tributária da cota patronal das contribuições previdenciárias, resta analisar o *modus operandi* praticado para avaliar a ocorrência de dolo, sonegação, fraude, conluio e simulação, apontados pela Autoridade Tributária.

As diversas irregularidades e as condutas ilegais ou suspeitas, como a de desconsiderar e afrontar as regras do próprio estatuto da entidade, mais especificamente os seus artigos 35, 37 e 38, e da Lei nº 12.101/2009, como verificado ao longo do presente voto, mediante a simulação de prestação de serviços e de venda de imóvel para ocultar a transferência de recursos significativos da APEC para outras empresas da família Veronezi, a dilapidação do patrimônio da entidade e o encerramento de fato das suas atividades com a venda da Universidade Guarulhos, dentre outros fatores, atestam a intenção dos membros da família Veronezi de se apropriar das contribuições previdenciárias não pagas com fulcro na imunidade tributária, naturalmente sob o descumprimento do ordenamento jurídico vigente e em prejuízo do erário e de toda a sociedade.

A **criação premeditada das pessoas jurídicas**, especialmente da APEP, convenientemente preparada para suceder a APEC sob a denominação de SOPEP e ser vendida para outro grupo econômico, **deixando a dívida tributária milionária na esvaziada APEC**, as alterações nos quadros societários e o controle administrativo e gerencial mediante a colocação de sócios empregados de outras empresas de propriedade da família Veronezi demonstram que estamos diante de **um planejamento tributário abusivo**.

A entidade e os membros da família Veronezi já haviam sido autuados outras vezes em decorrência da infringência aos requisitos para o gozo da imunidade tributária da cota patronal das contribuições previdenciárias da APEC, mas, mesmo assim, conscientes de que a declaração da condição de entidade imune na GFIP exige o cumprimento dos requisitos, mantiveram o modus operandi e, ao final, venderam e transferiram o seu ativo, deixando a dívida tributária na APEC.

De fato e de direito, **a conduta adotada pelos autuados foi deliberada, intencional, teve por pano de fundo a adoção de planejamento tributário abusivo e visou à apropriação do patrimônio acumulado ao longo dos anos em decorrência da fruição da imunidade tributária, auferida sob violação da lei e do estatuto da entidade**. Portanto, houve a prática dolosa de sonegação e fraude em conluio, conforme os conceitos definidos pela legislação tributária, previstos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64:

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

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

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

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72. [negritei]

Houve também a prática de simulação, conforme conceito definido no art. 167, §1º, do Código Civil, aplicável ao Direito Tributário:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados [negritei]

O CTN prescreve a seguinte norma geral antielisiva:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.
[...]

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

[...]

[negritei]

Dadas as provas constantes dos autos, **assiste razão à Autoridade Tributária ao evidenciar os fatos efetivamente ocorridos, em primazia da verdade material, demonstrar a existência de dolo, sonegação, fraude, conluio e simulação na conduta praticada pelos atuados e constituir os créditos tributários decorrentes.**

(...)

11 Responsabilidade tributária

11.1 SOPEP

A Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda – SOPEP, CNPJ nº 04.302.037/0001-25, foi enquadrada como responsável tributário pela totalidade do lançamento, na condição de sucessora da totalidade das atividades da APEC, com fundamento nos artigos 124, inciso II, e 133, inciso I, ambos do CTN.

A motivação para tal enquadramento já foi transcrita no relatório do presente acórdão e, resumidamente, corresponde à assunção de todas as atividades desenvolvidas na APEC até 2014 pela SOPEP, que, já a partir de janeiro de 2015, assumiu a folha de pagamento e o desenvolvimento das atividades relativas à manutenção da Universidade Guarulhos, cuja denominação foi mantida após a transferência para a SOPEP (vide fl. 401)

A assunção da folha de pagamento pela SOPEP está comprovada nos autos pela relação de trabalhadores declarados na GFIP da APEC em dezembro de 2014 e a relação de trabalhadores declarados na GFIP da SOPEP em janeiro de 2015 (fls. 114-170). Os empregados foram transferidos da APEC para a SOPEP sem rescisão do contrato de trabalho, como descreveu o Auditor-Fiscal responsável pela lavratura dos Autos de Infração no Processo Administrativo nº 16095.720152/2016-26 (fls. 372-373 dos presentes autos):

18- A Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa, atual mantenedora da UNG e pertencente ao Grupo SER EDUCACIONAL, “adquiriu” a UNG – Universidade de Guarulhos, completa: com todos os seus campus, fazendo uso de todo o ativo imobilizado, edifícios, móveis, computadores, etc, além de todos os professores e demais funcionários, que deixaram de constar das GFIPs- Guia de Recolhimento do INSS e Informações à Previdência Social da APEC e passaram a constar das GFIP’s da Sociedade Paulista (a partir de 01/2015), com código de movimentação N3 – que significa: “ empregado proveniente de transferência de outro estabelecimento da mesma empresa ou de outra empresa, sem rescisão de contrato de trabalho”.

19- Com relação às contribuições previdenciárias a que se refere a fiscalização em pauta, não há sombra de dúvida quanto à sucessão de empregadores, uma vez que todos os empregados passaram de uma empresa para a outra. Muito embora o endereço da Sociedade Paulista não seja o mesmo endereço da APEC, o que foi adquirido foi a prestação do serviço de educação a nível universitário,

fazendo uso de espaços já estabelecidos, carteira de clientes (alunos) já formada e todo o ativo imobilizado que possibilita a continuidade da prestação dos serviços educacionais, além do nome conhecido da UNG, na região da Grande São Paulo. Aliás, exatamente o que foi divulgado pela imprensa quando o Grupo Ser Educacional adquiriu a UNG:

São Paulo - A empresa de educação Ser Educacional informou nesta segunda-feira que fechou a compra da Universidade de Guarulhos (UnG) por 199 milhões de reais, em negócio que dará à companhia ingresso no Estado de São Paulo, maior mercado de educação superior do país.

A companhia disse que o negócio representa um importante passo na sua estratégia de expansão, fazendo com que a Ser Educacional deixe de ser uma empresa regional para se transformar em uma empresa nacional.

O foco da Ser Educacional vinha sendo a consolidação de sua presença nas regiões Norte e Nordeste. Em julho a companhia comprou a Faculdade Santa Emília em Pernambuco e em outubro finalizou o processo de aquisição da Universidade da Amazônia e da Faculdade Integrada do Tapajós, no Norte.

A UnG possui cinco campi no Estado de São Paulo, dos quais três localizados em Guarulhos, um na cidade de São Paulo e outro em Itaquaquecetuba. A instituição conta com cerca de 18,3 mil alunos matriculados, dos quais 17,5 mil pertencem à graduação preferencial, em 67 cursos. Cerca de 10 por cento da base de alunos utiliza o programa de financiamento estudantil Fies, "o que demonstra potencial de crescimento quando comparado a 51,2 por cento da base da Ser Educacional", disse a companhia.

Após a conclusão do negócio, o grupo Ser Educacional passará a ter base consolidada de cerca de 149,8 mil alunos, sendo 116,2 mil de graduação, 9,4 mil de pós-graduação, 22,1 mil de cursos técnicos, 1,9 mil de ensino a distância e 0,3 mil de cursos livres. O grupo terá um total de 35 unidades, presentes em 12 Estados e 24 cidades.

O pagamento da operação será feito através da subsidiária da Ser Educacional Centro Nacional de Ensino Superior, sendo que 62,5 milhões de reais serão quitados na data de fechamento do negócio, dos quais será deduzido todo o endividamento líquido. Os 136,6 milhões de reais restantes serão pagos em cinco parcelas anuais, corrigidas pelo IGP-M.

Fonte: <http://exame.abril.com.br/negocios/noticias/ser-educacional-fecha-compra-daung-por-r-199-mi>

20- A propriedade do ativo imobilizado não foi transferida para a nova mantenedora, alguns imóveis da APEC foram transferidos para outras empresas do Grupo Veronezi, porém foi transferida a total utilização desse ativo imobilizado, mediante contratos e pagamentos de aluguéis.

Na sua peça impugnatória, a SOPEP reconheceu a sua condição de sucessora da APEC, mas questionou o enquadramento como responsável solidária. Postulou o enquadramento, no máximo, como responsável subsidiariamente pelo débito, com exceção da multa de ofício qualificada, que entende não ser impositiva a terceiros.

Essa questão foi muito bem decidida pela Delegacia Regional de Julgamento em Ribeirão Preto, no Acórdão nº 14-65.405, cujo excerto adoto e transcrevo (fl. 118):

A Fiscalização incluiu a Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda por ter constatado que esta foi constituída para suceder a Associação Paulista de Educação e Cultura como entidade mantenedora da Universidade de Guarulhos, na medida em que a Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda passou a exercer integral controle sobre a entidade de ensino. Ocorre, entretanto, que devem ser consideradas as disposições do artigo 133, quais sejam:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial

ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

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

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

(...).

Assim, reiterando entendimento anteriormente formulado, a condição de responsável tributária da Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda, enquanto sucessora da Associação Paulista de Educação e Cultura, é inquestionável (o que ora é reconhecido e declarado). Entretanto, a definição dessa responsabilidade – se solidária ou subsidiária – será estabelecida pela Procuradoria da Fazenda Nacional, em eventual cobrança ou execução fiscal, ao patrociná-las, se for o caso.

Desde já, entretanto, manifesto o entendimento de que esta responsabilidade deve ser solidária. Valho-me, para tal conclusão, da gênese da qual resultou a Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda, conforme relata a Fiscalização:

1- A empresa sob ação fiscal é a atual mantenedora da UNG- Universidade Guarulhos, em substituição à mantenedora original, que era a APEC Associação Paulista de Educação e Cultura – CNPJ: 49.094.048/0001-03.

2- A APEC foi fundada em 12/10/1969, como uma associação de fins não econômicos, se constituindo na mantenedora da Faculdade Farias Brito, que teve sua abertura autorizada pelo Ministério da Educação, em 12/08/1970. Em 1986 foi reconhecida como Universidade Guarulhos, continuando a APEC como sua mantenedora até 27/11/2014.

3- Através da Portaria nº. 716 de 27/11/2014, emitida pela Secretaria de Regulação e Supervisão da Educação Superior (cópia do documento anexa aos autos), foi registrada a transferência de manutenção da APEC- Associação Paulista de Educação e Cultura – CNPJ: 49.094.048/0001-03, para a APEP – Associação Paulista de Ensino e Pesquisa – CNPJ: 04.302.037/0001-25, relativamente à UNG- Universidade de Guarulhos.

4- A Sociedade Paulista é resultado da transformação da APEP- Associação Paulista de Ensino e Pesquisa, que era uma associação sem fins lucrativos, numa sociedade simples limitada, de fins econômicos, que a partir de então passa a denominar-se Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda. Embora o contrato apresentado à fiscalização, relativo a essa transformação, não esteja assinado, tem seus atos validados pela subsequente 1ª. alteração desse Contrato, que indica que a transformação de APEP em Sociedade Paulista foi registrada no 7º. Oficial de Registro Civil de Pessoa Jurídica da Capital sob o nº. 66566 em 20/01/2015.

5- Até 30/01/2015, a Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa tinha como sócios os Srs. Alessandro Poli Veronezi- CPF nº. 153.188.398-27, Victor Poli Veronezi – CPF nº. 166.159.638-09 e Ana Beatriz Poli Veronezi – CPF nº. 250.431.058-79, cada um possuindo 1.666.666 quotas, no valor nominal de R\$ 1,00 cada quota.

Ora, a Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda resultou de transformação da Associação Paulista de Ensino e Pesquisa, que, por sua vez, é sucessora da Associação Paulista de Educação e Cultura, mantenedora original da Universidade de Guarulhos e, inclusive, em relação ao período fiscalizado.

Ocorreu que a Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda foi constituída por Alessandro, Victor e Ana Beatriz, filhos de Antonio Veronezi, que, juntos, constituem justamente as pessoas físicas, que direta ou indiretamente controlam todo o grupo econômico de fato, do qual aqui foi anteriormente tratado.

É bem verdade que, posteriormente, em 30/01/2015, esta empresa – a Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda – foi transferida para o “Grupo Ser Educacional”, com o qual a Fiscalização não faz as mesmas conexões com a “família Veronezi”. Entretanto, não se pode ignorar que, na sua origem, a Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda nada mais era do que mais um empreendimento da “família Veronezi” e, por isso, um desdobramento de todas as práticas que serviram de base para o lançamento fiscal.

Por isso, ignorar aqui esta circunstância, equivaleria a eximir a Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda de responsabilidade tributária em igual condição à empresa da qual resultou – a Associação Paulista de Educação e Cultura, sem que a Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda tivesse efetivamente origem própria, independente e inteiramente autônoma, em relação às demais, responsáveis pelo crédito tributário constituído.

Nestas circunstâncias, mesmo tratando-se Sociedade Paulista de Ensino e Pesquisa S/S Ltda de formal sucessora da Associação Paulista de Educação e Cultura, outra questão que se apresenta é a relativa à cobrança da multa de ofício (a básica, decorrente do não recolhimento das contribuições), assim como da multa qualificada (resultante da aplicação do § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/1996) e a multa agravada (resultante da aplicação do § 2º do artigo 44 da Lei 9.430/1996).

Pelas mesmas razões, sendo a responsável solidária pelo crédito tributário lançado, deve, também, ser responsabilizada pelos acréscimos decorrentes da qualificação e do agravamento da multa aplicada.

O esvaziamento das atividades da APEC, que tinha na manutenção da Universidade Guarulhos o seu único negócio, sujeita a SOPEP, entidade que assumiu o seu acervo e a sua atividade, à aplicação dos institutos jurídicos da sucessão tributária e da responsabilidade solidária, instituídos nos artigos 124, inciso II, e 133, inciso I, ambos do CTN.

Assim sendo, mantenho a responsabilidade tributária solidária da SOPEP, por sucessão, pela integralidade do lançamento, inclusive pela multa de ofício qualificada aplicada.

(...)

11.3 GENERAL SHOPPING

A General Shopping Brasil S.A., CNPJ nº 08.764.621/0001-53, foi enquadrada como responsável tributário pela totalidade do lançamento, na condição de **empresa que encabeça o grupo econômico do qual pertence o contribuinte, a APEC, com fundamento no artigo 124, inciso II, do CTN e no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991.**

Na documentação constante dos autos e no relatório fiscal dos Autos de Infração, consta um conjunto de informações sobre fatos que apontam **a existência de forte grupo econômico controlado pelos membros da família Veronezi, capitaneado pela empresa General Shopping.**

Nas fls. 360-363, consta o conteúdo do Wikipedia sobre a General Shopping, descrita como “uma empresa brasileira de shopping centers criada em 1989”, com capital social aberto na Bovespa, sob o controle acionário da “família Veronezi que possui uma participação de 59,41% da empresa”. Dentre os shopping centers da General Shopping, constam o Poli Shopping, o Internacional Shopping Guarulhos, o Auto Shopping Internacional Guarulhos, dentre vários outros.

Nas fls. 379-381, constam as seguintes informações extraídas do PAF nº 16095.720152/2016-2:

40- O Sr. Antonio Veronezi, foi o fundador e o principal responsável pela UNG, até a venda para o Grupo Ser Educacional. Da análise de documentos, alguns internos, constantes dos sistemas da RFB, restou constatado para o período sob ação fiscal, que as atividades financeiras da Universidade se misturam com as atividades de outras empresas da família Veronezi.

41- Em consulta à processos da APEC, foi verificado que até a Ata de Assembléia de 03/01/2003, o Sr. Antonio Veronezi era sócio da APEC. A partir da Ata de julho/2005, seu nome já não consta mais. Porém, conforme notícia contida no site: <http://www.anup.org.br/portal/noticia/14906>, foi o Sr. Antonio Veronezi, que esteve à frente do negócio que envolvia a venda da UNG para a SER Educacional, conforme transcrevemos:

Foi durante a festa de Bodas de Prata de Janguê Diniz e sua esposa Sandra, celebradas no último dia 28 de novembro no Recife, que começaram os primeiros flertes entre os fundadores da Ser Educacional e da Universidade Guarulhos (UnG). Em apenas 15 dias, o negócio estava fechado e ontem pela manhã a Ser Educacional, de Janguê, anunciou a compra da UnG por quase R\$ 200 milhões. "A primeira cutucada foi no casamento do Janguê. No dia seguinte à festa, ele me ligou e veio para São Paulo", contou Antônio Veronezi, fundador da Universidade Guarulhos.

A família Veronezi é a principal acionista da General Shopping, administradora de 16 shopping centers como Internacional Shopping de Guarulhos, Shopping Light, Outlet Premium de São Paulo, Rio de Janeiro e de Salvador, entre outros. Parte dos recursos da venda da UnG pode ser usada para pagar passivos da administradora de shoppings que registrou receita de R\$ 200 milhões no acumulado dos nove meses ou recomprar as ações em circulação. "Não vendemos com essa finalidade, mas se houver necessidade podemos usar os recursos para isso", disse Veronezi.

42- O Sr. Antonio Veronezi e seus filhos, Alessandro Poli Veronezi, Victor Poli Veronezi e Ana Beatriz Poli Veronezi, são sócios de várias empresas que chamaremos de Grupo Veronezi. Até Dezembro/2012, de acordo com os sistemas da RFB, o Sr. Alessandro Poli Veronezi, era responsável por 108 empresas; o Sr. Victor Poli Veronezi, responsável por 4 empresas; o Sr. Antonio Veronezi por 7 empresas e a Sra. Ana Beatriz Poli Veronezi, por nenhuma, embora figure como sócia em algumas empresas.

43- Trata-se de um Grupo Econômico de fato, composto de mais de 100 empresas, todas elas tendo em seu quadro societário, ou pai e filhos, ou só o pai, ou só os filhos da família Veronezi. Cerca de 80 dessas empresas tem como domicílio tributário o mesmo endereço, à Av. Angélica 2466- sendo 13 delas no c/jto 211; 7 no c/jto 212; 13 no c/jto 221; 38 no c/jto 224. As demais em outros c/jtos, tais como 111, 213, 222, 241, etc. Inclusa no processo, planilha com as empresas do Grupo Econômico e seus respectivos endereços.

DOS ASSOCIADOS E DO CONSELHO FISCAL DA APEC

44- Em 2011 e 2012, conforme Atas de Assembléia, constavam como associados comuns da APEC: - Sr. Antônio Dias Neto, CPF: 176.904.078-11- declarou em suas IRPF's anocalendarário 2011 e 2012, ter recebido seus rendimentos da General Shopping Brasil - CNPJ: 08.764.631/0001-53 (empresa do Grupo Veronezi). - Sr. Sebastião Lacarra Medina, CPF: 034.619.098-31- em 2011 e 2012 era associado e Diretor-Presidente da APEC. É sócio, junto com sua irmã e responsável pela empresa Lacarra Consultoria Ltda – ME – CNPJ: 10.390.217/0001-09. Há pagamentos em todos os meses fiscalizados, da ERAL Empresa Recuperadora de Ativos Ltda para a empresa Lacarra. (planilha demonstrativa dos pagamentos, anexa no processo). É sócio ainda, da empresa Secure Serviços de Limpeza Ltda, que também recebia pagamentos mensais da APEC (vide subitem que trata da SECURE). 45- Em 2011 e 2012, conforme Atas de Assembléia, eram membros do Conselho Fiscal da APEC:

- Maria Yamassita – CPF: 259.204.478-77- registrada como empregada da General Shopping Brasil até 08/2012.

- Danilo de Mello- CPF: 817.961.888-91- foi empregado da APEC de 08/1990 a 12/2014 e da antiga APEP – Associação Paulista de Educação e Pesquisa – CNPJ: 04.302.037/0001-25, de 01/2004 a 01/2015. Há um período concomitante, mas essa é a informação declarada nas GFIP's, pelas próprias empresas.

- Djalma Pereira da Silva – registrado como empregado do PoliShopping de 1989 a 1991; da APEC de 1997 a 1999; do Condomínio Civil Internacional Shopping Center de 1999 a 2000.

A partir de 2003, consta como Diretor-Presidente da Novo Campo Administradora e Incorporadora S.A. Porém, seus rendimentos declarados em IRPF, provém das empresas: Levian Participações e Empreendimentos – CNPJ: 58.487.141/0001-60; ABK do Brasil – Empreendimentos e Participações- CNPJ: 68.471.739/0001-15 e General Shopping Brasil S.A.

46- Em 2011 e 2012, conforme Atas de Assembléia , eram membros suplentes do Conselho Fiscal da APEC:

- Vivian Keity de Freitas Araujo- empregada da APEC de 1997 a 2003; da General Shopping de 2004 a 2008 e da SOFIS – de 2004 até o presente.

- Ana Paula Leal da Costa- empregada da General Shopping Brasil S.A. de 08/2002 até o presente.

- James Siqueira Okada – empregado da APEC de 2001 a 2003; General Shopping Admin. E Serviços – CNPJ: 04.588.609/0001-57 de 2004 a 2008 e da SOPEP, antiga APEP de 2008 a 01/2015 (quando a empresa passou para o Grupo Ser Educacional).

47- Todas as empresas citadas nos itens acima, à exceção da Lacarra Consultoria, fazem parte do Grupo Veronezi. Primeiro fato, não tem ninguém sem remuneração. Os associados, Sebastião Lacarra Medina e Antonio Dias Neto, recebem remuneração e essa é a única fonte de renda deles, pelo menos declarada em IRPF. O sr. Antonio Dias Neto, recebe de uma das empresas do Grupo, que é a General Shopping Brasil e o Sr. Sebastião Lacarra Medina através de pagamentos feitos pela ERAL (que teria a administração de toda a movimentação financeira da APEC) à empresa da qual é sócio.

48- Como todas essas pessoas, que em última análise dependem da família Veronezi para garantir o seu sustento, poderiam ter posições independentes na gestão da APEC? Fica evidente que a APEC era totalmente gerida e controlada pela família Veronezi, tendo essas pessoas apenas de fachada como Associados ou no Conselho Fiscal da Associação. Tendo em vista que eles percebem pagamento/remuneração por outras empresas do Grupo, “caracteriza-se remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos”. Na fl. 386, consta também a seguinte informação envolvendo a General Shopping:

70- Consulta nos sistemas da RFB, indicam que o Sr. Djalma Pereira da Silva- CPF: 010.840.728-40, foi empregado do PoliShopping de 1989 a 1991; da própria APEC de 1997 a 1999 e do Condomínio Civil Internacional Shopping Center de 11/1999 a 10/2000 (todas empresas do grupo). Em sua última IRPF entregue, curiosamente, não consta a Novo Campo como fonte pagadora, muito embora ele conste como Diretor-Presidente da empresa desde 2003. Constam como fontes pagadoras, outras empresas do Grupo Veronezi: Levian Participações e Empreendimentos – CNPJ: 58.487.141/0001-60; ABK do Brasil – Empreendimentos e Participações – CNPJ: 68.471.739/0001-15 e General Shopping Brasil S.A. – CNPJ: 08.764.621/0001-53. Com relação à Sra. Edna Moreira de Queiroz – CPF: 039.321.238-67, esta foi empregada do PoliShopping- CNPJ: 58.482.803/0001-00, de 1989 até o presente momento. Seu

CBO- 04110, informado nas GFIPs, corresponde a agente administrativo. Sua fonte pagadora no IRPF é mesmo o PoliShopping (também do Grupo Veronezi).

Nas fls. 427-429, consta uma enorme relação das empresas do grupo da família Veronezi sediadas no mesmo endereço (Av. Angélica, 2466, Consolação, SP), dentre as quais consta a General Shopping. O endereço da APEC é Av. Angélica, 2491, distante, portanto, míseros 25 metros das outras aproximadamente cem empresas do grupo.

O site oficial da General Shopping na internet apresenta, na sua relação com investidores, informação sobre a composição acionária atual. Nele, consta que 69,51% das ações ordinárias da companhia pertencem à Golf Participações, empresa de titularidade exclusivamente dos filhos de Antonio Veronezi: Alessandro Poli Veronezi, Victor Poli Veronezi e Ana Beatriz Poli Veronezi. Consta também a informação de que 0,01% das ações pertencem diretamente a diretores/conselheiros e que tal item “Inclui Ações de titularidade dos acionistas Alessandro Poli Veronezi, Victor Poli Veronezi e Ana Beatriz Poli Veronezi, que também são membros do Conselho de Administração”:

(...)

A alegação da empresa no sentido de que “a mera identidade no quadro societário não é elemento suficiente para a caracterização de grupo econômico” é correta, em abstrato. No entanto, no caso sob análise, um conjunto de outros elementos conduz à existência do grupo.

Restam evidentes no caso concreto os elementos de prova da existência do grupo econômico de fato entre as empresas e, mais especificamente, entre a APEC e a General Shopping, empresa principal do grupo controlado pelos membros da família Veronezi:

. Independência apenas formal das pessoas jurídicas. Na prática, a administração é exercida pelas mesmas pessoas naturais;

. Quadro societário composto por parentes, ex-empregados do grupo ou pessoas ligadas;

. Confusão patrimonial e financeira;

. Identidade de endereços.

Diante do conjunto de elementos, mantenho a responsabilidade tributária solidária da General Shopping pela integralidade do lançamento.

11.4 MEMBROS DA FAMÍLIA VERONEZI

Antonio Veronezi, Maria Dirce Poli Veronezi, Alessandro Poli Veronezi, Victor Poli Veronezi e Ana Beatriz Poli Veronezi foram enquadrados como responsáveis tributários pela totalidade do lançamento, na condição de mandatários, controladores de fato e reais beneficiários do contribuinte, a APEC, tendo agido com infração de lei e do estatuto da entidade mediante fraude e simulação, com fundamento no artigo 135 do CTN.

O artigo 135 do CTN assim estabelece:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

[negritei]

Sob a argumentação de que não integravam o quadro societário da APEC e de que não foi demonstrada a prática dolosa de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou

infração de lei, contrato social ou estatutos, os impugnantes pleitearam o afastamento da responsabilidade tributária.

Inicialmente, cumpre avaliar a condição das pessoas físicas como controladores de fato e reais beneficiários da APEC.

Obviamente, o enquadramento como responsáveis tributários não decorreu da sua integração formal no quadro societário. Entretanto, **foi constatada uma série de atos e fatos que conduzem à conclusão de que os membros da família Veronezi exerciam o controle de fato da entidade e eram os seus reais beneficiários.**

Os diversos fatos relatados pela Autoridade Tributária e já analisados no presente voto recaem sobre os membros da família Veronezi.

A estrutura gerencial das inúmeras empresas da família Veronezi está assim descrita nos autos (fls. 379-380):

42- O Sr. Antonio Veronezi e seus filhos, Alessandro Poli Veronezi, Victor Poli Veronezi e Ana Beatriz Poli Veronezi, são sócios de várias empresas que chamaremos de Grupo Veronezi. Até Dezembro/2012, de acordo com os sistemas da RFB, o Sr. Alessandro Poli Veronezi, era responsável por 108 empresas; o Sr. Victor Poli Veronezi, responsável por 4 empresas; o Sr. Antonio Veronezi por 7 empresas e a Sra. Ana Beatriz Poli Veronezi, por nenhuma, embora figure como sócia em algumas empresas.

43- Trata-se de um Grupo Econômico de fato, composto de mais de 100 empresas, todas elas tendo em seu quadro societário, ou pai e filhos, ou só o pai, ou só os filhos da família Veronezi. Cerca de 80 dessas empresas tem como domicílio tributário o mesmo endereço, à Av. Angélica 2466- sendo 13 delas no cjtto 211; 7 no cjtto 212; 13 no cjtto 221; 38 no cjtto 224. As demais em outros cjtos, tais como 111, 213, 222, 241, etc. Inclusa no processo, planilha com as empresas do Grupo Econômico e seus respectivos endereços.

No título anterior, foi possível verificar que o quadro societário da APEC já foi formado por membros da família Veronezi e, atualmente, é composto por empregados de outras empresas do grupo da família, obviamente subordinados aos controladores do grupo econômico, conforme demonstram os diversos fatos, a exemplo dos desvios de recursos da APEC para outras empresas do grupo que possuem os membros da família Veronezi como sócios e o encerramento das suas atividades, à frente da negociação com a CENESUP, tudo ao arpejo da lei e do próprio estatuto da entidade.

Conclui-se, portanto, que **os membros da família Veronezi exerceram de fato a gerência da APEC e foram os responsáveis pelo planejamento tributário abusivo e pela conduta sob dolo, sonegação, fraude, conluio e simulação, que implicaram na fruição indevida da imunidade tributária e no desvio dos recursos e do patrimônio da entidade.**

Como a conduta fraudulenta identificada infringiu frontalmente a Lei nº 8.212/1991, o art. 29 da Lei nº 12.101/2009 e o estatuto da APEC, especificamente os seus artigos 35, 37 e 38, então os membros da família Veronezi, controladores de fato e reais beneficiários da pessoa jurídica APEC estão sujeitos a responder pessoalmente com os seus patrimônios pela totalidade dos créditos tributários decorrentes.

Quanto à nulidade invocada em relação ao TDPF, cabe, também, invocar a Súmula CARF nº 171, segundo a qual a “irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento”.

Decadência

Os Recorrentes questionam a contagem do prazo decadencial, invocando o art. 150, §4º, CTN. No ponto, cabe registrar que a aplicação do art. 173, I, CTN, por ter havido ocorrência de dolo, fraude e simulação, é matéria sumulada, a ver:

Súmula CARF n.º 72

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Multa qualificada – retroatividade da Lei 14.689/2023

Conforme requerido pelo sujeito passivo, deve ser observado, no caso concreto, a superveniência do art. 8º da Lei n.º 14.689, de 20 de setembro de 2023, que reduziu o percentual da multa de ofício a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei n.º 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN (retroatividade da legislação mais benéfica).

Doutrina e Jurisprudência reproduzidos no recurso

Em relação à jurisprudência e à doutrina reproduzidas na peça recursal, observo que não se enquadram como norma complementar (art. 100 do CTN), motivo pelo qual não vinculam a decisão deste colegiado.

Ademais, o artigo 506 do Código de Processo Civil estabelece que "a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros". Assim, considerando que o contribuinte não foi parte nos litígios julgados, não pode usufruir dos efeitos dessas decisões, posto que os efeitos são "inter partes" e não "erga omnes".

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente dos Recursos Voluntários, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar as preliminares, e, no mérito, dar-lhes parcial provimento para reduzir o percentual da multa qualificada a 100%.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny

