



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

**Processo nº** 10380.723668/2010-35  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1302-000.270 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 10 de outubro de 2013  
**Assunto** IRPJ- Suspensão de Imunidade.  
**Recorrente** ACEF ASSOCIAÇÃO CULTURAL E EDUCACIONAL DE FORTALEZA  
(COM SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DE TERCEIROS)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Os membros da Turma resolvem, por unanimidade, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

*(assinado digitalmente)*

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Waldir Veiga Rocha, Marcio Rodrigo Frizzo, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Cristiane Silva Costa.

## Relatório

ACEF ASSOCIAÇÃO CULTURAL E EDUCACIONAL DE FORTALEZA E OS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS ARROLADOS, já qualificados nestes autos, inconformados com o Acórdão nº 08-22.927, de 29 de fevereiro de 2012, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza-CE, recorrem voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

A exigência foi lavrada após a expedição do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 032, de 10 de março de 2011, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza que declarou *suspensa a imunidade* tributária da Associação Cultural e Educacional de Fortaleza (ACEF), relativamente aos anos-calendário 2006 e 2007, face à inobservância do disposto nos incisos I e II do art. 14 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional (CTN).

Em decorrência da suspensão da imunidade, foram lavrados Autos de Infração (e termo de sujeição passiva solidária) com aplicação da multa qualificada de 150%, relativos a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 12.834.391,91; Contribuição para o PIS/Pasep no valor de R\$ 631.948,12; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$ 4.671.226,99 e Contribuição para Financiamento da Seguridade social (COFINS) no valor de R\$ 2.904.358,77, alcançando o Crédito Tributário – consolidado até o dia 31.5.2011 – a importância de R\$ 21.041.925,79 (vinte e um milhões, quarenta e um mil, novecentos e vinte e cinco reais e setenta e nove centavos).

Foi lavrado o Termo de Sujeição Passiva Solidária, de fls. 462 a 468, contra José Lima de Carvalho Rocha (CPF 107.492.84315), Davi Lima de Carvalho Rocha (CPF 170.953.36334), Eduardo Lima de Carvalho Rocha (CPF 107.493.14320) e Estevão Lima de Carvalho Rocha (CPF 221.767.64315).

Cientificados do Auto Declaratório e dos autos de infração, os interessados impugnaram tempestivamente o ato declaratório e o lançamento, instaurando a fase litigiosa do presente processo administrativo fiscal.

Suas alegações foram sintetizadas no acórdão recorrido, nos seguintes termos:

### I - ATO DECLARATÓRIO DE SUSPENSÃO DA IMUNIDADE

Os fatos que deram margem à “Notificação Fiscal de Suspensão de Imunidade” (fls. 2/7), conforme relatado pelos autores do procedimento, foram apurados a partir de fiscalização iniciada junto à empresa Comércio de Produtos Educacionais e Participação S/A (COPEP).

Foi constatado que, por intermédio dessa empresa (COPEP), a Associação Cultural e Educacional de Fortaleza (ACEF), que se apresenta como uma das mantenedoras do Colégio Christus, teria desviado recursos da ordem de R\$ 10.008.200,00 (ano-calendário 2006) e R\$ 2.150.400,00 (ano-calendário 2007), originários das receitas auferidas sob o manto da imunidade tributária, para empresas mercantis vinculadas aos proprietários do referido Colégio, burlando, dessa forma, os requisitos inseridos nos incisos I e II do art. 14 do Código Tributário Nacional CTN, Lei nº 5.172, de 1966, para o gozo da referida imunidade tributária.

Analisando as alegações e provas apresentadas pela ACEF, às fls. 360/364, contra a proposta de suspender a imunidade em questão, a autoridade fazendária produziu a Informação Fiscal, de fls. 375/380, que serviu de base para a expedição do Despacho Decisório (fls. 382) e do Ato Declaratório Executivo nº 032, de 10 de março de 2011 (fls. 383), suspendendo a imunidade da interessada, com relação aos anos-calendário 2006 e 2007.

**IMPUGNAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO** Cientificada do Ato Declaratório e do Despacho Decisório em 16.3.2011, a entidade apresentou, em 5.4.2011, às fls. 386 a 394, impugnação dirigida a esta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (DRJ/FOR), alegando que:

- a ação fiscal é nula porque, no seu entender, o fisco teria utilizado indevidamente o parágrafo único do art. 116 do CTN (norma até hoje não regulamentada) com a finalidade de desconsiderar o *investimento* realizado pela ACEF (ato jurídico perfeito de compra de partes beneficiárias) para enquadrá-lo como uma "*distribuição de lucro*", o que na verdade *não é*;

- tentando fugir ao limite imposto pela lei, o Delegado da Receita Federal chega a afirmar que "*por sua vez, as operações de aquisição de partes beneficiárias não foram desconsideradas pela fiscalização, mas sim demonstradas que tal operação serviu para comprovar que a empresa COPEP foi utilizada apenas como instrumento para a dissimulação dos aportes de capital oriundo das receitas do Colégio Christus, auferidas sob o manto da imunidade e, posteriormente desviadas..*" (item 18, p. 358);

- embora diga que as operações de aquisição de partes beneficiárias não foram desconsideradas pela fiscalização, logo em seguida o Delegado da Receita diz que essas mesmas operações teriam sido utilizadas apenas como instrumento para a dissimulação dos aportes de capital... A contradição é evidente. Na verdade, as operações de aquisição de partes beneficiárias *foram sim desconsideradas* pela fiscalização e pelo Delegado da Receita. Isso, todavia, não poderia e não pode ocorrer sem o procedimento a ser estabelecido em lei ordinária;

- da forma que foi realizada, portanto, toda a ação fiscal é nula de pleno direito por ofensa frontal ao disposto na parte final do parágrafo único, do art.116 do CTN; - além disso, nada justifica a desconsideração da compra das partes beneficiárias em causa, que foi feita às claras, com propósito negocial e com regular registro na contabilidade da ACEF, da COPEP e das empresas nas quais a COPEP investiu;

- não houve a alegada dissimulação, muito menos desvio de recursos da defendente;

- é incontroverso nos autos que todos os fatos estão regularmente documentados e indicados na contabilidade da ACEF, da COPEP e das empresas nas quais a COPEP investiu;

- o ato declaratório, baseado no fato de a empresa emitente das partes beneficiárias ter apurado lucro modesto, enquanto a ACEF obteve *superávit* elevado, revela uma contradição;

- não é razoável que a imunidade tenha sido suspensa em razão de a ACEF ter apurado no curto prazo um pequeno lucro no investimento que fez em partes beneficiárias e, por outro lado, ter auferido um bom *superávit* na prestação dos serviços de ensino;

- o investimento que a ACEF fez ao adquirir partes beneficiárias não tem pela sua própria natureza valor certo de remuneração e no caso é de longo prazo, com o seu maior retorno ainda por vir. Tem por objetivo a constituição de fundo de reserva necessário ao importante investimento que pretende fazer na expansão de suas atividades. Por sua vez, o *superávit* alcançado pela ACEF na prestação do serviço de ensino não é proibido por lei, e vem sendo no todo aplicado no desenvolvimento de suas atividades;

- a autoridade fazendária dá à expressão *sem fins lucrativos* o significado de funcionar apurando prejuízos, mas essa expressão está regulada no art. 14, do CTN, cujos requisitos foram atendidos pela ACEF;

- a única razão apontada para a suspensão da sua imunidade – repita-se – foi a (indevida) desconsideração da operação de aquisição de partes beneficiárias, que está regularmente documentada e registrada;

- merece destaque a regra contida no Regulamento do Imposto de Renda, segundo a qual a "*escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais* (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º; RIR, art. 923);

- diante da prova documental da regularidade da operação questionada, o fisco apresentou apenas a alegativa vazia de que o estabelecimento da COPEP *encontra-se fechado*. Isso, *data venia*, não é verdade. A COPEP tem operado normalmente através do trabalho direto e pessoal de seus sócios, com os quais os dirigentes da ACEF nunca tiveram dificuldade para manter os contatos necessários para a formalização da operação em comento. A questão meramente circunstancial de no dia e hora em que a fiscalização se dirigiu ao referido estabelecimento eventualmente não o ter encontrado aberto não significa de forma alguma que o mesmo está sempre fechado e inoperante. Isso é evidente. A simples descrição verbal dessa alegada diligência não tem o condão de afastar a prova documental apresentada pela ACEF;

- os argumentos postos pela ACEF na sua defesa preliminar não foram devidamente considerados pelo Delegado da Receita Federal em Fortaleza, razão pela qual pede vênias para renová-los;

- protesta pelo direito de provar suas afirmações por todos os meios lícitos de prova, inclusive e principalmente quando se tratar de contraprova, notadamente com a juntada posterior de documentos, realização de perícias, requisição de informações, ouvida de testemunhas a serem oportunamente arroladas, tudo desde logo requerido;

- em razão do exposto, pede que seja acolhida a impugnação e revogado o *Ato Declaratório Executivo DRF/FOR nº 032, de 10 de março de 2011*, com a conseqüente improcedência de toda a ação fiscal dele decorrente e arquivamento dos processos administrativos respectivos.

Na peça de impugnação dos Autos de Infração relativos à constituição dos créditos tributários envolvidos, a defesa repete os argumentos contra a suspensão da imunidade, acrescentando que (fls. 752):

*4.10 Não houve a alegada dissimulação, muito menos desvio de recursos do Defendente. Quanto a esse ponto, importa destacar que as mencionadas partes beneficiárias serão integralmente quitadas, e, aliás, já o foram em grande parte pela Companhia emissora, com os recursos obtidos nos investimentos realizados (Doc. 05). Com isso, fica*

*absolutamente fora de dúvida a legitimidade da operação. Tal circunstância, a propósito, poderá ser devidamente esclarecida por meio de perícia contábil, desde logo requerida.*

No item 9.1 da peça de impugnação mencionada (fls. 763) a entidade formula o quesito da perícia requerida nestes termos:

*A ACEF contabilizou o recebimento dos valores decorrentes do resgate das partes beneficiárias emitidas por COPEP? Caso afirmativa a resposta ao quesito anterior, em que data isso se deu? Quais foram os montantes? Em seguida indica para atuar como assistente técnico a Sra. Raimunda Doralice Menezes de Lima, CPF 366.158.46349, estabelecida na rua Júlio Cesar, 1830, Bloco 15, apto 101, CEP 60.425350, damas, casada, contadora, CRC Ce 014435/0-4.*

**II – AUTOS DE INFRAÇÃO** Em decorrência da expedição do Ato Declaratório de suspensão da imunidade, foram lavrados Autos de Infração, com aplicação da multa qualificada de 150%, relativos a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 12.834.391,91; Contribuição para o PIS/Pasep no valor de R\$ 631.948,12; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$ 4.671.226,99 e Contribuição para Financiamento da Seguridade social (COFINS) no valor de R\$ 2.904.358,77, alcançando o Crédito Tributário – consolidado até o dia 21.6.2011 – a importância de R\$ 21.041.925,79 (vinte e um milhões, quarenta e um mil, novecentos e vinte e cinco reais e setenta e nove centavos).

**IMPUGNAÇÃO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO** Tomando ciência dos Autos de Infração no dia 22 de junho de 2011, a ACEF apresentou impugnação em 21 de julho de 2011, às fls. 750/764, reiterando os termos da defesa apresentada contra o ato declaratório de suspensão da imunidade e acrescentando que as partes beneficiárias objeto da discussão sobre o desvio de recursos da Entidade já foram quitadas em grande parte pela Companhia emissora, com os recursos obtidos nos investimentos realizados (doc 05), circunstância que poderá ser esclarecida por meio de perícia contábil, desde logo requerida (item 4.10 – fls. 752).

**Sujeição Passiva Solidária** Apresenta os seguintes argumentos quanto à imputação de sujeição passiva solidária:

- os auditores fiscais tentam atribuir a terceiros, inteiramente estranhos aos quadros da ACEF, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos cobrados em razão da suspensão de sua imunidade;

- como tal atribuição de responsabilidade não tem fundamento na lei, os agentes do fisco amparam-se em versão fantasiosa dos fatos, dizem que a ACEF não teria uma sede social e que as senhoras NEIDE QUEIROZ FARACHE e ZÉLIA SOUZA PINTO não seriam as reais dirigentes da ACEF;

- isso não é verdade, a ACEF está regularmente estabelecida, primeiro no endereço indicado como sede, a partir do qual alugou os prédios necessários para o exercício de suas atividades educacionais (Doc. 06), que estão indicados pelo próprio agente fiscal no início do termo antes referido;

- a ACEF é sim dirigida por NEIDE QUEIROZ FARACHE e ZÉLIA SOUZA PINTO, como provam os documentos indicativos de sua relação com bancos, órgãos públicos e, principalmente, com seus clientes, alunos do Colégio Christus, nas quais sempre se faz representar por seus reais e únicos dirigentes (docs. 07 a 10);

- a condição de a ACEF ser uma das entidades mantenedoras daquele Colégio também não pode ser apontada como uma situação irregular. A Lei nº 9.394/1996, Lei de Diretrizes e Bases da Educação, prevê que as instituições privadas de ensino poderão ser instituídas e mantidas por uma ou mais pessoas físicas ou jurídicas de direito privado (art.20);

- o fato de a ACEF ter mantido o Professor José Lima de Carvalho Rocha como diretor do Colégio Christus, por sua vez, é perfeitamente natural, uma vez que ele já funcionava como diretor do Colégio há bastante tempo e desempenha seu papel com brilho e eficiência;

- a administração da ACEF como entidade mantenedora não se confunde com a direção do Colégio. São duas coisas distintas e separadas. Tanto é assim que o mesmo Colégio Christus tem algumas entidades mantenedoras, todas distintas umas das outras e com administração individualizada para cada uma delas. A direção do Colégio, contudo, é a mesma, de natureza pedagógica;

- nada justifica, portanto, a desconsideração da personalidade jurídica da ACEF e de seus dirigentes, como tenta fazer o agente fiscal autuante;

- a procederem todas as inverdades imaginadas pela fiscalização, a ACEF seria "mera representação jurídica" do Colégio Christus. Dizem os fiscais (erradamente) que a ACEF não teria sede, não teria representantes verdadeiros, não teria existência própria, nada.

- Seria apenas uma "casca" do próprio Colégio Christus, tendo sido esse, aliás, motivo usado para estender a sujeição passiva solidariamente ao Sr. José Lima de Carvalho Rocha;

- se procedentes os argumentos, por coerência, seria impositivo que os fiscais tivessem lavrado o auto de infração contra o próprio Colégio do qual a ACEF seria a "mera representação jurídica", considerando suas as receitas e as despesas da ACEF, para a obtenção de um resultado global, como se houvesse uma única mantenedora, decorrente da consideração conjunta de todas as demais;

- é contraditório considerar que a ACEF existe, para a finalidade de indicá-la como principal sujeito passivo (contribuinte) do presente auto de infração, partindo de sua escrita contábil para apurar o lucro tributável, mas, de outro lado, considerar que ela não existe, para indicar como responsáveis solidários, nos termos do art. 135 do CTN, pessoas que não fazem parte de seu quadro societário, mas seriam integrantes de outras pessoas jurídicas das quais ele seria a "representação";

- desse modo, vê-se que o auto de infração, no mérito, ou é improcedente por exigir dívida inexistente, de entidade imune; ou é improcedente, por evidente erro na eleição do sujeito passivo (contribuinte).

### **Multa Qualificada**

Quanto à multa de ofício lançada no percentual de 150%, entende que não está comprovada a alegativa dos fiscais para embasar a qualificação da penalidade, no sentido de que os fatos arrolados na notificação fiscal de suspensão da imunidade denotariam "conduta de cunho doloso visando subverter o fundamento constitucional do instituto da imunidade tributária, mediante a prática de atos simulados e abuso de forma", aduzindo que:

- não houve fraude ou simulação, todos os atos e negócios praticados retratam a realidade econômica e estão regularmente formalizados e escriturados na contabilidade da ACEF e das empresas com as quais firmou os contratos;

- não está demonstrada no auto de infração qual teria sido a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente (art. 71 da Lei nº 4.502, de 30.11.1964);

- também não está demonstrada qual teria sido a 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 imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento (art. 72 da Lei nº 4.502, de 30.11.1964);

- no caso presente, tudo foi feito às claras e sem ocultação de qualquer espécie, até porque todos os atos jurídicos em causa são válidos e legítimos. Não haveria e não há razão para ocultá-los ou dissimulá-los;

- os agentes autuantes não tiveram a menor dificuldade para realizar o lançamento aqui combatido, utilizando-se dos elementos que colheram nos livros da escrita contábil e fiscal da ACEF, que, segundo esses mesmos auditores fiscais, "*reúnem as condições para a apuração do lucro líquido de todo o período sob fiscalização.*";

- neste caso não houve e não há o *evidente intuito de fraude* que é exigido por lei como condição para a qualificação da multa, que, por isso mesmo, é ilegal.

### **Decadência**

A Suplicante entende que, como não houve intuito de fraude, a decadência do direito de o fisco lançar o tributo deve atender ao prazo fixado no § 4º, do art. 150, do CTN, ou seja, cinco anos contados do respectivo fato gerador.

Desse modo, alega que, no caso, o lançamento (auto de infração) ocorrido em 21 de junho de 2011, não poderia alcançar, com o IRPJ e a CSLL, o lucro auferido no primeiro trimestre de 2006, assim como não pode alcançar, com o PIS/COFINS, o faturamento relativo aos meses de janeiro a maio de 2006.

### **Pedido**

Após toda a exposição, a Autuada pede:

1) a realização de perícia contábil, destinada a esclarecer, sobretudo, a regularidade da operação relativa às partes beneficiárias, indicando assistente técnico e formulando os seguintes quesitos:

a) A ACEF contabilizou o recebimento dos valores decorrentes do resgate das partes beneficiárias emitidas por COPEP?

b) Caso afirmativa a resposta ao quesito anterior, em que data isso se deu? Quais foram os montantes?

2) caso algum outro fato seja considerado carente de comprovação e relevante para o deslinde deste feito, a oportunidade para exercer o direito de provar suas

afirmações por todos os meios lícitos de prova, inclusive e principalmente quando se tratar de contraprova, notadamente com a juntada posterior de documentos, realização de perícias, requisição de informações, ouvida de testemunhas a serem oportunamente arroladas, tudo desde logo requerido.

3) a intimação de sua representante legal, a Sra. NEIDE QUEIROZ FARACHE, CPF nº 141.367.91372, para sustentar oralmente suas razões de defesa na sessão de julgamento dos presentes autos na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Concluindo, requer o acolhimento da impugnação, julgando-se no todo IMPROCEDENTE a ação fiscal decorrente do auto de infração, que exige o pagamento do IRPJ relativo aos anos de 2006 e 2007, assim como os demais lançamentos reflexos de CSLL, COFINS e PIS, e o arquivamento dos autos. Pedes, sucessivamente, a desqualificação da multa com a respectiva redução para 75% e o reconhecimento da decadência relativa ao primeiro trimestre de 2006.

**III – TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA** Foi atribuída, em relação ao crédito tributário resultante da fiscalização, a co-responsabilidade aos Srs. José Lima de Carvalho Rocha (CPF 107.492.843-15), Davi Lima de Carvalho Rocha (CPF 170.953.363-34), Eduardo Lima de Carvalho Rocha (CPF 107.493.143-20) e Estevão Lima de Carvalho Rocha (CPF 221.767.643-15), por meio do Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 462/468).

**IMPUGNAÇÃO DO TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA** Irresignados, os co-responsáveis elencados no Termos de Sujeição Passiva compareceram aos autos apresentando as respectivas impugnações.

#### **José Lima de Carvalho Rocha**

Ciência do Termo de Sujeição Passiva em 27.6.2011 (fls. 746), impugnação apresentada em 21.7.2011, às fls. 1450/1454, resumida nos seguintes termos:

- o termo de sujeição passiva é nulo do ponto de vista formal porque o impugnante não tomou ciência da fiscalização, foi surpreendido com a comunicação de que seria responsável solidário pelo crédito tributário lançado ao final de um procedimento, do qual não teve conhecimento, nem oportunidade de participar;

- do ponto de vista substancial, a atribuição de responsabilidade é inválida (como é inválido todo o auto de infração), tendo em vista que a fiscalização:

- aplicou ao presente caso, por via transversa, o disposto no parágrafo único do art. 116 do CTN, que até o presente momento não foi regulamentado;

- desconsiderou atos válidos e eficazes por entender que “não teriam propósito negocial” ou que teriam sido praticados “com abuso de forma”. Para fazê-lo, porém, deveria, se fosse o caso, instaurar procedimento próprio, no qual tais aspectos pudessem ser discutidos de forma prévia ao lançamento de qualquer tributo, nos termos em que se pretendeu fazer com as disposições da MP 66/2002, a qual, todavia, quando convertida na Lei nº 10.637/2002, teve extirpados os artigos que cuidavam do assunto;

- atribuiu ao defendente a condição de verdadeiro dirigente da entidade autuada (ACEF), com base em suposições, sem oferecer qualquer elemento de prova;



recursos provenientes das partes beneficiárias alienadas, pois não é de débitos dessas pessoas jurídicas, indicadas na parte final do relatório, que se cogita aqui;

- já o art. 124, I, do CTN, cuida da apenas da FORMA como alguém, já passível de responsabilização nos termos dos art. 128 a 135 do CTN, poderá responder, se solidária ou subsidiariamente. Assim, também não tem relevo aqui, até porque o defendente não tem interesse jurídico comum nas situações que configuram o fato gerador dos tributos objeto de lançamento;

- por outro lado, não há irregularidade na operação realizada entre as pessoas jurídicas indicadas na parte final do relatório e a Companhia que alienou partes beneficiárias adquiridas pela entidade autuada;

- como reconhece o próprio fiscal, os recursos investidos pela entidade mantenedora continuam em seu patrimônio, devidamente contabilizados, não havendo sequer razão para a suspensão de sua imunidade;

- a prevalecer o entendimento da fiscalização, uma entidade imune não poderia sequer aplicar eventual superávit em fundo de investimento, que tivesse ações em sua carteira, pois isso implicaria a destinação de parte de seu patrimônio às companhias emissoras das tais ações. Na verdade, não é isso o que se dá, eis que a entidade imune está apenas realizando investimentos, adquirindo títulos (ou, no caso, partes beneficiárias) que continuam em seu patrimônio;

- isso deixa claro, também, o despropósito de aplicar, ao defendente, e a todos os demais alocados no polo passivo da autuação de que se cuida, a multa de 150%; não houve qualquer intuito de fraude; nenhum fato foi ocultado; nenhum documento foi adulterado ou falsificado; tudo o que aconteceu foi contabilizado da forma mais clara possível, sem ocultações; a fiscalização até poderia discordar do procedimento adotado pela entidade autuada, mas em momento algum pode dizer que esse procedimento lhe foi ocultado; não cabe, portanto, a aplicação da multa agravada, que, também ela, é indevida;

- protesta provar o alegado por todos os meios admitidos, a oitiva de testemunhas, a juntada posterior de documentos, a realização de perícias, tudo requerido;

- requer a sustentação oral de suas razões de defesa na sessão de julgamento em que se apreciará a impugnação; Pede que seu nome seja excluído do polo passivo do crédito tributário impugnado.

### **Estevão Lima de Carvalho Rocha**

Ciência do Termo de Sujeição Passiva em 25.6.2011 (fls. 744), impugnação apresentada em 20.7.2011, às fls. 1443/1447, resumida nos seguintes termos:

- o termo de sujeição passiva é nulo do ponto de vista formal porque o impugnante não tomou ciência da fiscalização, foi surpreendido com a comunicação de que seria responsável solidário pelo crédito tributário lançado ao final de um procedimento, do qual não teve conhecimento, nem oportunidade de participar;

- do ponto de vista material, a atribuição de responsabilidade também é descabida, pois o fato apontado – o impugnante ser sócio de três pessoas jurídicas que teriam celebrado contrato de sociedade em conta de participação (SCP) com a empresa COPEP, que sequer foi autuada – não pode configurar a norma invocada pelo fiscal (art. 135, III, e 124, I, do CTN);

- não há qualquer irregularidade em celebrar um contrato de sociedade em conta de participação com outra pessoa jurídica; o fato de os recursos empregados pela "COPEP" na aludida "SCP" serem oriundos de um investimento feito pela entidade autuada não torna a COPEP, nem as empresas que celebraram os contratos, responsáveis por possíveis débitos dessa entidade autuada;

- com menos razão se pode almejar a extensão dessa responsabilidade ao impugnante, sócio das empresas que se agregaram à pessoa jurídica que recebeu investimento da entidade autuada;

- o art. 135, III, do CTN, cuida da responsabilidade de diretores, gerentes e administradores por possíveis débitos das pessoas jurídicas por eles dirigidas, geridas ou administradas, decorrentes de fatos geradores praticados pessoalmente em tal mister, o que não é o caso dos autos. De fato, não se tem, aqui, dívida tributária de Comercial LCR e Representações Ltda., de LCR Viagens e Turismo Ltda ou de Auto Vale Veículos Ltda., sociedades que a fiscalização afirmou serem integradas pelo impugnante;

- tampouco se afirmou que o impugnante teria praticado qualquer irregularidade no âmbito da gestão dessas empresas, que pudesse ter gerado créditos tributários dos quais elas seriam as contribuintes e ele, na condição de gerente, co-responsável. Tudo o que se conjecturou no relatório fiscal teria supostamente se passado no âmbito da administração da entidade autuada, e não das empresas geridas pelo impugnante, sendo isso suficiente para afastar, por completo, a descabida pretensão fiscal;

- quanto ao art. 124, I, do CTN, sua relação com o presente caso é de impertinência ainda maior, pois sequer se pode falar em interesse do impugnante na situação que configura o fato gerador, que é um suposto lucro, ou faturamento, da entidade ACEF;

- “ Interesse” para os fins do citado artigo, é evidentemente o interesse jurídico, como se dá entre co-proprietários de um imóvel, em relação ao IPTU, ou entre marido e mulher casados em comunhão de bens, em relação ao IRPF. Não se pode dar à expressão o elastério pretendido pela fiscalização, sob pena de se terminar responsabilizando o empregado pela COFINS, pelo PIS e pelo ICMS devidos pela empresa, pois ele teria "interesse" nas vendas e no faturamento dela, sem o qual o seu salário não seria pago...

- não se pode absolutamente falar em "interesse comum", no caso, pois o impugnante não é integrante da entidade autuada, e nem o fiscal chegou a sequer conjecturar, no seu "relatório", de qualquer ato que pudesse ser imputado ao impugnante relativamente à tal ACEF;

- sem mencionar o nome do impugnante no relatório, o fiscal, depois de fazer ilações sobre o que teria sido feito por outras pessoas, arremata dizendo que "pelos mesmos motivos" o impugnante também seria responsável. Isso é absurdo, pois os "mesmos motivos", além de improcedentes, sequer seriam a ele aplicáveis, pela simples razão de que os tais "motivos" aludem ao comportamento de outras pessoas;

- em relação especificamente ao impugnante ESTEVÃO LIMA DE CARVALHO ROCHA, o fiscal não indicou, sequer no plano da conjectura, qual teria sido o ato praticado pessoalmente, que o tornaria responsável pelo crédito tributário ora constituído;

- protesta provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, tais como a ouvida de testemunhas, a juntada de documentos, a realização de perícias, tudo desde logo requerido;

- pede que seja intimado para fazer sustentação oral de suas razões de defesa na sessão de julgamento, em que se apreciará a impugnação; Finalmente, requer o acolhimento integral da defesa, para excluí-lo do pólo passivo do crédito tributário lançado.

### **David Lima de Carvalho Rocha**

Ciência do Termo de Sujeição Passiva em 25.6.2011 (fls. 745), impugnação apresentada em 20.7.2011, às fls. 1457/1460, resumida nos seguintes termos:

- o termo de sujeição passiva é nulo do ponto de vista formal porque o impugnante não tomou ciência da fiscalização, foi surpreendido com a comunicação de que seria responsável solidário pelo crédito tributário lançado ao final de um procedimento, do qual não teve conhecimento, nem oportunidade de participar;

- do ponto de vista substancial, a atribuição de responsabilidade também não encontra amparo no direito tributário brasileiro, pois por meio dela se pretende responsabilizar o impugnante por débitos exigidos da ACEF, entidade que teria investido recursos em outra empresa [COPEP], a qual depois associou-se a outras, sendo a única relação de sua pessoa com tudo isso o fato de fazer parte do quadro societário destas últimas;

- as pessoas jurídicas integradas pelo impugnante não participaram da prestação dos serviços educacionais, que originaram o faturamento e o lucro, objeto do auto de infração lavrado contra a ACEF; assim, é inviável responsabilizá-las pelos tributos exigidos;

- mais inviável ainda é responsabilizar o defendente, apenas por ser membro de tais empresas;

- o art. 135 do CTN, foi invocado equivocadamente pela fiscalização, pois tal dispositivo trata da responsabilidade de diretores de pessoas jurídicas, por débitos devidos por elas, decorrentes de irregularidade no exercício desse cargo; no caso, o débito não foi lançado contra nenhuma das empresas arroladas na última folha do relatório fiscal;

- sequer foi mencionada qualquer participação do defendente nas decisões ou nos atos praticados pela entidade autuada, a ACEF;

- o fato de o defendente ser membro de pessoas jurídicas que se associaram a outra que, por sua vez, teria recebido investimentos da entidade autuada não violou qualquer disposição legal;

- esses atos são válidos, pois só poderiam ser desconsiderados seguindo-se o procedimento aludido pelo parágrafo único do art. 116 do CTN, a ser previsto em lei ordinária; - por outro lado, não há, nos arts. 128 a 135 do CTN, autorização para responsabilizar pessoas que estejam na situação do defendente;

- o art. 124, I, do CTN, também não ampara a pretensão fiscal, porque por meio dele não se pode responsabilizar pessoas que, à luz dos arts. 128 a 135, não possam ser consideradas previamente responsáveis; do contrário, interpretação isolada, do art. 124, II, do CTN, daria ao legislador autorização para responsabilizar qualquer pessoa, em

qualquer situação, por qualquer débito, o que aniquilaria todo o sistema tributário brasileiro;

- protesta provar o alegado por todos os meios admitidos, a oitiva de testemunhas, a juntada posterior de documentos, a realização de perícias, tudo requerido;

- requer a sustentação oral de suas razões de defesa na sessão de julgamento em que se apreciará a impugnação; Pede que seu nome seja excluído do polo passivo do crédito tributário impugnado.

### **Eduardo Lima de Carvalho Rocha**

Ciência do Termo de Sujeição Passiva em 19.7.2011 (fls. 747), impugnação apresentada em 03.08.2011, às fls. 1462/1466, resumida nos seguintes termos:

- o termo de sujeição passiva é nulo do ponto de vista formal porque o impugnante não tomou ciência da fiscalização, foi surpreendido com a comunicação de que seria responsável solidário pelo crédito tributário lançado ao final de um procedimento, do qual não teve conhecimento, nem oportunidade de participar;

- a responsabilidade de terceiro, prevista no art. 134 do CTN, não contempla a situação do impugnante, que é sócio das empresas Metalúrgica LCR Ltda. e LCR Confecções LOAN LTDA, as quais celebraram contratos de sociedade por conta de participação com a COPEP, enquanto esta, por sua vez, havia alienado partes beneficiárias à entidade ACEF, que sofreu o auto de infração discutido no processo;

- o art. 135 do CTN, invocado pela fiscalização, também não se aplica ao caso, pois tal dispositivo trata da responsabilidade de dirigentes de pessoas jurídicas, pelos débitos, devidos por elas, decorrentes de irregularidades praticadas no exercício desse cargo;

- na presente situação, o débito não foi lançado contra as empresas dirigidas pelo impugnante;

- a questão gira em torno da gerência da entidade autuada, sobre a qual o defendente não tem participação;

- o art. 124, I, do CTN, também não ampara a pretensão fiscal, porque *solidária* é a *forma* como alguém, que já pode ser considerado responsável (nos termos dos arts. 128 a 135 do CTN), poderá ser chamado a solver o débito; a responsabilidade pode ser subsidiária ou solidária (nos casos do art. 124);

- além disso, o art. 124, I, do CTN, aplica-se quando existe interesse jurídico comum na situação que configura o fato gerador, a exemplo dos co-proprietários de um imóvel rural, no caso do ITR;

neste caso, não há interesse do impugnante nos fatos geradores envolvidos;

- com o uso de outras palavras, os fiscais, invocando o art. 149 do CTN, como mero artifício para burlar a regra clara do parágrafo único do art. 116, do CTN, procederam a uma desconsideração de negócios e atos jurídicos existentes, válidos e eficazes, o que o art. 116, parágrafo único do CTN, permite, *desde que observados os procedimentos a serem previsto em lei ordinária, o que até hoje não foi feito*;

- pede para fazer uso de todos os meios de prova em direito admitidos, a exemplo da ouvida de testemunhas, da juntada posterior de documentos e da realização de perícias, tudo desde logo requerido;

Finalmente, requer exclusão do pólo passivo do crédito tributário lançado.

A 3ª Turma da DRJ em Fortaleza-CE analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 08-22.927, de 22 de fevereiro de 2012 (fls. 1475/1534), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2006, 2007*

*IMUNIDADE. SUSPENSÃO. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO.*

*Constitui infração aos requisitos para o gozo da imunidade, ferindo os incisos I e II do art. 14 do CTN, a aplicação irregular do superávit de instituição de educação, por meio da aquisição simulada de partes beneficiárias de empresa mercantil, para posterior partilha, mediante a formação de sociedades em conta de participação, entre empresas pertencentes aos familiares dos proprietários do colégio, em que foram geradas as receitas da atividade educacional.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.*

*As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal possuem responsabilidade solidária, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN, em relação ao crédito tributário lançado de ofício.*

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA TRIBUTÁRIA.*

*Responde solidariamente com a pessoa jurídica autuada pelos créditos tributários aquele que detendo, de fato, o poder decisório sobre a entidade imune, agiu com excesso de poderes e/ou infração à lei, nos termos do artigo 135, III, do CTN.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2006, 2007*

*DILAÇÃO PROBATÓRIA. OITIVA DE TESTEMUNHA.*

*A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, salvo as exceções previstas na legislação, quando devidamente comprovadas nos autos. Não há previsão legal para que se realize oitiva de testemunhas no julgamento administrativo fiscal, mormente quando os elementos contidos nos autos são suficientes para solucionar o litígio.*

*PEDIDO DE PERÍCIA E/OU DILIGÊNCIA.*

*Considera-se não formulado o pedido de perícia/diligência que não satisfaz os requisitos previstos na legislação de regência. Indefere-se o*

*pedido de perícia/diligência quando estão presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à solução da lide.*

#### MEIOS DE PROVA.

*A prova de infração fiscal pode ser realizada por todos os meios admitidos em direito, inclusive a presuntiva, com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (arts. 131 e 332 do CPC e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972).*

#### PROVAS INDICIÁRIAS.

*A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por uma prova única, direta, concludente por si só; ou por um conjunto de indícios que, isoladamente, nada atestam, mas agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.*

#### SIMULAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO.

*Caracteriza-se o ato simulado pela aplicação do superávit da entidade imune na aquisição de partes beneficiárias de empresa mercantil, destinando-se os recursos em seguida para sociedades em conta de participação, quando se constata que o negócio efetivamente realizado, ou seja, a vontade não declarada, consistiu na distribuição dos recursos entre os familiares dos proprietários do colégio em que se realiza a atividade educacional, todos sócios das empresas beneficiadas com o aporte de capital.*

#### ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

*Ano-calendário: 2006, 2007*

*SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. LUCRO REAL. É cabível a exigência do imposto de renda apurado de ofício sobre o lucro real, quando a instituição de educação que teve a imunidade suspensa mantém escrituração regular, permitindo a extração das informações para a composição da base de cálculo do imposto.*

#### DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

*Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CNT). Todavia, quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no art. 173, I, do CTN.*

#### MULTA QUALIFICADA.

*Aplica-se a multa qualificada de 150% quando resta comprovado nos autos a conduta dolosa, praticada para evitar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, configurando a sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.*

*LANÇAMENTO DECORRENTES.*

*A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), aplica-se aos lançamentos decorrentes (CSLL, PIS/Pasep e COFINS), quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.*

*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido*

Cientes da decisão de primeira instância em 30/04/2012, conforme Avisos de Recebimento à fl. 1553/1557, a contribuinte autuada e os responsáveis tributários arrolados apresentaram recurso voluntário em 23/05/2012.

**DO RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO POR ACEF**

No recurso interposto (fls. 1559/1696), a autuada alega preliminarmente a ocorrência de cerceamento de direito de defesa tendo em vista que a decisão recorrida indeferiu o seu pedido de realização de perícia, com o qual pretendia demonstrar a inexistência da infração apontada na autuação.

No mérito, a autuada, ora recorrente, repete em linhas gerais os argumentos deduzidos em sua impugnação, dos quais destaca:

- a) Que a imunidade foi suspensa e a autuação lavrada, porque o Delegado da Receita federal desconsiderou um investimento feito pela recorrente para considerá-lo como distribuição de lucros, o que não condiz com a verdade;
- b) Que o ato jurídico perfeito de compra das partes beneficiárias pela recorrente não poderia ser simplesmente desconsiderado;
- c) Que a desconsideração de negócios jurídicos prevista no art. 116 do CTN depende da regulamentação dos procedimentos por lei ordinária;
- d) Que a decisão e 1a. instância tangenciou essa questão afirmando não ter havido desconsideração de atos lícitos, nos termos do art. 116 do CTN, mas sim a caracterização de simulação prevista no art. 149 do CTN, mas não foi o que de fato ocorreu;
- e) Que todos os atos praticados pela recorrente foram lícitos e declarados ao Fisco, não havendo nenhuma simulação;
- f) Que da forma como foi realizada, portanto, toda a ação fiscal é nula de pleno direito, por ofensa ao disposto na parte final do parágrafo único do art. 116 do CTN;
- g) Que nada justifica a desconsideração de compra das partes beneficiárias que foi feita às claras e com o devido registro contábil, nos termos da lei que regula esse tipo de operação e com propósito comercial.

- h) Que não houve desvio de recursos da recorrente, pois todas as partes beneficiárias serão quitadas e que, aliás, grande parte já teria sido quitada pela Companhia emissora com recursos obtidos nos investimentos, o que poderia ser confirmado pela perícia solicitada e que foi indeferida;
- i) Que o investimento feito é de longo prazo e que, pela sua própria natureza, não tem valor certo de remuneração, e que o seu maior retorno ainda está por vir;
- j) Que a existência de superávit não viola a lei e que a sua aplicação tem por objetivo a constituição de fundo de reserva para a futura expansão das atividades
- k) Que a regularidade de sua escrituração faz prova a seu favor, conforme preceitua o art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda;
- l) Que a perícia contábil arbitrariamente indeferida poderia demonstrar que nenhum patrimônio foi distribuído e que não houver violação ao art. 14 do CTN;
- m) Que a decisão de 1º grau estaria equivocada ao afirmar que a realização e investimentos que desembocaram em empresas privadas seria irregular, pois implicaria em aplicação em atividade não ligadas às finalidades essenciais;
- n) Que o patrimônio da recorrente manteve-se íntegro, composto das partes beneficiárias e dos direitos dela decorrentes;
- o) Que é irrelevante a forma com que a COPEP utilizou-se dos recursos investidos, desde que os recursos destinem-se a preservação do patrimônio da recorrente e em momento subsequente seja investido nas suas atividades essenciais;
- p) Que só se tais partes beneficiárias não fossem honradas, “dependendo de como isso viesse a acontecer, se poderia cogitar de distribuição do patrimônio, o que porém não é o caso dos autos”;
- q) Que o que importa é saber o que acontece com os rendimentos obtidos com o investimento realizado, “sendo certo que em momento algum a fiscalização afirmou que as partes beneficiárias não teriam sido honradas pela COPEP ou que os rendimentos advindos do investimento feito pela ACEF seriam ou teriam sido aplicados de forma indevida”;
- r) Que quanto à decadência dever ser aplicado o disposto no art. 150, § 4º do CTN, pois não teria havido dolo, fraude ou simulação;

A recorrente reitera os argumentos quanto à imputação de sujeição passiva solidária a terceiros, concluindo que se preponderar a ótica da fiscalização poderia caracterizar-se erro na eleição do sujeito passivo.

Insurge-se, ainda, contra a qualificação da multa, sustentando inexistir a comprovação de dolo, fraude ou simulação no caso sob exame.

Ao final requer a realização da perícia contábil, conforme pedido na impugnação, e ao final seja provido o recurso voluntário, com a extinção do crédito tributário e o arquivamento deste processo administrativo.

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO PELOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS**

### **Eduardo Lima de Carvalho Rocha**

O recorrente apresenta recurso voluntário no qual reitera em grande parte os argumentos contidos na sua impugnação, aduzindo especialmente:

a) Que embora os julgadores de 1ª instância tenham reconhecido a total inaplicabilidade do art. 135 do CTN, uma vez que não é sócio ou administrador da autuada, quer de fato ou de direito, equivocadamente mantiveram a sua responsabilização, com amparo no art. 124, inc. I do CTN;

b) Que é sócio de empresas que celebraram contratos de sociedade em conta de participação com a empresa COPEP que, por sua vez, havia alienado partes beneficiárias à autuada;

c) Que não há qualquer irregularidade nos mencionados negócios realizados, sendo despropositado que tudo seja desconsiderado para exigir do recorrente, que nem sócio é da autuada, o tributo por ela devido;

d) Que tampouco pode ser exigida a multa agravada de 150%, pois não pode ser responsabilizado por negócios que deram causa a autuação, apenas porque é sócio das empresas que receberam investimentos da COPEP, ainda mais que os mesmos foram feitos às claras, sem qualquer adulteração ou fraude;

e) Que a responsabilização solidária prevista no art. 124, inc. I do CTN “é a forma como alguém, que já pode ser considerado responsável (nos termos dos arts. 128 a 135 do CTN), poderá ser chamado a solver o débito”, não podendo esse dispositivo ser aplicado de forma apartada dos demais;

f) Que, além disso, o art. 124, inc. I se refere à responsabilidade de pessoas que tenham interesse comum na situação que configura o fato gerador da obrigação tributária e que, no caso, não é sócio, gerente, preposto, administrador, empregado, nem tem qualquer relação com a entidade autuada, sendo absurdo responder pelos seus débitos;

g) Que não há interesse algum do recorrente nos fatos geradores ocorridos, nem jurídico, nem de fato, pois embora seja sócio de empresas com entidade que recebeu investimentos da autuada, isso não faz dela interessada nos resultados da entidade autuada, e menos ainda o recorrente que é apenas sócio da Metalúrgica LCR e não a entidade autuada, nem da COPEP;

h) Alega ainda, subsidiariamente, a nulidade formal da responsabilização solidária, na medida em que somente ao final do procedimento de fiscalização foi notificado do lançamento e de sua responsabilização.

Ao final pede provimento ao seu recurso voluntário e a sua retirada do pólo passivo da atuação, da qual não pode ser indicado como responsável solidário.

### **José Lima de Carvalho Rocha**

O recorrente apresenta recurso voluntário no qual reitera em grande parte os argumentos contidos na sua impugnação, aduzindo especialmente:

a) Que é inadmissível o entendimento da turma julgadora de 1ª instância segundo o qual ao recorrente seria responsável tributário pelos créditos lançados, nos termos do art. 124, inc. I do CTN, por ter interesse comum na situação que constituiu o fato gerador;

b) Que o interesse a que se refere o dispositivo é interesse jurídico e não mero interesse de fato que poderia existir se os fatos alegados pelo Fisco fossem verdadeiros;

c) Que a autoridade julgadora de primeira instância considerou existente o interesse do recorrente em razão de sua participação em uma suposta sociedade de fato, que jamais existiu a não ser no raciocínio dos agentes do Fisco;

d) Que é frágil o argumento da autoridade julgadora ao imputar a responsabilidade prevista no art. 135 ao recorrente, pois a responsabilidade diz respeito a obrigação tributária decorrente de atos praticados por aquele a quem a mesma é atribuída;

e) Que no caso que se cuida as obrigações tributárias decorrem de atividades inteiramente lícitas desenvolvidas pela pessoa jurídica atuada;

f) Que a atribuição de responsabilidade deu-se sem que o recorrente ao menos tivesse conhecimento oficial das diligências da fiscalização e que não teve a oportunidade de contestar a existência de qualquer fato que a fiscalização adotou como pressuposto para a atuação e responsabilização;

g) Que não tem interesse jurídico na situação que constituiria o fato gerador da obrigação; que não é, nem nunca foi dirigente da pessoa jurídica atuada; que não há base probatória para a afirmação de que o recorrente é o representante de fato da pessoa jurídica; que há apenas o registro dele como diretor pedagógico da escola mantida pela entidade atuada;

h) Que é incabível a aplicação da multa qualificada no caso dos chamados planejamentos tributários, que visam a impedir o nascimento da obrigação tributária ou reduzir o valor do tributo devido porque os atos ou

negócios jurídicos são lícitos e não envolvem a ocultação de fatos, como no caso que se cuida;

i) Que a desconsideração de negócios jurídicos pelo Fisco, nos termos do art. 116, parágrafo único do CTN, carece de regulamentação por lei ordinária, conforme doutrina indicada; e

j) Que sofreu flagrante cerceamento do direito de defesa, pois só teve ciência da ação fiscal quando intimado da lavratura do termo de sujeição passiva solidária e que em sua impugnação pediu a produção de provas testemunhais, realização de perícia, juntada de novos documentos e direito de assistir ao julgamento, mas tudo lhe foi negado.

Ao final requer que seja julgada improcedente a ação fiscal ou seja excluída a responsabilidade solidária atribuída e, sucessivamente, que se exclua a multa qualificada ou, ainda, seja anulado o julgamento de primeira instância, para novo julgamento, com direito do recorrente a produzir as provas requeridas.

### **Estevão Lima de Carvalho Rocha**

O recorrente apresenta recurso voluntário no qual reitera em grande parte os argumentos contidos na sua impugnação, aduzindo especialmente:

a) Que há nulidade formal do procedimento de responsabilização, pois não teve conhecimento nem oportunidade de participar do procedimento fiscalizatório;

b) Que a autoridade julgadora de 1ª instância reconheceu que o art. 135 do CTN não se aplica ao recorrente, que não é sócio, nem administrador da pessoa jurídica atuada, mas manteve a imputação com base no art. 124, inc. I do CTN;

c) Que tal imputação não se sustenta, pois o fato de ser sócio de pessoas jurídicas que celebraram contrato de sociedade em conta de participação com a COPEP, da qual a atuada adquiriu partes beneficiárias é insuficiente para manter a responsabilização;

d) Que não há que se falar em interesse comum entre o recorrente e a atuada apenas porque o recorrente é sócio de uma sociedade que recebeu investimentos de uma companhia que, por sua vez, teve partes beneficiárias adquiridas pela ACEF; e

e) Que o interesse comum previsto na lei deve ser jurídico, o que não existe no presente caso.

Ao final requer o acolhimento do recurso e a sua exclusão do pólo passivo tributário.

**David Lima de Carvalho Rocha**

O recorrente apresenta recurso voluntário no qual reitera em grande parte os argumentos contidos na sua impugnação, aduzindo especialmente:

a) Que deve ser reconhecida a nulidade formal do lançamento, pelo menos no que toca ao recorrente, na condição de co-responsável, na medida em que não foi cientificado em momento algum do procedimento de fiscalização com relação às apurações efetuadas que culminaram na autuação;

b) Que se equivoca o acórdão recorrido na parte que considera que a aplicação isolada do art. 124, inc. I do CTN autorizaria a responsabilização solidária do recorrente pelos supostos débitos da ACEF, pois o interesse comum a que alude o dispositivo seria interesse jurídico comum e não interesse de fato;

c) Que o art. 124, I do CTN não cuida de atribuição de responsabilidade, mas sim regula a forma de como alguém que já pode ser considerado responsável por outros motivos, será responsabilizado;

d) Que no caso concreto, o recorrente é sócio de pessoas jurídicas que celebraram contratos de sociedade em conta de participação com uma Companhia, que por sua vez teria alienado partes beneficiárias à ACEF, não sendo possível, por liame tão indireto, ser responsabilizados pelos débitos da autuada; e

e) Que a situação descrita nos autos não faz, de modo algum, do recorrente titular de interesse comum com a ACEF em relação às suas receitas, sendo inaplicável ao caso o art. 124, I do CTN.

Ao final requer o acolhimento integral de suas razões de defesa e a conseqüente extinção do crédito tributário atacado ou, pelo menos, a sua exclusão do pólo passivo correspondente.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência. Assim, dele tomo conhecimento.

Analisando os presentes autos, constato que não se encontram em condições de julgamento, pelas razões que passo a expor.

A discussão no presente processo abrange a suspensão da imunidade de entidade de ensino em face de violação aos incisos I e II do art. 14 do CTN, com o conseqüente lançamento dos tributos devidos, bem como a atribuição de responsabilidade solidária a terceiros, por atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social e estatutos, na condição de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas (art. 135, III do CTN) e por interesse comum no fato gerador que constituiu obrigação (art. 124, I do CTN).

A pessoa jurídica indicada como sujeito passivo, ora recorrente, alega que os atos praticados não violam os preceitos condicionadores da imunidade previstos no art. 14 do CTN, pois não houve distribuição de qualquer parcela do seu patrimônio ou de suas rendas, nem desvio dos recursos da manutenção de seus objetivos institucionais. Alega que os valores utilizados na aquisição de partes beneficiárias emitidas pela empresa COPEP consistem em investimentos com vistas a obtenção de novas rendas para futuro investimento na expansão de suas próprias atividades e que tais aplicações são lícitas e que encontram respaldo inclusive na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Alega ainda que, inclusive, grande parte dos valores investidos já teriam sido devolvidos pela empresa investida nos anos subseqüente, o que pretendia demonstrar mediante a realização de perícia, negada pela decisão de primeira instância.

Os responsáveis tributários indicados, por sua vez, também recorrem da decisão de primeiro grau e negam ter qualquer interesse jurídico em comum nos fatos geradores que ensejaram a autuação, propugnando pela sua exclusão do pólo passivo da demanda.

Examinando os documentos acostados aos autos verifico que a interessada é uma das entidades mantenedoras da rede de escola Christus, com sede na cidade de Fortaleza-Ce que também teria como mantenedoras outras pessoas jurídicas. A interessada obteve superávits expressivos nos anos de 2006 e 2007, períodos em que efetuou a aquisição de partes beneficiárias emitidas pela empresa COPEP, fundada em final de 2005. A fiscalização apurou que esses valores uma vez creditados nas contas bancárias da empresa COPEP foram imediatamente transferidos para diversas pessoas jurídicas a título de investimentos em sociedades de conta de participação nas quais a empresa COPEP capitalizou cerca de 98% das quotas das sociedade, mas figurava como sócia oculta, cabendo o papel de sócias-ostensivas às pessoas jurídicas minoritárias nas sociedades criadas.

Entre as pessoas jurídicas que receberam o repasse de recursos da COPEP verifica-se pelos documentos acostados aos autos que pelo menos cinco delas exercem atividades na área de educação, sendo que pelo menos quatro das sociedades em conta de participação criadas tinham por objeto desenvolver empreendimentos educacionais.

Assim, para a correta análise e compreensão de todos os fatos ora discutidos e deslinde das questões envolvidas, julgo necessário que sejam colhidos mais elementos acerca dessas pessoas jurídicas que exercem atividades educacionais, especialmente se integram o grupo de entidades mantenedoras ou que atuam sob a denominação de Colégio Christus, qual o seu quadro societário, natureza jurídica, regime de tributação adotado, etc.

Além disso, ante a alegação da interessada de que os valores repassados à empresa COPEP o foram a título de investimento, julgo importante que se traga aos autos documentação contábil da ACEF e da COPEP, de pelo menos três anos subseqüentes ao do período compreendido na autuação (2008 a 2010), que demonstrem o retorno financeiro do investimento obtido nesses períodos, bem como os valores recebidos pela empresa COPEP a título de resultado nas Sociedades em Conta de Participação que constituiu com os recursos obtidos com a alienação das partes beneficiárias à ACEF.

Da mesma forma, devem ser trazidos aos autos as demonstrações de resultados das sócias ostensivas nas SCP criadas nesse mesmo período (2008 a 2010).

Por fim, atendendo em parte o pleito da interessada quanto à solicitação de perícia, entendo que deve ser oportunizada à mesma a apresentação dos elementos e conclusões que demonstrem se a ACEF contabilizou o recebimento dos valores decorrentes do resgate das partes beneficiárias emitidas por COPEP e, em caso afirmativo, em que data isso se deu e quais foram os montantes.

Como é cediço, o processo administrativo fiscal é regido, além de outros, pelos princípios da instrumentalidade processual e da verdade material, cabendo ao julgador sopesar os elementos do processo e, sendo imprescindível, promover as medidas necessárias para sanear o processo com vistas a um julgamento justo e objetivo.

A jurisprudência administrativa é pacífica quanto à observância do princípio da verdade material, tendo a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciado sobre isto no Acórdão CSRF/0304.371, in verbis:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO — PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCADA VERDADE MATERIAL. A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. "No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento". (Ac. 1031 8789 — 3ª Câmara 1º C.C.). grifei*

Ante ao exposto, observando o disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, considero imprescindível a realização de diligências para dirimir as dúvidas acima expostas.

Assim, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência, devendo os presentes autos retornar à unidade de origem para que a autoridade preparadora designe autoridade fiscal competente para:

a) Verificar, juntando aos autos os respectivos elementos de comprovação (contrato social ou estatutos com respectivas alterações, CNPJ, DIPJ, Balanços e Demonstrações de Resultados etc), em relação a cada uma das pessoas jurídicas abaixo relacionadas, no período de 2006 a 2010:

- qual a atividade desenvolvida;
- se integrava o grupo de escolas mantenedoras ou que atuam sob a denominação de Colégio Christus;
- qual a composição de seu quadro societário; (inclusive modificações eventualmente ocorridas)
- quais os administradores responsáveis; e
- qual o regime de tributação adotado nesse período.

<b>NOME DA PESSOA JURÍDICA</b>	<b>CNPJ</b>
Apel Associação Pró-Ensino Ltda	01.434.589/0001-07
Instituto Educacional Christus Ltda	41.595.505/0001-23
Ipade – Instituto para o Desenvolvimento da Educação Ltda	04.102.843/0001-50
Escola 21 de Março Ltda	03.385.687/0001-19
Instituto de Educação e Cultura Sapiens Ltda	07.731.949/0001-88

b) Verificar em relação às demais pessoas jurídicas, sócias ostensivas nas SCP abaixo relacionadas, trazendo aos autos os elementos de comprovação (contrato social ou estatutos com respectivas alterações, CNPJ, DIPJ, etc), no período de 2006 a 2010:

- qual a atividade desenvolvida;
- qual a composição de seu quadro societário; (inclusive modificações eventualmente ocorridas)
- quais os administradores responsáveis;

<b>NOME DA PESSOA JURÍDICA</b>	<b>CNPJ</b>
Copy Vip, Com. Repres. e Serviços Ltda	41.330.861/0001-15
Gráfica e Editora LCR Ltda.	23.481.062/0001-68
Metalúrgica LCR Ltda	06.04.777/0001-59

Construtora e Imobiliária LCR Ltda	06.084.388/0001-32
LCR Viagens e Turismo Ltda	35.211.069/0001-49
ORMEL- Organização e Métodos Ltda	00.808.751/0001-39
ELO Distribuidora Ltda	73.346.462/0001-39
GRAFEL- Gráfica e Editora Ltda	07.768.454/0001-56
Comercial LCR Representações Ltda	06.882.609/0001-18
LCR Confeções Loan Ltda	06.828.545/0001-77
Autovale Veículos Ltda	69.360.576/0001-66
Novem Construções Ltda	12.454.377/0001-08

c) Apurar, na escrituração contábil da interessada (ACEF) e da COPEP dos anos de 2008 a 2010, se existem registros de recebimentos/pagamentos de rendimentos relativos às partes beneficiárias, nos moldes previstos nos certificados emitidos, e em quais montantes, juntando aos autos as respectivas cópias dos livros diário, razão e outros elementos comprobatórios, se houver;

d) Verificar, na escrituração contábil da empresa COPEP dos anos de 2008 a 2010, se existem registros de valores recebidos a título de resultado nas Sociedades em Conta de Participação que constituiu com os recursos obtidos com a alienação das partes beneficiárias à ACEF, especificando quais as origens e montantes respectivos, juntando aos autos as respectivas cópias dos livros diário, razão e outros elementos comprobatórios, se houver;

e) Verificar junto às empresas (sócias ostensivas), os resultados apurados nas sociedades em conta de participação constituídas e se os valores, eventualmente distribuídos são proporcionais aos resultados apurados e à participação da COPEP nas SCP, juntando aos autos os balanços patrimoniais e as demonstrações de resultado das SCP nos anos de 2008 a 2010;

f) Juntar aos autos cópia da DIPJ, dos anos de 2008 a 2010, da interessada (ACEF), da COPEP e de todas pessoas jurídicas com as quais esta última firmou contratos de sociedades em conta de participação; e

g) Intimar a interessada a apresentar os elementos comprobatórios que demonstrem se a ACEF contabilizou o recebimento dos valores decorrentes do resgate das partes beneficiárias emitidas pela COPEP e, em caso afirmativo, em que data isso se deu e quais foram os montantes.

A autoridade fiscal designada ao cumprimento das diligências solicitadas deverá elaborar Relatório Fiscal sobre o fatos apurados e elementos coligidos.

Os recorrentes (sujeito passivo e responsáveis tributários arrolados) devem ser cientificados das diligências realizadas mediante recebimento de cópia do Relatório Fiscal,

Processo nº 10380.723668/2010-35  
Resolução nº **1302-000.270**

**S1-C3T2**  
Fl. 1.732

---

assinalando prazo para que, desejando, se manifestem sobre o seu conteúdo, com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.

Após esgotado o prazo para a manifestação da interessada e dos responsáveis tributários arrolados, os autos devem retornar a este colegiado para a apreciação do Recurso Voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de outubro de 2013

*(assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator