



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10380.723670/2010-12
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-003.378 – 1ª Turma
Sessão de 5 de fevereiro de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - SUSPENSÃO DE IMUNIDADE
Recorrente INSTITUTO ASSISTENCIAL DE SPORTO EDUCATIVO IADE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM.
ASPECTOS ECONÔMICO E JURÍDICO.

São solidariamente obrigadas aquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Pessoas atuando de maneira concorrente, valendo-se de construções artificiais e ardilosas para se esquivar de obrigações tributárias, são atraídas para o pólo passivo da obrigação tributária, vez que se caracteriza o interesse tanto econômico quanto jurídico, implicando na solidariedade prevista no art. 124, inciso I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de anulação do acórdão recorrido, suscitada pelo conselheiro Flávio Franco Corrêa, o qual restou vencido. Em relação aos responsáveis solidários Eduardo Lima de Carvalho Rocha e David Lima de Carvalho Rocha, por maioria de votos, acordam em conhecer dos Recursos Especiais, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura (relator) e Flávio Franco Corrêa, que não conheceram desses recursos. Em relação ao responsável solidário José Lima de Carvalho Rocha, por maioria de votos, acordam em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto e Daniele Souto Rodrigues Amadio, que conheceram desse recurso. No mérito, apenas em relação aos recursos de Eduardo Lima de Carvalho Rocha e David Lima de Carvalho Rocha, por maioria de votos, acordam em negar-lhes provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhes deram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Cristiane Silva Costa. Designado para redigir o voto vencedor, em relação ao conhecimento, o conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura – Relator

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo – Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo.

Relatório

São Recursos Especiais interpostos por (i) JOSÉ LIMA DE CARVALHO ROCHA (e-fls. 1666 e segs.), (ii) DAVI LIMA DE CARVALHO ROCHA (e-fls. 1618 e segs.) e (iii) EDUARDO LIMA DE CARVALHO ROCHA (e-fls. 1536 e segs.), responsáveis tributários solidários em relação ao crédito constituído contra o INSTITUTO ASSISTENCIAL DE SPORTO EDUCATIVO - IADE ("Contribuinte"), em face da decisão proferida no Acórdão nº 1301-001.345 (e-fls. 1.436 e segs.), pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção, na sessão de 03/12/13, no qual foi negado provimento aos recursos voluntários.

Resumo Processual

O Contribuinte foi notificado da suspensão da imunidade tributária (Ato Declaratório Executivo n. 031/2011, e-fls. 362). Em decorrência, foram lavrados autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS para os anos-calendário de 2007 e 2008, relativos a resultados operacionais não declarados (e-fls 382 e segs). A multa proporcional foi qualificada (150%).

Foram incluídos no pólo passivo da obrigação tributária 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).

O Contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram impugnação.

O Colegiado da primeira instância (DRJ) manteve integralmente os lançamentos (e-fls. 1.214 e segs.), a suspensão da imunidade tributária, a qualificação das multas e a responsabilidade solidária das pessoas físicas.

Foram interpostos recursos voluntários pela Contribuinte e sujeitos passivos indiretos. A1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção, na sessão de 03/12/13, negou provimento aos recursos (e-fls. 1.436 e segs.). O contribuinte opôs embargos de declaração para suprimir suposta omissão. Os embargos não foram admitidos (e-fls. 1.847).

O Contribuinte não interpôs recurso especial. Por sua vez, foram interpostos recursos especiais pelos sujeitos passivos indiretos. O despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 2.226 e segs) negou seguimento ao recurso de Estevão Lima de Carvalho Rocha, deu seguimento aos recursos de Davi Lima de Carvalho Rocha e Eduardo Lima de Carvalho Rocha (matéria responsabilidade tributária) e deu seguimento parcial ao recurso de José Lima de Carvalho Rocha para a matéria responsabilidade tributária, sendo que nos três recursos admitidos o seguimento deu-se com base no paradigma nº 1302-001.322.

A PGFN apresentou contrarrazões (e-fls. 2.252 e segs.).

A seguir maiores detalhes sobre a autuação fiscal e a fase contenciosa.

Da Autuação Fiscal

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

Constatou-se que, por intermédio dessa empresa (COPEP), o Instituto Assistencial de Sporto Educativo - IADE, que se apresenta como uma das mantenedoras do Colégio Christus, teria desviado recursos da ordem de R\$ 3.434.900,00 (ano-calendário 2007) e R\$ 3.037.100,00 (ano-calendário 2008), 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 pelo IADE, às fls. 338/342, contra a proposta de suspender a imunidade em questão, a autoridade fazendária produziu a Informação Fiscal, de e-fls. 354/359, que serviu de base para a expedição do Despacho Decisório (e-fls. 361) e do Ato Declaratório Executivo nº 031, de 10 de março de 2011 (e-fls. 362), suspendendo a imunidade da interessada, com relação aos anos-calendário 2007 e 2008.

Os fundamentos da autuação foram assim descritos no despacho da Delegacia de Fortaleza:

A aplicação de recursos na manutenção de seus objetivos deve ser integral, conforme previsto no inciso II do art. 14 do CTN. No entanto, foi constatado pela auditoria fiscal que nos anos-calendário de 2007 e 2008, de acordo com a documentação apresentada pela COPEP, foram aportados em suas contas bancárias os valores de R\$ 3.494.900,00 e R\$ 3.037.100,00, respectivamente. Tais recursos, comprovadamente, eram provenientes do IADE e foram a título de alienações de partes beneficiárias. Os recebimentos desses recursos foram contabilizados a crédito da conta 1.1.04.02 Contas a Receber IADE, o qual, por sua vez, debitou em contrapartida da conta

2.3.02.02 Reserva Legal Alienação de Partes Beneficiárias. Estas operações estão registradas nos registros contábeis do IADE, a débito da conta 126101 Investimentos Temporários COPEP e a crédito da conta 215101 Credores Diversos COPEP.

Esta última foi debitada pelos pagamentos efetuados, conforme Livros Diário e Razão dessas empresas.

Os títulos adquiridos pelo Instituto Assistencial de Sporto Educativo - IADE denominados partes beneficiárias são títulos negociáveis, sem valor nominal, e estranhos ao capital social da empresa emitente, que conferem aos seus titulares direito de crédito eventual contra a companhia, sob a forma de participação de 10% (dez por cento) nos lucros anuais. O instituto alegou que necessitava poupar recursos e obter ganhos financeiros. No entanto, nos exercícios de 2007 e 2008, a COPEP lucrou apenas R\$ 4.627,20 e R\$ 6.641,31, respectivamente. O fato comprova que a intenção não fora assegurar o capital investido, mas sim desviá-lo para fim diverso de seus objetivos institucionais.

A opção escolhida revelou-se sem nenhum propósito negocial, já que a Comércio de Produtos Educacionais e Participação S/A - COPEP constituída, em 13/10/2005, sob a forma de Sociedade Anônima, tendo por únicos acionistas Antonio Reginaldo Gurgel de Lima, diretor-presidente da companhia, e seu cônjuge Glória Stela Gurgel de Oliveira Lima. As declarações de rendimentos dos acionistas (DIRPF), apresentadas à Receita Federal nos anos de 2007 a 2009, estão desprovidas de patrimônio e enquadradas dentro da faixa de isenção do IRPF, com exceção de 2008, em que houve declaração de R\$ 21.000,00 anuais por um dos acionistas. Mais relevante ainda foi o fato de o estabelecimento, onde o IADE confiou seus recursos, encontra-se fechado, sem nenhuma indicação de funcionamento operacional no endereço declarado a RFB. Tais fatos foram comprovados pela fiscalização em diligência fiscal realizada para esse fim. Por sua vez, a Contabilidade apresentada indica patrimônio constituído basicamente pelos investimentos recebidos a esse título, captados através das partes beneficiárias.

Reconhecendo de certa forma o despropósito relativo ao investimento em questão, o IADE tenta justificar que instituições financeiras saudáveis provocaram graves prejuízos aos investidores. Ora, se essas instituições carregam esse risco do mercado de capitais, imagine-se a COPEP que sequer, de fato, existe e tampouco possui movimento operacional relacionado ao seu objeto social, como ficou comprovado nos autos.

Porém, o investimento nos títulos supracitados teve outro destino daquele da COPEP. Na conta bancária desta empresa restou apenas o suficiente para cobrir seus custos financeiros decorrentes de transferência do capital recebido. De fato, o relato da notificação fiscal do Sefis demonstra cabalmente o

verdadeiro destino dos recursos desviados do IADE para sociedades em conta de participação SCP.

Com efeito, os fiscais que efetuaram a auditoria informam que:

(...) de acordo com os extratos bancários e os assentamentos contábeis da COPEP, os recursos vindos do IADE, tão logo adentraram à conta bancária daquela, foram debitados por saques e transferências tendo por destinatárias diversas empresas vinculadas à família proprietária do Colégio Christus. Desta feita, as operações se deram a pretexto de investimentos feitos pela COPEP em "Sociedades em Conta de Participação" (SCP), as mais diversas, tendo todas elas, por sócios ostensivos, empresas do grupo familiar supracitado. Os assentamentos contábeis da COPEP e os contratos que nos foram apresentados por seu representante, identificam as diversas sociedades (SCP) criadas para este fim, tendo cada uma delas, por sócia ostensiva, uma das seguintes empresas ligadas aos familiares dos proprietários do Colégio Christus. São elas: APEL – Associação Pro – Ensino S/C Ltda (sócia ostensiva da SCP APECOP), Instituto Educacional Christus (sócia ostensiva da SCP IECOP), Copy Vip Comercio (sócia ostensiva da SCP COPCOP), Gráfica e Editora LCR Ltda (sócia ostensiva da SCP GRACOP), Metalúrgica LCR Ltda (sócia ostensiva da SCP METACOP), Construtora e Imobiliária LCR Ltda (sócia ostensiva da SCP CONCOP), IPADE Instituto p/ Desenvolvimento da Educação Ltda (sócia ostensiva da SCP IPACOP), ORMEL – Organização e Métodos Ltda (sócia ostensiva da SCP ORCOP), Comercial LCR e Representações Ltda (sócia ostensiva da SCP COPCOM), Auto Vale Veículos Ltda (sócia ostensiva da SCP AUTOCOP), Escola 21 de Março (sócia ostensiva da SCP ESCOP) e Novem Construções Ltda (sócia ostensiva da SCP NOVCOP).

A propósito dessas tais "Sociedades em Conta de Participação", é relevante enfatizar que os contratos de constituição das mesmas indicam uma participação das sócias ostensivas acima citadas em valores meramente simbólicos, que não passavam de 1% do capital destacado para cada SCP, exceto a participação da LCR Viagens Ltda. na SCP COPTUR que foi de 2%, cabendo todo o restante das integralizações à COPEP. Mesmo assim, nenhum centavo de lucro, oriundo desses "negócios", se vê registrado na contabilidade desta.

Com base nessas informações e em cotejo com os argumentos iniciais de defesa da interessada, o despacho de Delegacia de Fortaleza concluiu que:

Portanto, conforme demonstrado na Notificação Fiscal de Suspensão de Imunidade emitida pelo Serviço de Fiscalização Sefis (fls. 02 a 07), restou comprovado o descumprimento dos requisitos inseridos nos Incisos I e II do art. 14 do CTN, Lei nº 5.172, de 1966. 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 oriundos das receitas do

Colégio Christus, auferidas sob o manto da imunidade e, posteriormente, desviadas para empresas vinculadas aos proprietários do referido Colégio e, porquanto, fora de seus objetivos institucionais, em flagrante afronta aos requisitos legais para o gozo da imunidade constitucional do IRPJ e da CSLL.

A negativa de distribuição de lucros pela IADE não pode ser acatada, já que a restrição legal disposta no inciso I do art. 14 do CTN não distingue a forma com que possa ocorrer a distribuição de patrimônio ou renda, bastando para sustar a imunidade, que essa distribuição esteja configurada, sob qualquer forma ou a qualquer título, como ficou comprovado nos autos. Também é determinante o disposto no inciso II de que a aplicação dos recursos oriundos de atividade que se pretenda imune deve ser realizada exclusivamente em prol dos objetivos institucionais da entidade, o que não se viu demonstrado pela IADE.

As autoridades fiscalizadoras demonstraram, com destaque, que os dados das declarações de rendimentos (DIPJ) apresentadas pela fiscalizada para os anos de 2007 e 2008, indicam que a mesma obteve "superávit" da ordem de R\$ 7.622.954,00 em 2007 e de R\$ 8.042.294,00 em 2008, correspondendo respectivamente a 61% e 49% das receitas auferidas em iguais períodos, as quais foram da ordem de R\$ 12.354.114,00 em 2007 e de R\$ 16.278.405,00 em 2008.

Esse superávit demonstra a finalidade lucrativa da instituição, incompatível, portanto, com o instituto da imunidade previsto no art. 150, VI, "c", da Constituição Federal e regulado no art. 12, § 3º da Lei 9.532/97, com redação da Lei 9.718, de 1998, que define entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine o resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. Conforme restou comprovado, esses dispositivos não foram observados. O que se constatou foi uma distribuição escusa de recursos financeiros, correspondente a boa parte dos superávits obtidos nos períodos examinados, em favor de empresas mercantis estranhas aos objetivos institucionais da entidade educacional, da qual a fiscalizada figura como mantenedora.

Em virtude da suspensão da imunidade foram lavrados autos de infração e termos de sujeição passiva solidária com aplicação da multa qualificada de 150%, relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Foram relacionados como sujeitos passivos indiretos 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).

Da Fase Contenciosa

Como visto, o Contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram impugnações ao Ato Declaratório e aos Autos de Infração, que foram julgadas improcedentes

em 22 de março de 2012, pela 3ª Turma da DRJ/FOR, no Acórdão nº 08-23.077, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

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: 2007, 2008

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: 2007, 2008

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.

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.

Com a ciência da decisão de primeira instância, o contribuinte e os quatro responsáveis tributários solidários apresentaram recursos voluntários, de e-fls. 1.292 e seguintes.

Na sessão de julgamento de 03 de dezembro de 2013, a 1ª Turma da 3ª Câmara, no Acórdão nº 1301-001.345, negou provimento aos recursos e manteve integralmente os lançamentos, a multa qualificada e a responsabilidade solidária das pessoas físicas.

A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

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.

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.

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.

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.

O Contribuinte opôs embargos de declaração para suprimir suposta omissão (e-fls. 1.498) que não foram admitidos, conforme despacho de e-fls. 1.847.

Cientificado da decisão que não admitiu os embargos, em 03/06/2016 (e-fls. 1.856), o contribuinte não apresentou recurso especial.

O responsável tributário ESTEVÃO LIMA DE CARVALHO ROCHA foi cientificado do Acórdão nº 1301.001.345 em 26/05/2014 (e-fls. 1.496) e ingressou com o recurso especial de e-fls. 1.503, em 06/06/2014, dentro do prazo previsto no § 2º do artigo 37 do Decreto nº 70.235/72. Posteriormente, em 16/06/2016, apresentou nova petição com o mesmo título, juntada nas e-fls. 2.119.

O responsável tributário EDUARDO LIMA DE CARVALHO ROCHA foi cientificado do Acórdão nº 1301.001.345 em 26/05/2014 (e-fls. 1.494) e ingressou com o recurso especial de e-fls. 1.536, em 06/06/2014, dentro do prazo previsto no § 2º do artigo 37 do Decreto nº 70.235/72. Posteriormente, em 16/06/2016, apresentou nova petição com o mesmo título, juntada nas e-fls. 2.037.

O responsável tributário DAVID LIMA DE CARVALHO ROCHA foi cientificado do Acórdão nº 1301.001.345 em 26/05/2014 (e-fls. 1.493) e ingressou com o recurso especial de e-fls. 1.618, em 06/06/2014, dentro do prazo previsto no § 2º do artigo 37 do Decreto nº 70.235/72. Posteriormente, em 16/06/2016, apresentou nova petição com o mesmo título, juntada à e-fls. 2.152.

O responsável tributário JOSÉ LIMA DE CARVALHO ROCHA foi cientificado do Acórdão nº 1301.001.345 em 28/05/2014 (e-fls. 1.495) e ingressou com o recurso especial de e-fls. 1.666, em 09/06/2014, dentro do prazo previsto no § 2º do artigo 37 do Decreto nº 70.235/1972. Posteriormente, em 16/06/2016, apresentou nova petição com o mesmo título, juntada nas e-fls. 1.875.

Mediante despacho de admissibilidade (e-fls. 2.226 e segs.) a Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção decidiu:

a) negar seguimento ao recurso especial de ESTEVÃO LIMA DE CARVALHO ROCHA;

b) dar seguimento ao recurso especial de EDUARDO LIMA DE CARVALHO ROCHA;

c) dar seguimento ao recurso especial de DAVID LIMA DE CARVALHO ROCHA;

d) dar seguimento parcial ao recurso especial de JOSÉ LIMA DE CARVALHO ROCHA, reconhecendo apenas a divergência em relação à responsabilidade tributária.

O seguimento da matéria responsabilidade tributária para os recursos especiais de EDUARDO LIMA DE CARVALHO ROCHA, DAVID LIMA DE CARVALHO ROCHA e JOSÉ LIMA DE CARVALHO ROCHA deu-se com base no paradigma nº 1302-001.322.

Os responsáveis solidários ESTEVÃO LIMA DE CARVALHO ROCHA e JOSÉ LIMA DE CARVALHO ROCHA foram intimados da decisão exarada no despacho de admissibilidade e não se manifestaram, conforme atesta o despacho de e-fls. 2.249.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") apresentou contrarrazões (e-fls. 2.252 e segs).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

A princípio, cabe discorrer sobre a delimitação da matéria devolvida para o presente Colegiado.

Portanto, restam **preclusas e incontroversas** as seguintes matérias, já transitadas na esfera administrativa:

i) Suspensão da imunidade: decorrente do fato de o IADE, ao se passar por instituição de educação sem fins lucrativos, utilizou suposta prerrogativa para sonegar tributos, fruto de atividades de ensino exercidas em seu nome e com fins lucrativos, pelo Colégio Christus, com a agravante de que boa parte dos recursos oriundos de suas receitas era transferida, de forma oblíqua, para empresas mercantis ligadas a familiares do fundador do mencionado Colégio Sr. Roberto Carvalho Rocha, burlando os requisitos para o gozo desse benefício fiscal, estabelecidos nos incisos I e II do art. 14 da Lei n. 5.172/66 (CTN).

ii) Manutenção integral dos créditos tributários lançados, com acréscimo de multa qualificada de 150%, decorrente dos atos dolosos e simulados praticados pela entidade na aquisição de partes beneficiárias de empresa mercantil, com posterior destino dos recursos para sociedades em conta de participação, quando se constatou que o negócio efetivamente realizado (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 os aportes de capital.

iii) responsabilidade tributária de ESTEVÃO LIMA DE CARVALHO ROCHA, cujo recurso especial não foi admitido por despacho de exame de admissibilidade.

Remanesce, nesse sentido, a matéria responsabilidade tributária, devolvida por meio dos recursos especiais de EDUARDO LIMA DE CARVALHO ROCHA, DAVID LIMA DE CARVALHO ROCHA e JOSÉ LIMA DE CARVALHO ROCHA, com base no paradigma nº 1302-001.322.

Tendo a sujeição passiva indireta imputada sobre os mesmos fatos, passo à apreciação em conjunto dos recursos.

Sobre a admissibilidade, protesta a PGFN, em contrarrazões, pela não admissibilidade dos recursos especiais, porque o paradigma nº 1302-001.322 aborda a responsabilidade tributária apenas sob a perspectiva do art. 124 do CTN, enquanto que a imputação da sujeição passiva nos presentes autos deu-se com base nos arts. 124 e 135, inciso III do CTN. Assim, não teria sido demonstrada a divergência em face da sujeição passiva indireta sobre o art. 135, inciso III do CTN.

Passo ao exame.

De fato, os recursos especiais de EDUARDO LIMA DE CARVALHO ROCHA, DAVID LIMA DE CARVALHO ROCHA e JOSÉ LIMA DE CARVALHO ROCHA foram admitidos pelo despacho de exame de admissibilidade, para a matéria responsabilidade tributária, com base exclusivamente no paradigma nº 1302-001.322.

E o aludido paradigma não enfrenta a sujeição passiva indireta aplicada em face do art. 135, inciso III do CTN.

Vale transcrever excerto do voto:

*Note-se que o mandatário César Antônio de Paula Silva já foi retirado do pólo passivo da relação tributária pela decisão recorrida, assim, o que nos cabe analisar é a sujeição passiva dos demais, a qual foi enquadrada nos **art. 121 inciso II, art. 124 incisos I e II, art. 128 e art. 134 inciso VII do CTN.** (Grifei)*

Quando o voto menciona o inciso III do art. 135 do CTN, é para reforçar interpretação dada para a sujeição passiva indireta amparada pelos art. 121, inciso II, art. 124, incisos I e II e art. 128 do CTN. Contudo, em nenhum momento adota o inciso III do art. 135 com fundamento. É o que se observa da transcrição:

Antes de abordarmos a Súmula STJ 435, saliento que divirjo da decisão recorrida, pois entendo que os art. 121, inciso II, art. 124, incisos I e II e art. 128 do CTN não dão suporte legal para responsabilizar o sócio no caso em tela, pois, se o mero interesse econômico fosse suficiente para responsabilizar o sócio por tributos devidos pela sociedade restaria baldada a regra do art. 135, III, do CTN, já que independentemente, de ter agido com infração a lei ou ao contrato social, já seria responsável pelos tributos devidos pela sociedade, pelo simples fato de ter interesse nos lucros. Ademais, entendo, como já sustentado anteriormente, equivocada a responsabilização de pessoa que já não era mais sócio à época da publicação do ADE nº 03/2009.

A ementa do paradigma não deixa dúvidas:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AFASTADA.

Sem que se configure as hipóteses do art. 135, III, do CTN (infração à lei ou ao contrato social), não há como responsabilizar pessoa que já não era sócio da sociedade no momento em que houve a liquidação.

Inaplicável o art. 134, VII, do CTN, para responsabilizar sócios se, à época da liquidação, a sociedade já era uma sociedade de capital. (Grifei)

O que se afastou foi a responsabilidade aplicada com fulcro no art. 134, inciso VII do CTN.

Por sua vez, nos presentes autos, a imputação da sujeição passiva deu-se mediante aplicação dos arts. 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN (e-fl. 444):

*Assim sendo, com fulcro o artigo 124, inciso I, combinado com o artigo 135, inciso III e 149, inciso VII da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), impõe-se a responsabilização solidária pelos débitos levantados contra a fiscalizada, ao **Sr. José Lima de Carvalho Rocha** CPF 107.492.843/15, na qualidade de diretor geral do empreendimento educacional denominado Colégio Christus, o qual também figura como sócio/administrador das empresas indicadas no quadro abaixo, beneficiárias dos recursos sonegados ao fisco pela ora autuada. **Com base nesses mesmos fundamentos jurídicos, a responsabilidade solidária deve estender-se aos sócios/administradores das demais empresas que, igualmente, se beneficiaram desses recursos, conforme constam também indicados no quadro abaixo (...)** (Grifei)*

Na decisão recorrida (Acórdão nº 1301-001.345), o voto adota os fundamentos do Termo de Sujeição Passiva:

Feitas essas ponderações de ordem conceitual, observa-se que as pessoas físicas foram solidarizadas após a Fiscalização constatar que a pessoa jurídica foi utilizada como instrumento de sonegação fiscal por parte dos seus representantes legais, a revelar perfeito enquadramento nas hipóteses citadas no Termo de Sujeição.

Vale transcrever a ementa na parte que interessa:

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.

Percebe-se, com clareza, que o paradigma nº 1302-001.322 não enfrentou a responsabilidade tributária com fulcro no art. 135, inciso III do CTN.

Nesse contexto, **os recursos especiais perdem a utilidade**, na medida em que não se mostram suficientes para afastar a sujeição passiva indireta.

Ainda que se pudesse admitir o afastamento da sujeição passiva indireta aplicada com base no art. 124, inciso I do CTN, ainda persistiria aquela imputada com fulcro no art. 135, inciso III do mesmo código.

Diante do exposto, o voto é no sentido de **não conhecer** dos recursos especiais de EDUARDO LIMA DE CARVALHO ROCHA, DAVID LIMA DE CARVALHO ROCHA e JOSÉ LIMA DE CARVALHO ROCHA.

Em votação da admissibilidade, restei vencido, em relação aos recursos de EDUARDO LIMA DE CARVALHO ROCHA E DAVID LIMA DE CARVALHO ROCHA, que foram conhecidos em votação proferida pelo Colegiado.

Cabe esclarecer ainda que meu entendimento era no sentido de que no mérito caberia análise da responsabilização tributária sob a ótica dos arts. 124, inciso I, e art. 135, inciso III, do CTN. Contudo, restei vencido em relação à apreciação do art. 135, inciso III do CTN. Portanto, a partir do presente momento, a apreciação será restrita ao art. 124, inciso I do CTN.

Passo ao exame do mérito, em conjunto, dos dois recursos.

A situação em debate trata de construção empreendida por várias empresas, visando de maneira deliberada esquivar-se de suas obrigações tributárias.

Em brevíssima síntese, o Contribuinte, IADE, foi designado como "mantenedor" do Colégio Christus, que tinha como sócio-administrador JOSÉ LIMA DE CARVALHO ROCHA.

É matéria incontroversa nos autos que o IADE promoveu a aquisição de "Partes Beneficiárias" de uma empresa desprovida de patrimônio denominada COPEP - Comércio de Produtos Educacionais e Participações S/A ("COPEP"). Por sua vez, na sequência, a COPEP repassava os recursos recebidos do IADE para diversas empresas a pretexto de "investimentos" em Sociedades em Conta de Participação - SCP, que não por acaso eram de um mesmo grupo familiar em torno de JOSÉ LIMA DE CARVALHO ROCHA. O mesmo artifício foi adotado com uma outra "sociedade mantenedora", ACEF, objeto de autuação fiscal em outros autos processuais.

Discorre a autoridade fiscal (e-fls. 439/444):

A estratégia consistia na simulação de investimentos a título de aquisição de "partes beneficiárias" numa empresa desprovida de patrimônio denominada COPEP - Comércio de Produtos Educacionais e Participações S/A a qual, por sua vez, repassava de imediato os recursos recebidos tanto do IADE como da

ACEF, para diversas empresas pertencentes ao grupo familiar supracitado, desta feita, a pretexto de "investimentos" em "Sociedades em Conta de Participação - SCP", nas quais as destinatárias dos recursos figuravam simbolicamente como sócias ostensivas, conforme circunstanciado em detalhes na Notificação Fiscal de Suspensão de Imunidade supracitada, cuja íntegra subsidia o presente Termo. O fluxo financeiro levantado a partir da documentação e dos assentamentos contábeis colhidos junto à empresa "pivô" denominada COPEP, aponta como beneficiários finais das transferências oriundas do IADE, as empresas a seguir relacionadas, ressalvando-se que no ano de 2007 os repasses se encontram agregados aos valores oriundos da ACEF (...)

Os fatos acima relatados, aliado ao já exaustivamente discorrido na Notificação Fiscal de Suspensão da Imunidade, demonstram claramente que a inserção do IADE como mantenedora do Colégio Christus, tendo à sua direção funcionários de empresas pertencentes aos donos do citado Colégio, de inexpressivo patrimônio e que, de fato, não detinham poder decisório sobre os destinos desse empreendimento educacional, teve por real finalidade apenas proteger os proprietários do referido Colégio das consequências fiscais resultantes da conduta sonegatória perpetrada em nome daquela entidade (IADE). De fato, a inclusão do IADE como mais uma das mantenedoras do citado Colégio, ao tempo em que outras entidades já figuravam nessa mesma condição, denota o despropósito de tal medida no seu aspecto administrativo/operacional, e aflora o interesse subjacente de ordem meramente fiscal, que, na sequência, viu-se concretizado nos anos de 2007 e 2008.

Com efeito, salta aos olhos o abuso de forma jurídica materializada nos negócios formalizados em nome desse instituto, visando burlar os requisitos da imunidade tributária e assim, transferir recursos livres de impostos, oriundos das atividades de prestação de serviços educacionais desenvolvidos pela família do Sr. Roberto de Carvalho Rocha, para empresas mercantis a eles pertencentes, conforme demonstrado na Notificação supracitada.

Assim sendo, com fulcro o artigo 124, inciso I, combinado com o artigo 135, inciso III e 149, inciso VII da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), impõe-se a responsabilização solidária pelos débitos levantados contra a fiscalizada, ao Sr. José Lima de Carvalho Rocha CPF 107.492.843/15, na qualidade de diretor geral do empreendimento educacional denominado Colégio Christus, o qual também figura como sócio/administrador das empresas indicadas no quadro abaixo, beneficiárias dos recursos sonegados ao fisco pela ora autuada. Com base nesses mesmos fundamentos jurídicos, a responsabilidade solidária deve estender-se aos sócios/administradores das demais empresas que, igualmente, se beneficiaram desses recursos, conforme constam também indicados no quadro abaixo (...) (Grifei)

Vale apresentar os quadros elaborados pela autoridade fiscal. O fluxo financeiro foi assim detalhado:

- da "sociedade mantenedora" IADE do Colégio Christus para a COPEP (a título de aquisição de "partes beneficiárias"):

Saídas de Recursos do IADE e da ACEF a Título de Aquisições de "Partes Beneficiárias" da COPEP (R\$)			
Ano	IADE	ACEF	Total
2007	3.434.900,00	2,150.400,00	5.585.300,00
2008	3.037.100,00	0,00	3.037.100,00
Total Recebido peia COPEP			8.622.400,00

- da COPEP para as Sócias Ostensivas de SCP do grupo familiar:

Recursos Repassados da COPEP para Sócias Ostensivas de SCP (R\$)				
Destinatárias dos Recursos		2007	2008	Total
Sócia Ostensiva	SCP			
APEL - Assoe. Pro-Ensino S/C Ltda	APECOP	457.000,00	500.000,00	957.000,00
Instituto Educacional Christus	IECOP	200.000,00	0,00	200.000,00
Copy Vip Comércio	COPCOP	480.000,00	0,00	480.000,00
Gráfica e Editora LCR Ltda	GRACOP	0,00	300.000,00	300.000,00
Metalúrgica LCR Ltda	METACOP	900.000,00	200.000,00	1.100.000,00
Construtora e Imob. LCR Ltda	CONCOP	780.000,00	1.486.000,00	2.266.000,00
!PADE-Inst. p/Desenvol. Educ. Ltda	IPACOP	1.016.000,00	0,00	1.016.000,00
ORMEL Organização e Métodos Ltda	ORCOP	230.000,00	0,00	230.000,00
Comercial LCR e Represent. Ltda	COPCOM	145.540,00	0,00	145.540,00
Auto Vale Veículos Ltda	AUTOCOP	100.000,00	0,00	100.000,00
Escola 21 de Março	ESCOP	650.000,00	350.000,00	1.000.000,00
Novem Construções Ltda	NOVCOP	600.000,00	200.000,00	800.000,00
TOTAIS REPASSADOS EM 2007 E 2008		5.558.540,00	3.036.000,00	8.594.540,00

E se mostra esclarecedor quem são os sócios-administradores das pessoas jurídicas beneficiadas pelos repasses construídos pelo esquema ardiloso:

Sócios-Administradores de Empresas Beneficiárias de Recursos Oriundos do Colégio Christus	
Sócio-administrador	Empresa
JOSÉ LIMA DE CARVALHO ROCHA CPF 107.492.843-15	Instituto Educacional Christus
	Cop Vip Comercio Representação e Serviços Ltda
	IPADE-Instituto p/Desenvolvimento da Educação Ltda
DAVID LIMA DE CARVALHO ROCHA CPF 170.953.363-34	APEL - Associação Pro-Ensino S/C Ltda
	Gráfica e Editora LCR Ltda
	Construtora e Imobiliária LCR Ltda
	ORMEL Organização e Métodos Ltda
	Escola 21 de Março Ltda
ESTEVÃO LIMA DE CARVALHO ROCHA CPF 221.767.643-15	Novem Construções Ltda
	Comercial LCR e Representações Ltda
EDUARDO LIMA DE CARVALHO ROCHA CPF 107.493.143-20	Auto Vale Veículos Ltda
	Metalúrgica LCR Ltda

Diante dos atos dolosos apresentados, não por acaso a qualificação da multa (150%) foi mantida e é matéria preclusa administrativamente.

Vale transcrever o art. 124, inciso I do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

(...)

No caso em debate, a fratura é tão exposta que se mostra suficiente, por si só, a imputação com base no art. 124, inciso I do CTN.

Não se pode ignorar que o interesse econômico, por si só, não se mostra suficiente para a inclusão no pólo passivo da relação obrigacional tributária. Também há que restar demonstrado o vínculo jurídico, consubstanciado na atuação em conjunto, concorrente, que se amolda à hipótese de incidência prevista na norma tributária.

E a atuação em conjunto pode se materializar de diversas maneiras, dentre as quais no caso tratado nos presentes autos, no qual se demonstra claramente que as pessoas físicas valeram-se de artifícios para se esquivar das obrigações tributárias, com utilização de estratégias ardilosos e construções fictícias, como o IADE e a COPEP.

O interesse jurídico resta caracterizado na medida em que a construção empreendida pelas pessoas físicas foi em conjunto, concorrente, visando deliberadamente revestir os rendimentos auferidos de uma imunidade tributária inexistente, e repassar tais recursos aos reais beneficiários, sócios de diferentes empresas de um mesmo grupo familiar.

Restou comprovada nos autos, para além de qualquer dúvida, **a participação ativa, individual e concatenada dos responsáveis solidários na prática dos ilícitos tributários.**

Vale reproduzir a clássica lição de Rubens Gomes de Souza, autor do anteprojeto do CTN¹:

“É solidária a pessoa que realiza conjuntamente com outra, ou outras pessoas, a situação que constitui fato gerador, ou que, em comum com outras, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem à tributação; por outras palavras, (...) pessoa que tira uma vantagem econômica do ato, fato ou negócio tributado”.

A descrição dos fatos e a análise das provas colacionadas pela fiscalização são mais do que suficientes para reconhecer o **interesse jurídico** dos responsáveis solidários nos atos que ensejaram a obrigação tributária, apto a atrair a solidariedade prevista no artigo 124, I, do CTN.

Diante do exposto, voto no sentido de **não conhecer** dos recursos especiais de JOSÉ LIMA DE CARVALHO ROCHA, EDUARDO LIMA DE CARVALHO e DAVID

¹ Compêndio de Legislação Tributária, Edições Financeiras, 3.ª ed, p 67.

LIMA DE CARVALHO ROCHA; e, tendo sido vencido na admissibilidade para os recursos de EDUARDO LIMA DE CARVALHO e DAVID LIMA DE CARVALHO ROCHA, no mérito, **nego-lhes provimento**.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

Voto Vencedor

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Redator Designado.

Fui designado para redigir o voto vencedor apenas quanto ao conhecimento dos recursos de Eduardo Lima de Carvalho e David Lima de Carvalho Rocha.

Quanto à responsabilidade tributária, a decisão de primeira instância assim se manifestou:

Diante do exposto, entendo que os Srs. Davi Lima de Carvalho Rocha, Eduardo Lima de Carvalho Rocha e Estevão Lima de Carvalho Rocha devem ser mantidos no termo de sujeição passiva solidária, com base no art. 124, inciso I, do CTN, **não prevalecendo para essas pessoas a responsabilidade capitulada no art. 135, inciso III.**

Desta decisão não houve recurso de ofício. Portanto, definitivamente julgado o afastamento da responsabilidade tributária de Eduardo Lima de Carvalho, David Lima de Carvalho Rocha e Estevão Lima de Carvalho Rocha, com base no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).

Quando o Acórdão recorrido apreciou a responsabilidade de Eduardo Lima de Carvalho e de David Lima de Carvalho Rocha só o fez com base no art. 124, inciso I, do CTN, daí porque não procede a insuficiência recursal apontada pelo relator em relação a esses responsáveis tributários.

Já em relação a José Lima de Carvalho Rocha, não houve o afastamento da responsabilidade tributária com base no art. 135, inciso III, do CTN, pela primeira instância, daí então quando a decisão recorrida manteve a responsabilidade para o mesmo, manteve-a integralmente, ou seja, por ambos os suportes legais; sendo o caso, realmente, de insuficiência recursal do recurso especial, conforme identificado pelo relator.

Com base nestes fundamentos, votei, e foi acompanhado pela maioria do colegiado, por conhecer dos recursos especiais de Eduardo Lima de Carvalho e David Lima de Carvalho Rocha.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Processo nº 10380.723670/2010-12
Acórdão n.º **9101-003.378**

CSRF-T1
Fl. 2.310
