



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

Processo n° 11065.724910/2011-12
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1302-001.157 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de agosto de 2013
Matéria Normas Gerais de Direito Tributário
Recorrentes COMUNIDADE EVANGELICA LUTERANA SAO PAULO - CELSP e
Outros e
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERDA DE OBJETO.

A adesão do recorrente ao parcelamento de que trata a Lei nº 12.688 de 18 de julho de 2012, importa renúncia ao recurso.

DECADÊNCIA. ART. 173, I, CTN.

A contagem do prazo decadencial, na forma do art. 173, I, do CTN, deve se iniciar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido efetuado o lançamento de ofício, nos exatos termos do aludido dispositivo.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação, que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A exigência da tributação é incompatível com a imputação de responsabilidade solidária a terceiros por suas meras participações, como prepostos ou administradores, nos acontecimentos que caracterizaram o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

CONCEITUAÇÃO DE RECEITA TRIBUTÁVEL. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DE OUTRAS RECEITAS.

É possível afastar as receitas não operacionais e financeiras da entidade prestadora de serviços, para fins de base de cálculo para as contribuições para o PIS e à Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, a) por unanimidade, em negar provimento ao recurso de ofício; b) por maioria, em afastar a preliminar de decadência, vencidos os conselheiros Marcio Rodrigo Frizzo (Relator) e Cristiane Silva Costa; c) por unanimidade, em não conhecer do recurso voluntário da CELSP, conhecer do recurso interposto pelo responsável solidário e manter a sujeição passiva do responsável solidário Ruben Eugen Becker. Designado redator o conselheiro Alberto Pinto Souza Junior para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

EDUARDO DE ANDRADE - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

(assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: EDUARDO DE ANDRADE (Presidente em Exercício), MARCIO RODRIGO FRIZZO, CRISTIANE SILVA COSTA, LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e de ofício.

A ação fiscal originou-se a partir da determinação judicial contida na Ação Popular de nº 2009.71.12.001624-9/RS, a qual determinou que se efetuasse o lançamento de todos os créditos tributários devidos pela CELSP.

Assim, em desfavor da CELSP foram lavrados os autos de infração das fls. 12.561/12.593 para CSLL; 12.594/12.608 para PIS; 12.609/12.622 para COFINS; e 12.623/12.654 para IRPJ, todos com multa qualificada para 150%.

Foi também elaborado termo de sujeição passiva solidária (TSPS), à fl. 12.762, nos termos dos arts. 124, inciso I e 135, inciso III, da Lei nº 5.172/1966 – Código Tributário Nacional, em desfavor de Ruben Eugen Becker, cuja responsabilidade estaria caracterizada no Relatório de Procedimento Fiscal.

O motivo da inclusão do Sr. Ruben Eugen Becker como sujeito passivo solidário, de acordo com o relatório de procedimento fiscal, foi que na condição de ex-reitor da ULBRA e procurador da CELSP, autorizou pagamentos às empresas “prestadoras de serviços” que não teriam sido prestados. Pagamentos a “prestadoras” que se revelaram recursos/patrimônio em favor dele próprio, tais como os utilizados para aquisição de veículo e imóvel em nome de empresas cujas propriedades de fato eram suas. Salienta-se, ainda, os pagamentos à empresa RME Administração e Sociedades Educacionais Ltda. na qual era sócio majoritário, quando esta não teria prestado quaisquer serviços à CELSP.

O Sr. Ruben tinha amplos poderes para gerir os negócios da fiscalizada e os utilizou em diversas situações irregulares presentes no relatório de procedimento fiscal: assinatura em contratos antedatados, rubricas em notas fiscais materialmente falsas, autorização de pagamentos a empresas não constituídas, autorizações de pagamentos em negócio imobiliário fraudulento, etc.

Assim, sua atuação em negócios que o beneficiavam pessoalmente já implicavam sua sujeição passiva solidária no teor do art. 124, inciso I, do CTN. Além disso, como reitor ou representante das instituições, seria ele também responsável pessoalmente pelos créditos gerados por obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei ou estatutos, agora na dicção do art. 135, inciso III, do mesmo CTN. Por essas razões foi lavrado o termo de sujeição passiva solidária contido à fl. 12.762.

A CELSP e o responsável solidário apresentaram impugnação à Delegacia Regional de Julgamento. Como será visto adiante, a CELSP desistiu do recurso voluntário e parcelou os débitos. Dessa forma, é conveniente apenas apreciar os argumentos do Sr. Rubens na impugnação (fls. 14.299/14.348):

- (i) O impugnante ataca o caráter unilateral do procedimento fiscal, com ausência de contraditório na apuração das provas. O procedimento seria inquisitorial, “suplantando as determinações do Decreto 70.235/72”. Tais considerações se prendem principalmente à forma como foram desconsideradas as notas fiscais pelo agente fiscal;
- (ii) Alega inexistência de prova nos autos, nos moldes do Código de Processo Civil, que viessem a tornar imprestáveis os documentos fiscais glosados pela fiscalização. Afirma que a negativa de autoria dos supostos emitentes de notas fiscais não afastaria a validade legal destas;
- (iii) Afirma inexistirem provas técnicas das acusações, mas apenas presunções dos agentes fiscais, quanto às letras de preenchimento das notas, autorização do reitor para os pagamentos pela Ulbra, coloração das notas fiscais que evidenciaram falsidade, compra da Fazenda Montana, com intermediação da CPZ Consultoria e Assessoria Empresarial Ltda., e compra do veículo Audi através de pagamento a empresas prestadoras de serviços;
- (iv) Alega ter ocorrido apenas presunção sem a apresentação de prova concreta pela fiscalização em diversas análises feitas no relatório fiscal;
- (v) Afirma ter sido atingido pela decadência parte do crédito tributário lançado, correspondente aos períodos de 2005 e 2006, haja vista que a ciência do Auto de Infração só teria ocorrido em 30/12/2011. Afirma que a

tese do fisco seria da aplicabilidade do art. 173, inciso I, do CTN, mas que esta não seria aplicável ao caso concreto de tributo com período de apuração mensal;

(vi) Alega, ainda, que a solidariedade prevista no art. 124, inciso I, do CTN, é conceito jurídico indeterminado, inaplicável a toda e qualquer situação. O interesse comum previsto neste dispositivo, que levaria à solidariedade, dependeria da comprovação de ser o reclamante o beneficiário dos pagamentos e disso não haveria provas;

(vii) Afirma também que a sistemática de imputação de responsabilidade solidária utilizada pela fiscalização é inadequada, uma vez que a solidariedade passiva não é forma de inclusão de terceiros na relação jurídico-tributária, mas tipo de nexos que se estabelece entre codevedores;

(viii) Argumenta que a identificação dos beneficiários por meio dos cheques por eles sacados, demonstra no relatório de procedimento fiscal, a falta de documentos que comprovem ter ele sido beneficiado pelos referidos saques ou pagamentos e a ausência de causa para os pagamentos demonstrariam que ele nada teria recebido, afastando o “interesse comum” previsto no inciso I do art. 124 do CTN. Os registros contábeis seriam prova de que o reclamante era a única pessoa que nada teria recebido, relativamente aos pagamentos efetuados;

(ix) Com referência ao art. 135, incisos II e III, do CTN, alega a impossibilidade de atribuir a responsabilização exclusiva a uma terceira pessoa sem a exclusão do contribuinte do polo passivo da relação obrigacional, o que não fora procedido no caso concreto.

Apreciando os argumentos dos interessados, a DRJ entendeu pela manutenção das autuações, exceto em relação à parte do PIS e da Cofins, cujo entendimento foi de que se excluísse as receitas não operacionais e financeiras da base de cálculo dessas contribuições, a partir do advento da Lei nº 11.941/2009, como se nota da ementa (fl. 14.424):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2009

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE E DA ISENÇÃO.

Suspende-se a imunidade e isenção da instituição educacional e filantrópica quando fica comprovada a ocorrência de desvio da aplicação das receitas e dos patrimônios da entidade das suas finalidades institucionais. Quando há prática de atos que configuram crime de sonegação, afastasse igualmente a isenção relativa ao programa Prouni voltado às entidades de finalidade educacional.

SUJEIÇÃO PASSIVA. CONTRIBUINTE

A desoneração do contribuinte com sujeito passivo não pode ocorrer por obra de mera interpretação extensiva; demanda, rigorosamente, norma expressa de desoneração. A manutenção da contribuinte como obrigada ao pagamento da obrigação não afasta a exigência de pagamento também do terceiro responsável.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE.

O administrador ou representante que pratica atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, responde solidariamente pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2009

INDÍCIOS. PRESUNÇÕES. PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Fatos indícios coincidentes e convergentes direcionados à ocultação das reais razões dos pagamentos realizados permitem presumir a ocorrência dos fatos geradores previstos na norma tributária e penal.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A ausência de pagamento e a existência de dolo remetem o “dies a quo” do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, em caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação.

APURAÇÃO TRIMESTRAL

Ficando a entidade, em decorrência da suspensão da imunidade, sujeita às regras gerais de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, é cabível a incidência do tributo com base de cálculo apurada trimestralmente.

DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL.

Para que sejam dedutíveis do lucro real, as contribuições sociais não podem ter sua exigibilidade suspensa por recursos em processos administrativos fiscais.

DEDUTIBILIDADE. COMPROVAÇÃO.

As deduções na apuração do lucro real devem ser comprovadas pela contribuinte quando impugna os créditos lançados, não bastando indicar valores obtidos em relatório de auditoria contábil, sem a apresentação da documentação que daria suporte àquele relatório.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO DAS CONDIÇÕES.

As deduções de despesas relativas a perdas no recebimento de créditos só podem ser realizadas em atendimento às condições legais, que devem ser comprovadas pelo demandante.

Cabível a aplicação da multa de 150% quando são utilizados documentos com o objetivo de 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, bem como quando há a tentativa de retardar o conhecimento da autoridade fazendária da condição pessoal da contribuinte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2009

Ementa: INDEDUTIBILIDADE DE DESPESAS E CUSTOS OPERACIONAIS. PLANO DE SAÚDE. ATENDIMENTO AOS PRÓPRIOS BENEFICIÁRIOS.

A legislação não permite que as operadoras de planos de assistência à saúde deduzam da base de cálculo da contribuição para o PIS as despesas e custos operacionais relacionados com os atendimentos médicos realizados em seus próprios beneficiários (clientes), por meio de estabelecimento próprio ou pela rede conveniada/credenciada de profissionais e empresas da área de saúde, visto que tais contribuições incidem sobre o faturamento (receita bruta) mensal e não sobre o resultado.

FATURAMENTO. AFASTAMENTO DAS RECEITAS NÃO OPERACIONAIS E FINANCEIRAS. JULGADOS COM REPERCUSSÃO GERAL.

Mesmo diante de julgado do STF com repercussão geral, não cabe à delegacia de julgamento extinguir os créditos tributários constituídos em conformidade com a legislação válida à época dos fatos geradores, por falta de previsão legal para tanto, uma vez que a fazenda não manifesta concordância com a tese julgada pelos tribunais superiores, devendo apenas sustar a cobrança destes créditos.

ALTERAÇÃO LEGISLATIVA NA CONCEITUAÇÃO DA RECEITA TRIBUTÁVEL. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DE OUTRAS RECEITAS.

A partir da edição de legislação que reduz o âmbito das receitas tributáveis pelas contribuições sobre o faturamento, é possível afastar as receitas não operacionais e financeiras de entidade prestadora de serviços de educação e saúde, desde que estas receitas sejam passíveis de comprovação através dos registros contábeis que deram azo aos lançamentos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Na parte julgada procedente, o entendimento da douta DRJ foi de que desde 28/05/2009, quando entrou em vigor a Lei nº 11.941/2009 suprimindo o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, caberia a interpretação mais restritiva do que seria faturamento, excluindo, portanto, as receitas não operacionais e financeiras. Sobre este ponto, em atendimento ao disposto na Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, houve recurso de ofício desta parte exonerada pela DRJ. Contra este entendimento está voltado o recurso de ofício.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/10/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 18/1

0/2013 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 21/10/2013 por EDUARDO DE ANDRADE, Assina

do digitalmente em 17/10/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 22/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Seguindo a sequência dos fatos, vê-se que a CESLP e o Sr. Ruben interuseram, então, recurso voluntário. Porém, antes que o processo entrasse na pauta de julgamentos, foi apresentado pelo CELSP requerimento de desistência do recurso voluntário (fls. 15.207/15.209) para fins de adesão ao parcelamento de que dispõe a Lei nº 12.688/2012.

Assim, persiste apenas a necessidade de verificar os argumentos apresentados pelo Sr. Rubens em seu recurso voluntário, que, em síntese, são os mesmos elencados na impugnação.

Após, o responsável solidário, Sr. Ruben, juntou ainda aos autos, decisão prolatada pela 2ª Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho, cuja matéria decidida considera idêntica à examinada no presente feito.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo

Os recursos voluntário e de ofício apresentados são tempestivos e apresentam todos os requisitos de admissibilidade, então deles conheço.

1. Do Recurso da CELSP

Tendo a CELSP comunicado sua adesão ao parcelamento especial previsto na Lei nº 12.688/2012, e expressamente manifestado sua desistência ao Recurso Voluntário (fls. 15.207/15.209), conclui-se pela perda de seu objeto. Assim, voto pelo seu não conhecimento.

2. Do Recurso de Ruben Eugen Becker

I. Da Responsabilidade Pessoal e da Solidariedade

Acerca das afirmações do recorrente sobre a necessidade de as provas produzidas administrativamente serem “judicializadas” (§6), como afirma o recorrente na fl. 14517, entendo que o argumento não se sustenta ante ao poder de fiscalização autorizado pelo Código Tributário Nacional nos artigos 194 e seguintes.

Sobre as arguições de inconstitucionalidade este Conselho está impedido de emanar qualquer juízo de convencimento com fulcro em inconstitucionalidade, como determina a súmula CARF n. 2, que assim determina:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em verdade, há matérias em que a inconstitucionalidade é reconhecida quando já declarada por outras vias (ex. súmula vinculante), mas as hipóteses não se encaixam no pleito do recorrente. Desse modo, abstenho-me de apreciar as considerações do recorrente neste sentido, considerando que a súmula do CARF é de observância obrigatória (v. art. 45, inc. VI, c.c. art. 72, do Regimento Interno deste Conselho - Portaria MF n. 256/09, Anexo II).

No que diz respeito ao tema da responsabilidade do recorrente, vê-se do relatório fiscal (item VI – Da Sujeição Passiva – fl. 12558) que foram empregados os artigos 124, inc. I, e 135, inc. III, ambos do Código Tributário Nacional, como fundamento legal, observe-se (fl. 12762):

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, nos termos dos artigos 910, 911 e 928 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo decreto n. 3000/1999, e tendo em vista o Relatório de Procedimento Fiscal, constante do processo administrativo acima citado, resto caracterizada a sujeição passiva solidária, nos termos dos art. 124, I, e art. 135, III, da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 2966 (Código Tributário Nacional).

Destaco que o art. 124, inciso I, do CTN não é aplicável à hipótese dos autos. O dispositivo trata das pessoas que são responsáveis solidários em razão do “interesse comum”. Consoante entendimento que vem sendo adotado, exige-se que a situação que consubstancia o fato gerador do tributo seja praticada pelos sujeitos cuja solidariedade se pretende atribuir.

Exemplificando os casos de interesse comum, Leandro Paulsen afirma que “têm interesse comum aqueles que figuram conjuntamente como contribuintes, como os coproprietários de um imóvel relativamente ao IPTU ou à taxa de recolhimento de lixo”¹.

Mutatis mutandis, é o entendimento aplicado nos casos de empresas de um mesmo grupo econômico, como demonstra o seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. SÚMULA 7/STJ. 1. A jurisprudência do STJ entende que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação. (...) (STJ. AgRg no AREsp 21.073/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2011, DJe 26/10/2011)

No mesmo caminho trilhou o Superior Tribunal de Justiça no julgado abaixo, em que o então Min. Luiz Fux, fundamentando-se em doutrina abalizada, discorre sobre o termo “interesse comum”, observe-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA (LETRAS FINANCEIRAS DO TESOUREO). AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. RECUSA. POSSIBILIDADE. MENOR ONEROSIDADE. ART. 620 DO CPC. SÚMULA 7/STJ.

¹ PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. 5ª ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013. p. 166.

LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. (...)

6. Deveras, o instituto da solidariedade vem previsto no art. 124 do CTN, verbis: "Art. 124. São solidariamente obrigadas: I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II - as pessoas expressamente designadas por lei."

7. Conquanto a expressão "interesse comum" - encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação.

8. Segundo doutrina abalizada, in verbis: "... o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art 124 do Código. Vale sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiveram no mesmo pólo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador." (Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 8ª ed., 1996, p. 220) (...) (STJ. REsp 859.616/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/09/2007, DJ 15/10/2007, p. 240)

Retornando ao caso dos autos, foram lavrados autos de infração de CSLL, PIS/Pasep, Cofins e IRPJ em razão da suspensão da imunidade/isenção da CESLP por meio do Ato Declaratório Executivo n. 46/2011. Como se sabe, esses tributos possuem como fato gerador, de modo geral, o lucro e o faturamento (receita bruta).

Entendo que o recorrente, pessoa física, ainda que tenha alguma responsabilidade pelas irregularidades desvendadas pelos agentes fiscais, jamais poderia participar da realização dos fatos geradores acima mencionados, daí a impossibilidade de

considerá-lo como responsável solidário. Assim, voto pelo afastamento do art. 124, inc. I, do Código Tributário Nacional.

No que diz respeito ao art. 135, inc. III, do Código Tributário Nacional, entendo que este sim se revela capaz de subsidiar a responsabilidade do Sr. Rubens. Ou seja, o recorrente é pessoalmente responsável pelos atos praticados com excesso de poderes, em infração à lei ou ao estatuto social. A redação do dispositivo é a seguinte:

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

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

Entendo que o processo está repleto de provas comprovam a prática dos atos que podem ser encartados no art. 135 do CTN, tanto é que, em alguns momentos, o recurso voluntário chega a se contradizer e a confessar a prática de atos ilegais.

É o que se percebe dos comentários sobre a ordem do Sr. Ruben ao departamento financeiro para que não retivesse o ISS sobre os pagamentos feitos à empresa “Alexandre O. Dahmer” (CNPJ 97.166.854/0001-84) (fl. 667). Consta no recurso voluntário que esta seria uma “ordem contra a lei” e que não deveria ser observada pelo departamento financeiro (§ 11) (fl. 14519). Afirma ainda que se a ordem foi observada pelo departamento financeiro, é porque ali existiam pessoas sem habilitação para o cargo.

É evidente a afirmativa, além de não ter qualquer coerência, milita contra os interesses do recorrente, pois este acaba por confessar que proferiu ordens ilegais, o que se ajusta na hipótese de responsabilidade pessoal constante no art. 135 do CTN. Em que pese essa contradição, o recurso voluntário não traz novos elementos que possam descaracterizar os incontáveis documentos e procedimentos verificados pela autoridade fiscalizadora.

E mais, em ambas as oportunidades (impugnação e recurso voluntário), o recorrente se dedica a contestar a aplicação do art. 124 do CTN, sem atacar o art. 135, CTN, que também subsidiou a sua responsabilização. Dessa forma, entendo que é cabível a responsabilização do recorrente com fulcro no art. 135, inc. III, do CTN.

Em tempo, o recorrente peticionou em 28/05/2013 requerendo a juntada do acórdão 2202-002.173 proferido no proc. 11065.724908/2011-35, em que foi afastada sua responsabilidade tributária assentada no art. 124 e no art. 135, ambos do CTN. A ementa do julgado tem o seguinte teor (fl. 15219):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 28/12/2005 a 11/05/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PERDA DE OBJETO.

A adesão do recorrente ao Parcelamento de que trata a Lei No. 12.688 de 18 de julho de 2012, importa renúncia ao recurso.

RESPONSABILIDADE SOLIDARIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação, que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A exigência de tributação exclusivamente na fonte, com base no art. 61 da Lei no 8.981, de 1995, é incompatível com a imputação de responsabilidade solidária a terceiros por suas meras participações, como prepostos ou, administradores, nos acontecimentos que caracterizaram o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

Recurso do Contribuinte não conhecido.

Recurso do Responsável Tributário Provido.

Destaco que o acórdão acima foi prolatado em face de debates sobre a responsabilidade do Sr. Ruben pelo recolhimento do IRRF em razão de pagamentos pela pessoa jurídica a beneficiários não identificados (art. 61 da Le n. 8.981/95). Diferente, portanto, o contexto legal do precedente.

No que se refere ao art. 124, inc. I, do CTN, a posição adotada no referido acórdão foi semelhante ao que expus acima. Entretanto, no que cinge ao art. 135, inc. III, do CTN, o entendimento da respectiva Turma foi o seguinte:

O referido artigo [135] do CTN versa, expressamente, sobre responsabilidade pessoal, portanto, exclusiva. E dizer, no caso de aplicação do referido comando legal, o Contribuinte deve ser, necessariamente, excluído do pólo passivo da relação obrigacional.

Não foi o que ocorreu no caso concreto, que apontou a pessoa jurídica como sujeito passivo e que, como se verá mais adiante, na condição de responsável, o Sr. Ruben Eugen Becker.

Para admitir-se, no caso, a responsabilidade solidária, com fundamento no 135, II e III ter-se-ia, necessariamente, que excluir a contribuinte CELSP. do pólo passivo.

Pelo simples fato de essa imputação ser incompatível com o próprio fundamento da autuação. Refiro-me ao fato de que se cuida de lançamento com base no art. 61 da lei n. 8.981, de 1996 que versa sobre tributação exclusiva na fonte.

O entendimento novamente foi construído sob a possibilidade do Sr. Ruben arcar com o imposto de renda retido na fonte em razão de pagamentos a beneficiários não identificados. Portanto, trata de matéria que não é da competência desta Turma.

Apenas observo que as hipóteses do art. 135 do Código Tributário Nacional tratam de situação em que determinados sujeitos contrariam os interesses da pessoa jurídica. Ou seja, praticam atos dos quais resultam o tributo. Esse é o teor do dispositivo:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos

praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: (...) (grifo não original)

Como dito acima, o recorrente colaborou para a prática de diversos atos contra a lei e estatuto. Esses mesmos atos prejudicaram a imunidade/isenção da CELSP. Logo, dos atos do recorrente resultaram os créditos tributários, nos termos do art. 135, inc. III, do CTN.

É certo que a hipótese do art. 135 do CTN trata de responsabilidade pessoal do agente. Há correntes que defendem (i) a exclusividade da responsabilidade do agente, com exclusão a sociedade; (ii) a responsabilidade da sociedade nos casos em que foi beneficiada pelos atos ilícitos; (iii) a hipótese de o art. 135 do CTN tratar de responsabilidade tributária pessoal e solidária, concomitantemente, entre outras correntes.

Não tenho dúvidas de que a responsabilidade do Sr. Rubens perduraria em qualquer dessas análises, pois são indubitavelmente de sua autoria os atos de que resultaram os créditos tributários. O que seria possível discutir é se a CELSP também pode ser responsabilizada.

Vale dizer, a responsabilidade pessoal do Sr. Rubens é certa e está comprovada. Apenas poderia se questionar a responsabilidade da CELSP pelos atos realizados pelo seu representante, questão esta que ficou prejudicada pela desistência do recurso voluntário.

Em tempo, apesar das divergências existentes, opto por adotar a nomenclatura do art. 121 do CTN para afirmar que o recorrente jamais poderá ser considerado “contribuinte”. Ele jamais poderá auferir lucro ou faturamento pela CELSP. O máximo que lhe pode ser imputada é a condição de “responsável”, por força do art. 135, inc. III, CTN.

Assim, no contexto dos tributos discutidos nestes autos, entendo possível a responsabilização do recorrente, com base no art. 135, inc. III, do CTN, razão pela qual voto pela manutenção da responsabilidade do Sr. Ruben Augusto Becker, uma vez que foram detectados incontáveis atos que infringem o estatuto social e representam infração à lei.

II. Da Decadência

Sobre a decadência, o recorrente afirma que o prazo deveria obedecer ao art. 150, §4º, do CTN. De outro lado, o acórdão da DRJ afirma que não ocorreu a decadência, pois o dispositivo legal aplicável é o art. 173, inc. I, CTN.

Sobre o tema, não se tem dúvidas que o dispositivo aplicável é o art. 173, inc. I, CTN. Há evidente intuito de fraude em todas as condutas reveladas pela fiscalização. Na legislação, a fraude é assim conceituada:

Lei 4.502/64. Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

No caso, restou configurada que a CELSP desobedeceu, dentre outros, os incisos I e II do art. 14 do Código Tributário Nacional, e por isso foi suspensa sua imunidade. A redação do dispositivo é a seguinte:

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

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

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

A fraude, que neste caso é a ação que impede totalmente a ocorrência do fato gerador, é a situação de praticar atos incompatíveis com a finalidade da imunidade das entidades de educação (art. 150, inc. IV, alínea “c”, da Constituição Federal), sem comunicar à Receita Federal.

Caracteriza-se, por exemplo, quando há distribuição de parcela da renda, o que se verifica por meio dos pagamentos a empresas sem que haja a efetiva contraprestação do serviço. Tais condutas foram exaustivamente descritas no relatório fiscal. Evidente que o fato certamente não se enquadra, também, nos objetivos institucionais da CELSP.

Em havendo a intenção distribuir parcela da renda, a CELSP deveria ter comunicado a intenção à Receita Federal para que sua imunidade fosse suspensa, o que não ocorreu, daí a constatação de uma ação que impede totalmente a ocorrência do fato gerador e, conseqüentemente, da fraude, que faz incidir o prazo decadencial do art. 173, inc. I, CTN.

Ocorre que a CELSP e o recorrente (Sr. Ruben) foram notificados do lançamento em 29/11/2011 e 30/12/2011, respectivamente (fl. 12765 e 12763). Dentre os créditos tributários constituídos, há fatos geradores relativos ao mês de dezembro de 2005 (v. auto de infração de fls. 12561 e ss.).

Adotando a regra do art. 173, inc. I, CTN, os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2005 podem ser lançados a partir de 1º/01/2006 até 31/12/2010. Logo, houve a consumação do prazo decadencial relativamente ao mês de dezembro de 2005, razão pela qual voto pelo seu reconhecimento.

III. Da quebra do sigilo fiscal

No que diz respeito ao pedido de suspensão do julgamento em razão da quebra do sigilo fiscal, esta Turma tem defendido o entendimento de que se deve aguardar o pronunciamento definitivo pelo Supremo Tribunal Federal acerca da constitucionalidade do acesso direto pela Receita Federal a tais informações, sem a prévia autorização do Poder Judiciário.

Ocorre que, no caso dos autos, não se pode determinar o sobrestamento. **Importante destacar que a CELSP expressamente autorizou a quebra do sigilo fiscal de diversas**

contas correntes, em diversos bancos, nos termos das autorizações de folhas n. 180 a 187, que foram entregues aos auditores fiscais.

Rastreando uma dessas movimentações bancárias da CELSP, alcançaram-se pagamentos relativos ao veículo Audi A8, cuja propriedade “de fato” é imputada ao Sr. Ruben (v. fls. 12495 a 1205). Como se percebe do relatório fiscal (fls. 12374 a 12560), em nenhum momento é apresentada qualquer informação bancária do Sr. Ruben relativamente à aquisição do referido veículo.

Aliás, o próprio recorrente informou em sua impugnação que a quebra do sigilo bancária teria ocorrido em face da CELSP, momento em que transcreveu passagem do relatório fiscal comprovando tal fato (fl. 14323 - §29). De fato, foram investigadas apenas as informações bancárias da CELSP, como comprova a seguinte passagem do relatório Fiscal (fl. 12497):

Rastreando alguns cheques emitidos pela CELSP, especificamente aqueles no mês de novembro de 2007, verificamos que foram utilizados para aquisição de um automóvel AUDI A, cujo proprietário de fato foi o ex-reitor da ULBRA, o Sr. Ruben Eugen Becker. Os fatos que nos permitiram assim concluir estão minuciosamente descritos a seguir, cujos documentos encontram-se às folhas 3815 a 3914.*

Logo, no máximo, seria a CELSP a interessada em arguir a quebra do sigilo bancário, e não o recorrente. Ocorre que a CELSP permitiu a quebra de seu sigilo bancário e, como dito, também desistiu de seu recurso voluntário. Dessa forma, voto pela improcedência do argumento e pelo não sobrestamento do feito.

3. Do Recurso de Ofício

O recurso de ofício recai sobre a exclusão das receitas não operacionais e financeiras da base de cálculo do PIS e da Cofins cumulativos, nos termos da Lei n. 9.718/98, que em seu art. 3º, §1º, assim determinava:

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Note-se que o §1º artigo supratranscrito foi revogado pela Lei n. 11.941/09. De outro lado, foi dada ciência ao contribuinte acerca do auto de infração em 29/12/2011 (fl. 12560). Portanto, já à época da constituição do crédito tributário não havia permissivo legal que autorizasse a tributação dessas receitas não operacionais e financeiras.

Ademais, desde 28/11/2008 imperava a decisão do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei n. 9.718/98, julgada definitivamente sob o manto da repercussão geral (art. 543-B, CPC), observe-se:

EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social PIS COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do

Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1.º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. (STF. RE 585235 QO-RG, Rel. Min. Cezar Peluso. Publ. 28-11-2008).

Posteriormente, como dito acima, em 28/05/2009, entrou em vigência a Lei n. 11.941/09 para extirpar de vez a inconstitucional §1º do art. 3º da Lei n. 9.718/98, observe-se:

Art. 79. Ficam revogados: (...)

XI – a partir da instalação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais: (...)

XII – o § 1o do art. 3o da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998; (...).

Como se sabe, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais está obrigado a observar as decisões definitivas de mérito do Supremo Tribunal Federal quando julgadas pelo rito do art. 543-B do Código de Processo Civil (art. 62-A do Regimento Interno do CARF – Anexo II da Portaria MF n. 256/09).

No caso em tela, a decisão recorrida apenas suspendeu a cobrança dos tributos cujos fatos geradores anteriores a abril de 2009, e extinguiu os créditos posteriores a maio de 2009 (vigência da Lei n. 11.941/09). É o que se percebe da seguinte passagem (fl. 14487):

Em face das decisões em recursos repetitivos, relativamente à exclusão das receitas não operacionais e financeiras na apuração das contribuições do PIS e da Cofins pleiteada pela contribuinte, no período de outubro de 2005 e abril de 2009, alerta-se à DRF de origem dos lançamentos para a suspensão da cobrança e para a realização de controle do prazo prescricional dos créditos correspondentes, conforme exposto no item 7.1.3.3 do voto.

A decisão merece reparos. O STF declarou inconstitucional o §1º do art. 3º da Lei n. 9.718/98 já em 28/11/2008, pelo rito do art. 543-B do CPC, o que vincula este Conselho, como dito acima.

Por isso, este Conselho tem determinado a extinção de créditos tributários dessa natureza, como se percebe das seguintes ementas, as quais transcrevo em sua parte pertinente, por questão de objetividade:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/08/2004 a 31/08/2004 PIS. BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718/1998. INCONSTITUCIONALIDADE DE DECLARADA PELO STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DO ART. 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. OBRIGATORIEDADE DE REPRODUÇÃO DO ENTENDIMENTO. O §1º do art. 3º da Lei

nº 9.718/1998 foi declarado inconstitucional pelo STF no julgamento do RE nº 346.084/PR e no RE nº 585.235/RG, este último decidido em regime de repercussão geral (CPC, art. 543-B). Assim, deve ser aplicado o disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Carf, o que implica a obrigatoriedade do reconhecimento da inconstitucionalidade do referido dispositivo legal. (...). Recurso Voluntário Provido em Parte. Aguardando Nova Decisão. (CARF. Acórdão 3802-001.614. Cons. Solon Sehn. Sessão 27/02/2013).

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 31/01/2002 a 31/01/2004 (...) COFINS FATURAMENTO. RECEITAS FINANCEIRAS BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE DO ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO JULGADA EM REPERCUSSÃO GERAL. Em apreciação a Recurso Extraordinário com Repercussão Geral reconhecida, o STF julgou inconstitucional a base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, no que amplia o significado do termo faturamento. Assim, a COFINS tributada na forma da Lei nº 9.718/98 não incide sobre as receitas financeiras. (...) (CARF. Acórdão 3401-002.234. Cons. Jean Cleuter Simões Mendonça. Sessão 25/04/2013).

Assunto: (...) ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. APLICAÇÃO DA DECISÃO PLENÁRIA DO STF. COFINS. BASE DE CÁLCULO AMPLIADA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. REPERCUSSÃO GERAL. O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editado o mencionado dispositivo legal. As receitas financeiras, no caso concreto, extrapolam o conceito de faturamento. A repercussão geral da matéria relativa à inconstitucionalidade do referido dispositivo foi reconhecida pelo Tribunal Pleno da Suprema Corte. (...) (CARF. Acórdão 1401-000.935. Cons. Antônio Bezerra Neto. Sessão 05/12/2012)

Evidente que concordar com a determinação da DRJ, no sentido de haver a “suspensão para a cobrança” dos tributos flagrantemente inconstitucionais importa em grave oneração da contribuinte, além de ser um procedimento inexistente na legislação tributária.

Em tese, a referida “suspensão para a cobrança” determinada pela DRJ implicaria suspensão da exigibilidade. Ou seja, seria uma hipótese que deveria estar prevista no art. 151 do Código Tributário Nacional, mas não está. Não é possível, portanto, consentir com o acórdão recorrido.

Ante ao exposto, voto por conhecer o recurso de ofício e negar provimento, especificamente para determinar a extinção de todos os créditos tributários de PIS e COFINS constituídos sobre as receitas não operacionais e financeiras, eis que reconhecida a

Processo nº 11065.724910/2011-12
Acórdão n.º 1302-001.157

S1-C3T2
Fl. 15.246

inconstitucionalidade pelo rito da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, vinculando este Conselho.

4. Conclusão

Ante ao exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário da CESLP pela desistência do contribuinte.

Voto por conhecer do recurso voluntário, apresentado pelo responsável solidário, e no mérito o julgar parcialmente procedente para determinar a decadência do exercício de 2005.

(assinado digitalmente)

Marcio Rodrigo Frizzo - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR.

Com a devida vênia do ilustre Relator, divirjo do seu voto, tão-somente, no ponto em que acolheu a preliminar de decadência relativa ao fato gerador do mês de dezembro de 2005. Ora, o Relator sustenta, com toda razão, que, ao presente caso, aplica-se a regra decadencial do art. 173, I, do CTN. Assim sendo, para o fato gerador de dezembro de 2005, o Fisco poderia efetuar o lançamento em 2006, logo, o primeiro dia do exercício seguinte era 01/01/2007 (*dies a quo*), findando o prazo decadencial de 5 anos (do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento) em 31/12/2007 (*dies ad quem*). Destarte, tendo sido a CESLP e o recorrente (Sr. Ruben) notificados do lançamento em 29/11/2011 e 30/12/2011, respectivamente (fl. 12765 e 12763), não há falar que o crédito tributário relativo ao fato gerador de dezembro de 2005 estivesse extinto pela decadência.

Por essa razão, divirjo, neste ponto, do voto do Relator, pois afasto inteiramente a preliminar de decadência.

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Redator designado.