



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

**Processo n°** 11065.725399/2011-68  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.492 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de novembro de 2013  
**Matéria** IRPJ E OUTROS  
**Recorrente** BASA PARTICIPAÇÕES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2007

IRPJ. DESPESAS OPERACIONAIS. PAGAMENTO DE COMISSÕES. FALTA DE CARACTERIZAÇÃO DESPESAS NORMAIS E USUAIS. IMPOSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

As despesas operacionais são as necessárias, usuais e normais para o tipo de atividade desenvolvida pela pessoa jurídica e devem ser comprovadas com documentos fiscais, hábeis e idôneos, sob pena de adição ao lucro líquido do exercício na determinação do lucro real. Meras alegações de que são despesas necessárias ou insinuações de que a autoridade fiscal lançadora deveria examinar os documentos nos estabelecimentos fornecedores não podem ser aceitas para restabelecer a dedutibilidade como despesas. Os registros contábeis de despesas que impactem o resultado devem estar lastreados em documentos hábeis a comprovarem a efetividade dos fatos que lhes deram causa, o que, não ocorrendo, enseja a sua glosa por parte da autoridade fiscal.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. LEI Nº 8.981, DE 1995, ART. 61. CARACTERIZAÇÃO.

A pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado e/ou não comprovar a operação ou a causa do pagamento efetuado ou recurso entregue a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento a beneficiário não identificado e/ou pagamento a beneficiário sem causa. O ato de realizar o pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, conforme o disposto no artigo 61, da Lei nº 8.981, de 1995.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. NOTA FISCAL INIDÔNEA. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA.

Caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do artigo 957, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 1999, autorizando a qualificação da multa de ofício, a prática reiterada utilizada pela contribuinte de utilizar notas fiscais inidôneas para acobertar operações próprias, como forma de ocultar a ocorrência do fato gerador e subtrair-se à obrigação de comprovar os recolhimentos dos impostos e contribuições sobre as receitas auferidas.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa ao lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO.

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.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSSL.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejuízo às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

Mantida a responsabilidade solidária.

Recursos Voluntários Negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Processo nº 11065.725399/2011-68  
Acórdão n.º **1302-001.492**

**S1-C3T2**  
Fl. 3

---

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Paulo Roberto Cortez, Moises Giacomelli Nunes da Silva e Carlos Pelá.

CÓPIA

## Relatório

BASA PARTICIPAÇÕES LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 01.717.349/0001-01, com domicílio fiscal na cidade de Canoas - RS, Estado do Rio Grande do Sul, na Av. Farroupilha, nº 8001 - Bairro São José, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo - RS, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 01/18, prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 337/365.

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo - RS, em 28/12/2011, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (fls. 214/236), com ciência pessoal, em 28/12/2011 (fl. 215), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 5.326.523,76, a título de tributo e contribuição, acrescidos da multa de qualificada de 150%; juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do tributo e contribuição referente ao período relativo ao exercício de 2007, correspondente ao ano-calendário de 2006.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ), relativa ao ano-calendário de 2006, apresentada pela contribuinte em 29/06/2007, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

### QUANTO AO IRPJ E CSLL

**CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DESPESAS NÃO COMPROVADAS:** Glosa de custos, despesas operacionais e encargos despesas não comprovadas. Infração capitulada no art. 3º da Lei nº 9.249 de 1995 e arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99.

Observando, que os valores questionados tem origem numa suposta intermediação pelo qual a contribuinte pagou a título de comissões de vendas os valores de R\$ 1.350.000,00 ao Instituto Nacional América e R\$ 900.000,00 ao Instituto União. A autoridade fiscal lançadora considerou que estes valores lançadas como despesas operacionais não foram devidamente comprovadas.

### QUANTO AO IRRF – ART. 61 DA LEI Nº 8.981, DE 1995

**PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO:** Valor do Imposto de Renda Retido na Fonte, incidente sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada. Infração capitulada no art. 674 e 675 do RIR/99.

Observando, que os valores questionados tem origem numa suposta intermediação pelo qual a contribuinte pagou a título de comissões de vendas os valores de R\$ 1.350.000,00 ao Instituto Nacional América e R\$ 900.000,00 ao Instituto União. Com o reajustamento das base de cálculo o valor a ser tributado a alíquota de 35% ficou em R\$ 3.461.538,47, correspondente ao imposto apurado de R\$ 1.211.538,46.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Relatório de Procedimento Fiscal (fls. 199/213), entre outros, os seguintes aspectos:

- que o procedimento fiscal se iniciou visando à revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIPJ, relativa ao ano-calendário de 2006, apresentada pela contribuinte em 29/06/2007, pela sistemática do lucro real anual, na qual a contribuinte não apurou saldo de IRPJ ou CSLL a pagar. Todavia, a empresa declarara, em DCTF, IRPJ e CSLL a pagar nos valores de R\$ 2.799.492,83 e R\$ 1.014.297,42, respectivamente;

- que estes valores teriam sido objeto de autuação fiscal e constavam como dívida ativa inscrita e ajuizada pela Procuradoria da Fazenda Nacional;

- que a BASA Participações Ltda. tem como sócios a Comunidade Evangélica Luterana São Paulo – CELSP, com 1.498.764 quotas e Ruben Eugen Becker, com uma quota;

- que a análise dos livros fiscais e contábeis da BASA revelou que os valores de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2006 em grande parte decorreram da venda de imóvel urbano na cidade de Porto Alegre, alienado em 21/09/2006 à empresa Alcea Empreendimentos S.A., com sede na cidade de São Paulo/SP, pelo valor de R\$ 25.000.000,00;

- que esse negócio teria sido intermediado pelas organizações não governamentais (ONG) sem fins lucrativos: Instituto Nacional América (INA) e Instituto União (IU). Em pagamento pela suposta intermediação a BASA teria cedido créditos nos valores de R\$ 1.350.000,00 ao INA e R\$ 900.000,00 ao IU. O INA tinha conta bancária em agência do Banco do Brasil junto à ULBRA (Universidade Luterana do Brasil) mantida pela CELSP, controladora da BASA e que tinha como reitor Ruben Eugen Becker, o outro quotista da contribuinte; nessa conta recebeu o valor da comissão;

- que em face dessas informações, a fiscalização intimou a contribuinte a comprovar essa intermediação de venda. Para tanto, a empresa apresentou a seguinte documentação: contrato de prestação de serviços celebrado com o Instituto Nacional América e o Instituto União; contrato particular de cessão de crédito em pagamento, datado de 21/09/2006, em favor do Instituto Nacional América; contrato particular de cessão de crédito em pagamento, datado de 21/09/2006, em favor do Instituto União; além de Notas fiscais nºs 198 e 186, emitidas pelo Instituto Nacional América e Instituto União, respectivamente;

- que as contratadas, eram ONG sem fins lucrativos, não havendo qualquer menção de intermediação de negócios imobiliários entre seus objetivos, ao contrário, identicamente, os estatutos de ambas visavam atuar “diretamente no desenvolvimento de projetos sociais, educacionais, culturais e esportivos, para a consolidação da cidadania” (fls. 114 e 142);

- que as ONG, seus presidentes e seu procurador (Italgani Mendes de Almeida) não têm qualquer registro como corretores de imóveis junto ao Conselho Regional de Corretores de Imóveis da 3ª Região (CRECI/3ª);

- que as comissões contratadas foram de 9% com ambas as instituições, valor acima do normal para transações imobiliárias sugerido pelo CRECI/3ª (6%), mormente em face do valor da transação, pois usualmente são até menores do que o sugerido;

- que as sedes das referidas ONG distam mais de cem quilômetros de Porto Alegre e de Canoas, cidades onde se situavam o imóvel alienado e a empresa vendedora, respectivamente, e mais distante ainda de São Paulo, sede da compradora;

- que o contrato foi preenchido com o nome incompleto dos representantes das ONG, não rubricado em todas as páginas, sem assinatura de testemunhas, datado de 26/07/2006 e com reconhecimento de firma de ambos quase sete meses após, em 01/02/2007, apenas aparentando legalidade de uma contratação de fato não ocorrida;

- que o INA recebeu o valor da comissão em sua conta no BB junto à ULBRA, com saída deste em duas parcelas (R\$ 750.000,00 e R\$ 594.500,00), num período de dois dias úteis, sacados contra recibo;

- que ambas ONG tiveram à época o Sr. Italgani Mendes de Almeida como procurador, sendo a procuração revogada em 17/10/2006, e ele, conforme relatado pelo presidente do IU, teria retirado um talonário de notas fiscais desta instituição sem devolvê-lo e, nele se encontrava a nota emitida pela alegada prestação do serviço pelo IU à BASA;

- que o INA emitiu, nos anos de 2005, 2007 e 2008, vinte e cinco notas fiscais no valor total de R\$ 1.741.573,60 para a CELSP (controladora da BASA). Elas foram utilizadas como supedâneo a serviços não prestados pois não tinham comprovação de causa, dentre outras razões por haver algumas delas antedatadas;

- que fatos da mesma natureza ocorreram com o IU, nos anos de 2005 e 2006, relativamente à emissão de trinta e três notas fiscais, montando a R\$ 559.236,45, igualmente utilizadas para dar suporte a pagamentos por serviços não realizados à CELSP, sendo um terço delas com data anterior a da emissão do CNPJ da instituição;

- que a fiscalização salientou também que as instituições não demonstravam ter tido qualquer acréscimo patrimonial em face dos valores contratados, por isso afirma não serem elas as verdadeiras beneficiárias dos valores pagos;

- que frente aos fatos anteriormente relatados, a fiscalização concluiu pela inexistência de qualquer intermediação das ONG citadas na venda do imóvel que pertencera à BASA. Assim, as alegadas despesas com comissão não seriam comprovadas e os pagamentos efetuados aos referidos institutos igualmente não teriam causa comprovada, sendo as notas que supostamente suportariam os negócios ideologicamente falsas;

- que a não comprovação das despesas, baseadas nas notas ideologicamente falsas, implicou sua indedutibilidade, sua adição ao lucro líquido para fins de apuração do IRPJ e da CSLL e resultou nos valores de tributos originários informados na introdução deste relatório. Tudo isso com base nos artigos 249, inc. I, 299 e 300 do Decreto nº 3.000 de 26/03/1999 – RIR/99, que regulamenta o imposto de renda e proventos de qualquer natureza;

- que a apuração dessas infrações levou também à alteração de ofício da compensação de prejuízos do IRPJ e da base de cálculo negativa da CSLL. Tal procedimento implicava em modificação dos saldos a compensar, para o que foi a contribuinte intimada a fazê-lo na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real;

- que outrossim, tendo em vista a apuração de IRRF relativamente a pagamentos sem causa, houve aplicação de alíquota de 35% sobre a base de cálculo reajustada, no teor do disposto no art. 674 do RIR/99. O procedimento importou no lançamento do IRRF no valor originário de R\$ 1.211.538,46, com fato gerador em 25/09/2006;

- que o fato de os institutos envolvidos não terem condições e capacidade técnica para prestar os serviços para os quais as notas foram emitidas, inexistindo de fato a intermediação da venda que dera origem aos pagamentos vultosos a título de comissão, evidenciaram o dolo da contribuinte ao realizar as operações descritas, permitindo o enquadramento nas situações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30/11/1964: sonegação, fraude e conluio;

- que por essa razão a penalidade aplicável é a prevista no inc. I do art. 44 da Lei nº 9.430 de 26/12/1996, duplicada para 150% pelo § 1º do mesmo artigo. Em razão dos atos praticados e da multa aplicada, também está sendo providenciada representação fiscal para fins penais, conforme processo nº 11065.725403/201198;

- que o Sr. Ruben Eugen Becker, além de sócio minoritário da contribuinte era também procurador da CELSP, controladora da BASA, tendo formalizado os contratos com as ONG que não teriam efetivamente prestado os serviços que dariam causa aos pagamentos. Dessa forma, com base no inc. III do art. 135 da Lei nº 5.172 de 25/10/1966 – CTN, foi ele também responsabilizado pelos créditos tributários decorrentes dos atos praticados com infração à lei.

Em sua peça impugnatória de fls. 241/265, instruída pelos documentos de fls. 266/288, apresentada, tempestivamente, em 27/01/2012, a autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o impugnante teve lavrados contra si 3 (três) Autos de Infração, cuja soma ascende à formidável importância de R\$ 5.326.523,76 (cinco milhões, trezentos e vinte e seis mil e quinhentos e vinte e três reais e setenta e seis centavos);

- que, as pessoas jurídicas são constituídas para exercer uma finalidade em especial, delimitada em seus Estatutos/Contratos Sociais. Por certo são esses objetos (objetos sociais) que nortearão os rumos econômicos, financeiros e tributários;

- que, as atividades exercidas estranhas ao objeto social deverão sofrer as regras legais a elas inerentes, mas não há impedimento legal para uma pessoa jurídica exerça atividade de corretagem;

- que, os Autos de Infração devem ser rejeitados, permitindo a dedução da despesas de comissão, visto que, mesmo o Instituto União e o Instituto Nacional America não possuindo estatuídas tal atividade (corretagem), o serviço foi prestado e comprovado por documentos idôneos;

- que, vale lembrar que o ordenamento jurídico deve ser aplicado de modo uníssono e equânime, no que tangem as normas civis e tributárias, visto não ser razoável o Contribuinte ter a obrigação legal de adimplir uma obrigação na esfera cível e dela não poder usufruir para deduzir do imposto a recolher, quando permissiva a legislação tributária;

- que, os documentos lastreados dão cabo de comprovar a prestação do serviço; o direito das Instituições em ver a contraprestação pecuniária adimplida e; o direito da Fiscalizada em deduzir as despesas com as comissões de corretagem para fins de apuração dos tributos, cabendo, portanto, a manutenção da parte Impugnante em se utilizar de tais despesas para fins de apuração do lucro real;

- que, os Autos de Infração de IRPJ, CSLL e IRFON lavrados em face da Fiscalização decorreram da suspeita e da falta de convencimento do II. Auditor Fiscal de que os documentos apresentados não eram suficientes a comprovar a transação e o devido pagamento das comissões ao Instituto União e ao Instituto Nacional America pela venda do imóvel;

- que, observa claramente é a urgência da Administração Pública lavrar os autos de infração posta á proximidade do prazo prescricional, comprovando o carecimento de elementos contundentes a desqualificar a glosa das despesas;

- que, somente com a produção das referidas provas é que poderia a Fiscalização provar a inexistência de prestação de serviço. Ademais, no estagio em que se encontra o presente processo, existe flagrantes ofensa aos Princípios Brasileares da Administração Pública, elencados, no art. 37 da CRFB/88, bem como do Contrario e da Ampla Defesa (art. 5º. LV, da CRFB/88);

- que, e possível uma pessoa jurídica exercer atividades diversas a descrita como objeto social, bem como que as atividades de intermediação de imóveis não resulta conteúdo palpável, visto que tal atividade consiste em buscar um comprador ao imóvel e, em se realizando a transação, resta remunerá-lo por isso. Não há que se afastar a contabilização de tal despesa;

- que, a atividade de corretagem não é facilmente palpável, por não ser um produto físico, mas sim resultado da aproximação de pessoas (comprador e vendedor) e, ante aos documentos existentes, sem qualquer prova de falsidade, cabe a extinção dos Autos de Infração e a devida permissão da BASA em contabilizar a despesas com a comissão paga ao Instituto Nacional América;

- que, se houve o saque de valores de uma conta corrente em nome do Instituto União, significa que os valores forem efetivamente depositados a seu favor e, obviamente, aquele que sacou detinha poderes para tanto. Logo, não pode a Fiscalização suspeitar da operação, glosar as despesas e considerar que os pagamentos se deram sem cauda;

- que, inobstante ao já arrazoado, alternativamente, no caso de não serem acolhidos tais argumentos, cabe à Administração Publica, antes de autuar a Fiscalizada para o recolhimento do IRPJ e da CSLL, deduzir os valores ora autuados com IRFON;

- que, o efeito, trata-se o IR-Fonte de despesa que somente surgiu com o auto de infração, deste modo, deve ser aceita a sua dedutibilidade na base recomposta do IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 41, da Lei nº 8.981 de 20/01/1995;

- que, na remota hipótese de se admitir a responsabilidade tributaria da Impugnante e de não serem acolhidas os demais argumentos de mérito, deve ser pelo menos afastada a multa de 150% (cento e cinqüenta por cento), fixada com base no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/1996;

- que, consoante se verifica, segundo o § 1º, a multa de 75% é duplicada quando ocorrem os casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64;

- que, portanto, a multa de oficio de 150% é justificada nos casos em que a conduta do contribuinte ingressa na esfera do direito penal, por meio de pratica de sonegação, fraude ou conluio;

- que, no entanto, é incongruente penalizar a Impugnante através de multa de 150%, os fatos que levaram à incidência do tributo são tipificados como crimes em relação aos quais a Impugnante, pessoa jurídica, não tem qualquer responsabilidade;

- que, a multa de ofício no patamar de 150% (cento e cinquenta por cento) possui efeito confiscatório. Ao caso em tela, somente a multa dos três Autos de Infração (IRFON, IRPJ e CSLL), somados, atingem a qualidade de R\$ 2.620.557,69 (dois milhões seiscentos e vinte mil quinhentos e cinquenta e sete reais e sessenta e nove centavos). Isto em comparação com o valor total (R\$ 5.326.523,76), a multa de ofício corresponde mais de 49% do total.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os membros da Quinta Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS concluíram pela impugnação improcedente e pela manutenção do crédito tributário lançado com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, contudo, há um ponto comum que deve ser salientado: o controle da BASA por Ruben Eugen Becker e pela CELSP. Mais que isso, o controle de Becker sobre ambas, haja vista sua condição de administrador e gerente da BASA dada pela cláusula oitava do seu contrato social (fl. 14) e procurador com amplos poderes da CELSP de acordo com procuração às fls. 170/171. Becker assinou os contratos demonstrando o controle dos negócios relativos a alienação que deu causa à autuação fiscal aqui combatida;

- que, nesse ponto a fiscalização relatou que ambas as ONG que participaram do negócio já haviam emitido notas fiscais em favor da CELSP no mesmo período, igualmente eivadas de falsidade. Tais tipos de ocorrências, associadas ainda a outros supostos prestadores de serviços, deram origem a processos, contra a CELSP e Becker, de nº 11065.724910/201112 e 11065.724908/201135. A situação naqueles processos é tão semelhante que Becker, em partes da sua impugnação ao presente AI, faz referências à CELSP em vez da BASA;

- que a contribuinte centra seus argumentos na existência de provas documentais da alienação do imóvel do contrato de corretagem e do efetivo pagamento das comissões. Nessa linha ela entende que o fiscal tem o dever de afastar essas provas para poder afirmar a existência de pagamento sem causa ou simulação dos negócios e realizar as glosas de despesas e tributação do IRRF;

- que o fisco atuou exatamente nesse sentido. A própria contribuinte não foi capaz de informar como se deram as negociações, qual a razão de contrato de correção com exclusividade firmado com entidades que não atuam nesse campo. Mormente em um negócio da ordem de vinte e cinco milhões de reais;

- que quando há simulação relativamente aos negócios realizados, a prova usual é a prova indireta, obtida por indícios, uma vez que a vontade formalmente expressa visa ocultar a vontade real dos participantes;

- que, portanto, o fato de as provas para a constatação de que houve pagamento sem causa fundarem-se em indícios não geraria qualquer problema. Os indícios, ou fatos conhecidos, são as bases para construção da prova. Bastaria à fiscalização a demonstração inequívoca dos pagamentos e das situações dos envolvidos, bem como a seriedade e consistência do vínculo com a infração;

- que voltando ao caso concreto, a liberdade de negociação das entidades privadas permite contratar qualquer obrigação que tenha objeto lícito e não seja impossível. Todavia, a ocultação das verdadeiras razões do negócio, sendo este totalmente atípico em relação ao que se faz no mercado, é um indício de que algo não está sendo feito de acordo com o que se formaliza na documentação;

- que mesmo sob o ponto de vista formal, os contratos de corretagem celebrados com os institutos não podem ser opostos ao fisco, pois não têm registro público de suas celebrações, apenas os reconhecimentos de firma de uma das partes envolvidas. Desta forma, eles próprios serviriam apenas como indícios da existência de um negócio válido. Contudo, a questão não é de formalidade ou mesmo de validade contratual, mas do que este representa na realidade fática;

- que noutra vertente, o resultado vultoso, para o porte das instituições e em face de suas finalidades associativas, não se reverteu em benefício delas, pois não gerou acréscimo patrimonial, permitindo suspeitar que os recursos ingressados nas contas não chegaram ao IU ou ao INA; mais um indício;

- que a situação dos pagamentos vinculados aos contratos de corretagem serem efetuados por cessão de crédito, com depósitos em agência do Banco do Brasil (agência 26263 – fl. 87) dentro das instalações da ULBRA, controlada pela CELSP, e sede de atuação de Ruben Eugen Becker, reitor daquela universidade à época dos fatos, sendo que os institutos tinham endereço a mais de cem quilômetros daquele local, são outros elementos indiciários da simulação relativa à atuação das ONG;

- que é de se salientar que a administração da BASA era exercida por Becker, conforme definido na cláusula oitava (fl. 14) de seu contrato social e nessa está disposto que a ele é vedado alienar bens imóveis da sociedade sem autorização dos demais sócios. Por sua vez Becker era procurador da CELSP. De outra parte, a validade das procurações em favor de Italgani não precisa ser questionada, como deseja a contribuinte, nem deve, pois não está no campo da validade dos instrumentos de contratação e recebimento dos valores que se insere a discussão. O problema está na eficácia destes instrumentos frente ao fisco, uma vez que não traduzem a realidade, mesmo jurídica, do que ocorreu. O questionável é a existência de um mesmo procurador para as duas instituições e que este venha a atuar de forma que as próprias ONG não tenham qualquer proveito aparente com os valores depositados. Essa extraordinária ocorrência não trouxe qualquer problema para os envolvidos. Tudo está a indicar a ocorrência de conluio entre os supostos intermediários e BASA ou Becker; ou ambos;

- que como já foi dito na introdução, esse tipo de problema, à época, ocorreu relativamente a outros prestadores de serviços da CELSP, envolvendo também Becker e estas duas ONG, estando Becker na posição de procurador da CELSP;

- que relativamente à cláusula de exclusividade presente no contrato de corretagem, tendo em vista que as instituições contratadas não eram do ramo e nenhum dos seus representantes ou dirigentes tinha registro como corretor, ela é mais um indício de que os contratos tinham o fim de simular algo que não ocorreria de fato, para justificar os pagamentos;

- que compulsando o processo, deparamo-nos, às fls. 52 e 53, com outro indício que considero relevante, nas notas fiscais que supostamente suportariam as despesas, abaixo reproduzidas;

- que não é necessário ser um especialista para notar que ambas foram preenchidas com a mesma caligrafia, o que indica serem elaborados pela mesma pessoa. Ora,

isso é mais um indício da mera utilização dos institutos para encobrir algo que foi feito de forma diversa da aparente, pois instituições diferentes, situadas em municípios distintos dificilmente teriam a (o) mesma (o) funcionária (o) preenchendo sua documentação. A utilização de ambas as notas pelas mesmas pessoas é demonstração adicional de que não ocorreu a referida intermediação;

- que tudo aponta para a atuação dos institutos como meros “laranjas” na alegada contratação de corretagem, não sendo eles os verdadeiros destinatários dos pagamentos, o que não permite saber nem o verdadeiro destinatário dos pagamentos nem a real causa destes;

- que no tocante à alegação da contribuinte de que ela seria tão vítima quanto o erário público no caso de uma falsidade documental, não pode ser aceita. Através de seu administrador, Ruben Eugen Becker, ela participou ativamente de toda a negociação, tinha consciência da situação das contratadas pois a CELSP (sócia majoritária) se utilizara de outras notas fiscais em situação semelhante, procurou firmar um contrato com exclusividade, pretendendo criar uma obrigação inexistente, estava ciente de que as contas para os pagamentos eram dentro das instalações da CELSP (isto estava disposto nos documentos de cessão de crédito, às fls. 87/90) e utilizou os valores pagos como despesas. Não pode agora procurar se colocar como vítima em situação por ela própria engendrada;

- que uma vez que a contribuinte impugnou também o lançamento do IRRF, nos termos do Decreto nº 70.235 de 06/03/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF), conclui-se que não é possível realizar a dedução por ela invocada;

- que a contribuinte impugna ainda a multa de 150%, e até de 75% se fosse o caso, afirmando que as condutas ilícitas que levaram a tal penalidade não foram premeditada ou intencionalmente por ela praticadas. Afirma ser ato de pessoa física identificada, em desacordo com seu contrato social;

- que não há como afastar a responsabilidade da pessoa jurídica principalmente no caso concreto em que ela atua através de seu “representante” (na aceção dada por Pontes de Miranda), pois o administrador era aquele sócio definido em cláusula contratual Ruben Eugen Becker, e este tinha inclusive procuração da outra sócia CELSP, com amplos poderes. Assim nem mesmo a restrição posta na cláusula oitava, de que o administrador não poderia alienar imóveis sem autorização dos demais sócios pode ser invocada pela contribuinte para afastar-se das responsabilidades pelos atos praticados;

- que os demais argumentos contra a penalidade aplicada colidem com o singelo fato de que esta decorre de lei válida no sistema jurídico pátrio e de sua aplicação não pode o agente público se afastar; Assim, os alegados *bis in idem* e efeito confiscatório refogem da apreciação do julgador administrativo em face da disposto na norma, ainda que haja caso concreto de decisão judiciária limitando o percentual de multa aplicado, já que aquele *decisum*, não se estende para a contribuinte;

- que diferentemente do que está posto na contestação ao AI, o fisco não vê irregularidade na prestação dos serviços; ele não consegue ver é a própria prestação do serviço pelos institutos IU e INA como realidade factual. Esse o motivo de considerar falsas as notas emitidas por estes institutos;

- que a responsabilidade tributária de Becker decorre de sua condição de administrador e gerente da BASA que agiu no sentido de ocultar do fisco a inexistência das despesas com corretagem, participando da elaboração de contratos com instituições sem condições de prestar os serviços, cedendo créditos em pagamento para contas de agências bancárias situadas dentro das instalações da ULBRA, da qual era o reitor, e assim facilitando seu controle sobre as operações;

- que o sujeito passivo solidário está definido no art. 121 do CTN, como sendo a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária. Os incisos do mesmo artigo definem duas possibilidades de sujeição passiva: a do contribuinte, como aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador e a do responsável, pessoa que apesar de não ser contribuinte tem obrigação de pagamento do tributo definida por lei. A BASA, é contribuinte do IRRF por substituição nos casos em que realiza pagamentos sujeitos a tal tributação e do IRPJ e CSLL em razão das glosas havidas;

- que a responsabilidade própria da BASA não pode ser afastada em razão da existência de ilicitudes nos atos do administrador, pela singela razão de que ela é a responsável substituta relativamente ao IRRF, os contratos que levaram aos pagamentos foram com ela celebrados e os pagamentos foram feitos com seus recursos financeiros; o administrador apresentava perante terceiros, bem como perante o fisco. As obrigações tributárias, por atos praticados por seu dirigente, são suas, mesmo porque, na maior parte dos casos, não se pode definir que o interesse naqueles atos seja exclusivamente do dirigente, sem benefícios à própria associação;

- que, contudo, os atos praticados em infração à lei levam à responsabilização do administrador no teor do art. 135 do CTN. Não há dúvida que a simulação da prestação de serviços havida é ilícita, pois há dolo, importando em sonegação tributária.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2006*

*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*

*Ano- calendário: 2006*

*INDÍCIOS. PROVA INDIRETA. PAGAMENTOS SEM CAUSA.*

*Fatos indícios coincidentes e convergentes direcionados à ocultação das reais razões dos pagamentos realizados levam à prova indireta da ocorrência dos fatos geradores previstos na norma tributária e penal.*

*DESPEAS. NOTAS FALSAS. GLOSA.*

*Correta a glosa de despesas lastreadas em notas ideologicamente falsas, implicando a tributação dos resultados decorrentes.*

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

*Para que sejam dedutíveis do lucro real, os tributos não podem ter sua exigibilidade suspensa por recursos em processos administrativos fiscais.*

*MULTA AGRAVADA.*

*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.*

*PENALIDADE. CONFISCO.*

*Não cabe à autoridade administrativa apreciar alegações quanto à suposta violação de princípios constitucionais por norma vigente no sistema jurídico pátrio.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. IRRF.*

*Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 07/08/2012, conforme Termo constante às fls.339/336, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (21/08/2012), o recurso voluntário de fls. 337/365, sem instrução de documentos adicionais, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que a fiscalizada Basa Participações Ltda. era proprietária de imóvel situado em Porto Alegre (RS) e, em meados de 2006, contratou o Instituto Nacional América e o Instituto União para realizarem a intermediação da venda, com exclusividade, do referido imóvel;

- que, por certo, as atividades exercidas estranhas ao objeto social deverão sofrer as regras legais a elas inerentes, mas não há impedimento legal para que uma pessoa jurídica exerça atividade de corretagem;

- que, deste modo, os Autos de Infrações devem ser rejeitados, permitindo a dedução da despesa de comissão, visto que, mesmo o Instituto União e o Instituto Nacional América não possuindo estatuídas tal atividade (corretagem), o serviço foi prestado e comprovado por documentos idôneos;

- que, inicialmente, cabe inferir que indício de fraude não e fraude comprovada, veja que a própria fiscalização utiliza o termo “suposta intermediação”. Isto é, não consegue ela aferir com certeza se houve ou não a efetiva realização do negócio jurídico;

- que o contrato de Prestação de Serviço para Venda de Imóveis, firmado em 26 de julho de 2006, entre a Basa Participações, Instituto Nacional América e Instituto União, por seus representantes legais, respectivamente os Sr. Ruben Eugen Becker, Carlos Ernani Ranieri Filho e Manoel Willian Rodrigues Klein, com conhecimento de firma, por autenticidade dos dois últimos;

- que, nesse ponto, mister esclarecer o equívoco pelo II. Fiscal, ao afirmar, a folha 7 do Relatório que o contrato foi registrado quase 5 meses após a data de sua venda, visando “aparentar a legalidade de uma contratação”. Contudo, o contrato não foi registrado, mas somente houve o reconhecimento por autenticidade das assinaturas dos Presidentes do INA e do IU;

- que a título argumentativo, veja que o pagamento da comissão, nos termos do art. 726 do CC, quando p contrato for por exclusividade (o presente caso), devera ser realizado, mesmo que o negócio não tenha por ele (corretor/contratado) sido realizado;

- que o ordenamento jurídico deve ser aplicado de modo uníssono e equânime, no que tangem as normas civis e tributarias, visto não ser razoável o Contribuinte ter a obrigação legal de adimplir uma obrigação na esfera cível e dela não poder usufruir para deduzir do imposto a recolher, quando permissiva a legislação tributaria;

- que a lavratura do auto de infração decorreu da suspeita e da falta de convencimento do II. Auditor – Fiscal sobre os documentos apresentados pela Fiscalizada-Basa para consubstanciar os lançamentos contábeis referentes a alienação de um imóvel situado no município de Porto Alegre;

- que em que pese o entendimento do DD. Relator de que a “prova indireta” é totalmente concebível no processo administrativo, vale lembrar que ela sozinha não pode ser hábil a afastar a licitude de m negócio jurídico e, conseqüentemente, dos registros contábeis;

- que as razões de decidir afastam a oposição da validade do contrato porque o mesmo não possui registro público de celebração, mas tão somente privado com uma das firmas reconhecidas. Entretanto, causa estranheza a Fiscalização ignorar importância das procurações públicas outorgadas pelos Institutos ao Sr. Italgani para representá-las no que for necessário;

- que se pode extrair é a inoportunidade de produção pela Fiscalização de outros elementos que, porventura, pudessem consubstanciar a utilização da prova indireta, inclusive porque o prazo fatal para lançamento tributário estava se esvaindo;

- que existem muitas dúvidas acerca da questão, que deveriam ter sido sanadas pela fiscalização antes de lavrar os Autos de Infração. Sendo assim, a dúvida milita em favor do Contribuinte (indubio pro contribuinte);

- que, portanto, somente com a produção das referidas provas é que poderia a Fiscalização provar a inexistência de prestação de serviços. Ademais, no estágio em que se encontra o presente processo, existe flagrante ofensa aos Princípios Basilares da Administração Pública, elencados no art. 37 da CRFB/88, bem como do Contraditório e da Ampla Defesa (art. 5º. LV, da CRFB/88);

- que a fiscalização teve deficiência em apurar, de forma precisa, a verdade real, ao deixar de produzir provas contundentes a afastar o direito do Contribuinte em utilizar as comissões como despesas para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL;

- que, desta forma, se houve alguma espécie de fraude, como é que o Banco do Brasil abriu uma conta corrente em nome do INA e com movimentação autorizada ao Sr. Italgani? Obviamente porque os documentos apresentados eram verdadeiros;

- que, portanto, conclui-se, que o valor ingressou no caixa do Instituto Nacional União e, dele foi extraído por pessoa legalmente habilitada. Não pode agora a Fiscalização presumir a existência de fraude e determinar à Basa Participações o recolhimento de IRFON, IRPJ e CSLL;

- que, ademais, como poderia a Fiscalizada desconfiar da suposta fraude alegada pela Fiscalização, sendo que os instrumentos existentes foram assinados por pessoas habilitadas. Nesse sentido, caso fossem falsos os documentos, a Basa Participações seria tão vítima quanto o Erário Público;

- que ora Recorrente requereu, alternativamente, em sendo confirmadas as autuações, o direito de deduzir o valor pago a título de IRFON da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, visto trata-se o IRFON de despesas que somente surgiu com o auto de infração;

- que, contudo, o fato da Recorrente Basa impugnar o lançamento do Imposto de Renda retido na Fonte, não lhe subtrai o direito, após o trânsito em julgado administrativo, de ver, de ofício, a dedutibilidade deste imposto na base recomposta do IRPJ e da CSLL;

- que as condutas ilícitas verificadas, segundo o Relatório de Procedimentos Fiscal, não foram praticadas pela Recorrente-pessoa jurídica. Desta forma, é incongruente penalizar a Recorrente-Basa através de multa de 150%, se os fatos que levaram à incidência do tributo são tipificados como crimes em relação aos quais a pessoa jurídica (Basa) não tem qualquer responsabilidade;

- que a multa de 75%, por si só, também seria inadequada, haja vista que essa visa a punir o contribuinte que deixou de recolher o tributo. Todavia, no caso concreto, conforme já destacado, o não-recolhimento tributário não decorreu de uma conduta intencional e premeditada da Recorrente, mas sim de atos praticados por pessoa física identificada, em desacordo com o Contrato Social da empresa.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Não argüição de qualquer preliminar.

A matéria de mérito em discussão, nesta fase recursal, se estende as seguintes irregularidades constatadas pela autoridade fiscal lançadora, matérias descritas nos Autos de Infrações lavrados (fls. 214/236) e Relatório da Ação Fiscal (fls. 199/213).

Inconformada, em virtude de não ter logrado êxito na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, ataca o que entende terem sido os dois fundamentos do lançamento: a) impossibilidade de uma pessoa jurídica exercer atividade diversa daquela para que foi constituída, ainda que eventualmente; e b) de pagar comissão de 9% sobre o valor de venda de imóvel enquanto o CRECI sugere que essa seja de 6%.

No argumento “a” alega que inexistente vedação legal ao exercício de atividades diversas das estatuídas em seus assentamentos constitutivos, devendo apenas submeter-se às regras legais para as atividades estranhas ao objeto social. Ilustra seu argumento com decisões em soluções de consulta da RFB. Dessarte, as despesas de comissão, comprovadas por documentos idôneos, por ela suportadas em face dos contratos com o INA e o IU, apesar das atividades por eles exercidas não estarem contidas nos respectivos estatutos, não podem ser desconsideradas pelo fisco.

No argumento “b” alega que a acusação pecaria por tomar como indício de fraude o pacto de percentual de corretagem acima do usual de mercado, uma vez que indício de fraude não é fraude e o fato de literalmente o fiscal afirmar a existência de “suposta intermediação” demonstraria que ele mesmo é incapaz de afirmar ou negar com certeza a efetiva realização do negócio jurídico. Uma vez mais, não há ilegalidade em contratar percentuais acima da média de mercado na realização de negócios, pois esse é elemento de livre acordo entre as partes envolvidas. Nesse ponto, reforça seu entendimento com ementa de acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes.

### **1- QUANTO AO AUTO DE INFRAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Da análise dos autos, observa-se que a recorrente centra seus argumentos na existência de provas documentais da alienação do imóvel do contrato de corretagem e do efetivo pagamento das comissões. Nessa linha ela entende que o fiscal tem o dever de afastar essas provas para poder afirmar a existência de pagamento sem causa ou simulação dos negócios e realizar as glosas de despesas e tributação do IRRF.

O fisco atuou exatamente nesse sentido. A própria recorrente não foi capaz de informar como se deram as negociações, qual a razão de contrato de correção com exclusividade firmado com entidades que não atuam nesse campo.

Ora, a autoridade fiscal lançadora glosou a despesa lançada pelo fato de inexistirem provas de sua efetividade, à parte dos registros contábeis verificados. A ordem legal tributária vigente estabelece que a escrita contábil é prova pré-constituída dos fatos lá registrados, desde que respaldada em documentação apta a demonstrar a veracidade dos registros consignados, consoante previsto no artigo 9º e parágrafos do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, a seguir reproduzido. Incabível falar-se que compete ao Fisco a prova da inveracidade dos fatos contábeis registrados, conforme consignado no parágrafo 2º, do referido artigo, já que inexistem documentos hábeis a respaldá-los. No caso, o recorrente não trouxe prova, mesmo nesta fase processual de litígio (fase recursal), própria para tal, hábil a demonstrar que os serviços foram efetivamente realizados. Resume-se a alegar, genericamente, a existência da prestação de serviços, o que, à evidência, não é prova boa da prestação concreta de específicos serviços ensejadores das referidas despesas.

Decreto-lei nº 1.598, de 1977:

## *CAPÍTULO II*

### *LUCRO REAL*

*Art. 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.*

*§ 1º - 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.*

*§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.*

*§ 3º - O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.*

Não tenho dúvidas de que a liberdade de negociação das entidades privadas permite contratar qualquer obrigação que tenha objeto lícito e não seja impossível. Todavia, a ocultação das verdadeiras razões do negócio, sendo este totalmente atípico em relação ao que se faz no mercado, é um indício de que algo não está sendo feito de acordo com o que se formaliza na documentação. Mesmo sob o ponto de vista formal, os contratos de corretagem celebrados com os institutos não podem ser opostos ao fisco, pois não têm registro público de suas celebrações, apenas os reconhecimentos de firma de uma das partes envolvidas. Desta forma, eles próprios serviriam apenas como indícios da existência de um negócio válido. Contudo, a questão não é de formalidade ou mesmo de validade contratual, mas do que este representa na realidade fática.

Assim sendo, os argumentos apresentados pela recorrente de que a autoridade fiscal lançadora teria se baseando em mera presunção para exigir tributo, supondo a inoocorrência das despesas citadas, o que seria obstado pela ordem jurídica vigente, não tem razão de ser uma vez que, conforme observado acima, o ônus da prova dos fatos ensejadores de registros contábeis recai, por expressa disposição legal, sobre o contribuinte. O recorrente não apresentou quer na fase do lançamento fiscal quer na fase de impugnação, muito menos, na atual fase recursal, documentos que atestem a realização de tais serviços prestados.

Desta forma, a autoridade fiscal lançadora tem o dever de ofício de considerar como não ocorridos os fatos registrados na contabilidade e não comprovados mediante documentação hábil. A glosa se baseou, e legitimamente, na não aceitação de mera alegação de ocorrência de fatos ensejadores de despesas, não comprovados, em consonância com o disposto na norma legal supra-transcrita.

## **2 - QUANTO AO AUTO DE INFRAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF – ART. 61 DA LEI Nº 8.991, de 1995**

Como se colhe do relatório, outra questão submetida à apreciação do colegiado diz respeito à exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre pagamentos sem causa e/ou operação não comprovada e com base de cálculo reajustada nos termos do art. 61 da Lei n.º 8.981, 1995, cuja acusação tem origem numa suposta intermediação pelo qual pagou a contribuinte pagou a título de comissões de vendas os valores de R\$ 1.350.000,00 ao Instituto Nacional América e R\$ 900.000,00 ao Instituto União.

Verificando os autos é de se constatar que, através da mesma ação fiscal e com, exatamente, a mesma base de cálculo, também foram exigidos IRPJ / CSLL (fls. 214/236), com a seguinte acusação: Glosa de custos, despesas operacionais encargos despesas não comprovadas. Infração capitulada no art. 3º da Lei nº 9.249 de 1995 e arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99. Observando, que os valores questionados tem origem numa suposta intermediação pelo qual a contribuinte pagou a título de comissões de vendas os valores de R\$ 1.350.000,00 ao Instituto Nacional América e R\$ 900.000,00 ao Instituto União. A autoridade fiscal lançadora considerou que estes valores lançadas como despesas operacionais não foram devidamente comprovadas.

Por isso, da imputação da infração pagamentos sem causa, com exigência de IRRF com alíquota de 35% sobre base de calculo reajustada, mais multa de ofício e juros de mora.

Em sua peça recursal, a contribuinte insiste que não existiram pagamentos sem causa nas operações de intermediação da venda do imóvel.

Não tenho dúvidas, que o raciocínio utilizado pela autoridade fiscal lançadora pode ser contestada, desde que seja feita de forma clara, demonstrando o equívoco cometido pela fiscalização. Ou seja, qualquer fato e/ou qualquer presunção utilizada pela fiscalização pode ser contestada, quando um juízo razoável de determinado fato não leva à existência do fato que se pretende provar.

A presunção é justamente essa ilação mental entre o fato indiciário e o fato que se pretende provar. O indício e a presunção são partes de um mesmo expediente probatório, são como duas faces de uma mesma moeda. Não faz sentido separá-los: primeiro provar por indícios, sem uso de qualquer presunção, a entrega de numerários aos sócios ou a terceiros para, em seguida, aplicar-se à presunção. Não pode ser este o sentido da norma em exame.

Da análise dos autos, verifica-se que a suplicante não logrou comprovar por meio do necessário lastro contábil/documental que a saída recursos se destinaram a outros eventos a não ser aqueles constantes da peça acusatória, qual seja: pagamentos realizados a terceiros sem a devida comprovação da causa ou da operação.

Em suma, restou comprovado, pela autoridade fiscal, da utilização por parte da suplicante de um artifício na movimentação de seus recursos. Emitia recursos para terceiros sem a devida comprovação da causa ou da operação. Ou seja, efetuava pagamentos a terceiros cujo destino final dos recursos omitiu na contabilidade e quando intimada não declinou o destino dado aos recursos retirados (pagamentos sem causa e/ou operação não comprovada).

Assim, a conjugação dos pagamentos sem causa efetuados está em acordo com o preceito legal contido no art. 61 e parágrafos, da Lei n.º 8.981, de 1995, atributivo de efeito àquele acontecimento, compõe o fato jurídico gerador do imposto de renda na fonte ali vislumbrado.

Nestes termos, e por ser da essência daquele dispositivo, torna-se necessário à discussão sobre a necessidade ou não da identificação do beneficiário e da origem da operação, bem como do nexa causal com o emitente (comprovação da operação ou a sua causa).

Existe o princípio genérico da legalidade segundo o qual somente a lei é fonte de direito. Há, ainda, um princípio específico de legalidade que supõe a existência de lei específica para qualquer tributo possa ser cobrado do contribuinte. Não basta, portanto, existência de lei anterior, mas faz-se necessário que esta especifique em que circunstâncias se há de cobrar o tributo. É o que certos tributaristas denominam de princípio da reserva da lei. O poder Público está impedido, de instituir ou aumentar tributo sem lei específica a respeito. Se ninguém é obrigado a fazer ou não fazer alguma coisa senão em virtude de lei, é obvio que o Estado não poderá impelir alguém a pagar tributo, a não ser que exista lei anterior prevendo a hipótese.

Vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer alguma coisa compelido pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

Diz o diploma legal - Lei nº 8.981, de 1995:

*Art. 61 - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*

*§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991.*

*§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.*

*§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.*

De acordo com a norma acima reproduzida, a lei estabelece 3 (três) hipóteses distintas de incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, a saber:

a) – Pagamentos efetuados a beneficiários não identificados – quando a Pessoa Jurídica, devidamente intimada, não logra êxito em identificar para quem efetuou o pagamento, ou se o Fisco fizer prova de que o beneficiário que a Pessoa Jurídica registrou e aponta como receptor do pagamento, de fato, nada tenha recebido;

b) – Pagamentos sem causa – a Pessoa Jurídica não logra êxito em comprovar a efetividade da operação relacionada ao pagamento, ou se o Fisco fizer prova de sua inidoneidade, ou seja, de que a operação não se realizou. No caso de pagamentos efetivos de operações inexistentes, lastreados em documentação inidônea, além do lançamento do IRF, é cabível a glosa dos custos/despesas, tratando-se de Pessoa Jurídica optante pelo lucro real;

c) – Concessão de benefícios indiretos de que tratam o artigo 74 da Lei nº 8.383, de 1991 – se o valor correspondente ao benefício for tratado como remuneração dos beneficiários para fins de incidência do imposto de renda.

Em relação às hipóteses “a” e “b” cabe ao fisco, antes de qualquer coisa, assegurar-se de que os pagamentos foram realizados, pois o fato gerador ocorre justamente pela percepção desses valores pelos beneficiários. A ocorrência do pagamento deve estar provada. Todavia, essa prova pode ser feita com a própria contabilidade da empresa. Nesse caso, se houver erro nos registros contábeis, o ônus da prova é do interessado.

No que tange ao item “c”, cabe ao fisco fazer prova da ocorrência dos benefícios indiretos.

É de se frisar, que o que está sendo tributado, exclusivamente na fonte, são os rendimentos recebidos pelos terceiros, sócios ou pessoas não identificadas. O interessado é o sujeito passivo da obrigação tributária por ter realizado o pagamento irregular. Não se trata de tributação dos recursos utilizados nos pagamentos, até porque, em princípio, o ingresso de tais recursos se deu de forma regular.

Todavia, em que pese tudo isso, data máxima vênia, entendo que ficou perfeitamente definido o fato gerador do imposto de renda na fonte com base no artigo 61 da Lei n.º 8.981, de 1995. Já que o seu aparente nó górdio situa-se na fronteira entre a ocorrência ou não da efetuação do pagamento dos valores lançados, pressupostos materiais para o necessário enquadramento naquele tipo legal. Nos autos, restou devidamente comprovado que os pagamentos existiram e a autuada não justificou, de forma convincente, a operação e/ou a causa destes valores pagos.

Vale dizer, que a recorrente não trouxe aos autos novos elementos probatórios a seu favor, quando da apresentação da peça recursal, para afastar a infração imputada; pelo contrário, sua peça recursal ficou apenas nas alegações sem comprovação.

A infração imputada — pagamento sem causa — está sobejamente comprovada nos autos pela Fiscalização.

Restou claro nos autos, que a suplicante não explicou e nem comprovou através de documentação hábil e idônea, de forma convincente, as razões que a levaram efetuar

ao pagamentos questionados pela autoridade fiscal lançadora. Apresenta somente alegações não lastreadas por documentos hábeis que demonstrassem de forma clara o acontecido. Os documentos alegados como prova, por si só, não são suficientes para justificar qualquer dúvida quanto à efetividade da infração que lhe é imputada, uma vez se tratarem de alegações com a juntada de documentos, que não demonstram de forma cabal o ocorrido.

Da mesma forma, é improcedente e sem qualquer fundamento o entendimento da recorrente de que o fisco se apegou somente a aspectos formais do lançamento.

Ao contrário de suas alegações, exatamente no que competia à empresa é que o fisco encontrou irregularidades, pois os dados que lhe foram apresentados são inidôneos e não hábeis para lastrear os argumentos apresentados, e isso é fruto das irregularidades praticadas.

É fato, que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode apresentar prova incontestada de fato negativo, como por exemplo, no caso da lide, que os pagamentos não existiram. Nesses casos admite-se que a prova se faça por meios dos lançamentos bancários, cabendo à parte demandada a contraprova de que os pagamentos efetuados se destinaram a beneficiário identificado, comprovando a respectiva operação e causa.

É remansoso nos autos, que houve a realização dos pagamentos. Entretanto, se a suplicante não trouxe aos autos documentação comprobatória que os pagamentos se destinaram a beneficiário identificado, indicando a causa e comprovando a operação, está evidente, que os recursos foram repassados para alguém não identificado ou quando identificado não ficou comprovada a operação ou a sua causa.

Ora, só no fato de não restar comprovada a sua causa, já estaria caracterizada com perfeição uma das hipóteses previstas no artigo 61, da Lei nº 8.981/95. Ou seja, restou para a autoridade fiscal lançadora a aplicação da presunção legal do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, em face da não identificação da causa dos pagamentos.

No presente caso, não existem comprovantes indicando as razões de ter como beneficiários de pagamentos as pessoas jurídicas arroladas. Ou seja, não ficou comprovada a causa dos pagamentos realizados, razão pela qual a autoridade fiscal lançadora considerou ilícitos os procedimentos, porque, entendia que estes revelavam a intenção clara da recorrente em omitir a verdadeira intenção do repasse dos recursos.

É de se esclarecer, que é cristalino que os pressupostos de incidência são diversos, ou seja, “quando não for indicada a operação”, “quando não for indicada a causa”, e “quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário”. Como também é evidente que os pressupostos de incidência previstas neste artigo não são cumulativos, ou seja, basta ocorrer um deles para que flore o fato gerador do imposto de renda na fonte.

Não nos parece relevante o argumento fundado exclusivamente no fato de que os discutidos valores estavam devidamente registrados e escriturados, já que não há discussão sobre este fato, e sim que não houve comprovação que aqueles pagamentos realizados, estivessem realmente vinculados a pagamentos que correspondessem a compromissos reais assumidos pela empresa, com a devida documentação hábil e idônea.

Indiscutivelmente, a escrituração só é válida quando lastreada em documentos hábeis e idôneos.

Entendo, que é inútil examinar se a escrituração era regular ou não, ou se o valor encontrava-se ou não escriturado, pois o artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, é claro ao dispor que “a incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.”. No caso sob exame a contribuinte, com ou sem escrituração regular, não logrou provar a causa dos pagamentos objeto da autuação.

Entendo que está perfeitamente caracterizada a hipótese descrita na lei – a falta de comprovação da causa dos pagamentos realizados -, por outro lado, é, totalmente, descabidas as alegações de que o pagamento está escriturado regularmente com a emissão do documentário fiscal relativo às operações, já que não foi comprovada a operação ou a sua causa.

Ora, o efeito da presunção “jûris tantum” é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo se o quisesse apresentar provas da efetiva operação ou causa. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, na fase ora recursal. Nada foi acostado aos autos, que afastasse a presunção legal autorizada de que os pagamentos foram realizados a beneficiários sem causa.

Insurge-se a suplicante, com ênfase, em oposição a essa conclusão do fisco. Na sua veemência argumentativa, a suplicante chega afirmar, em algumas passagens de sua defesa, que não pode acordar com a prática adotada pela auditoria fiscal, indevidamente endossada pela decisão de primeira instância, que, abstendo-se de aprofundar o procedimento investigatório de fiscalização, colheram, por amostragem, informações estanques, desconexas e nada conclusivas, para, embasados nestas, impor à empresa tão despropositado ônus tributário.

Ora, se bem compreendi o sentido das afirmações da suplicante nessa linha de exposição de seu pensamento, constituem elas, “data vênia”, flagrante despropósito, haja vista que a função precípua do fisco é a de examinar a essência e a natureza dos fatos e dos negócios jurídicos, sendo irrelevante o nome que os contribuintes lhes tenham emprestado na escrituração ou na operacionalização.

Nesta linha de raciocínio, que está em conformidade com a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, também improcedente assertiva da suplicante no sentido que o fisco efetuou o lançamento por presunção, nada provando.

Não se pode questionar a validade do emprego de indícios para mediante ilações deles extraídas provarem-se situações que, em face de particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma. Situações, que as partes envolvidas procuram manter em sigilo por prejudicarem interesses de terceiros os quais, mais tarde, iriam tentar demonstrar o oposto. Por isso, não se documentam estes atos e mantêm-se cuidadosamente guardados os apontamentos ou registros paralelos a eles correspondentes. E, por questão de segurança, tais papéis não são, em regra, autografados por ninguém.

A prova da existência desses atos torna-se assim dificultados e só mesmo através de indícios se pode chegar ao fato final. E este indício serve de base à presunção comum capaz de convencer o julgador da verdade de um fato.

Como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva e, sendo livre a convicção do julgador, não há porque se afastar a presunção como meio de prova no caso dos autos.

A presunção comum que convence a autoridade administrativa da existência de um fato que o contribuinte procura ocultar ao fisco é a mesma.

A propósito de presunção, valemo-nos do magistério de Gilberto de Ulhôa Canto (Presunções no Direito Tributário – Resenha Tributária – SP 1991 – pag. 3 e 4), que assim leciona:

*2.2 – Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos, aquilo que é verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da conseqüência já conhecida em situações verificadas no passado; dada à existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexa casual lógico que liga aos dados antecedentes.*

*2.3 – As presunções podem ser, segundo a sua origem: a) simples ou comuns, quando inferidas pelo raciocínio do homem a partir daquilo que ordinariamente acontece, ou b) legais ou de direito, quando estabelecidas na lei. Em ambos os casos terá de haver nexa causal entre duas situações (a atual e a sua conseqüente); a diferença entre elas consiste apenas em que no segundo é a lei que recorre à presunção, enquanto que no primeiro é o seu aplicador ou intérprete que a formula. Daí, a conseqüente distinção entre as duas figuras possíveis da presunção, a que incide na própria elaboração da norma (direito substantivo) e a que constitui modalidade probatória (direito adjetivo).*

*2.4 – Segundo a sua força, as presunções podem ser a) relativas (jûris tantum) ou absolutas (jûris et de jure). Nas do primeiro tipo a norma é formulada de tal maneira que a verdade legal enunciada pode ser elidida pela prova de sua irrealidade. Nas do segundo tipo, pelo contrário, tem-se como certo aquilo que a norma previu, até mesmo em face da eventual prova de que na realidade a previsão deixou de materializar-se.*

Ora, o artifício é tão manifesto que salta aos olhos de quem está analisando os fatos descritos nos autos, pois se os fatos levantados e descritos pela fiscalização não fossem verdadeiros a suplicante já teria apresentado provas cabais de que os pagamentos realizados para os terceiros se destinaram a saldar compromissos reais assumidos pela empresa apresentado a respectiva documentação hábil e idônea para esclarecer o assunto, e não ficaria em meras alegações, com lastro probante muito frágil.

Assim, é cristalino que os recursos não ficaram com as pessoas que constam da contabilidade, mas terceiros não conhecidos (pagamentos sem causa e/ou operação não comprovada). Os elementos apresentados pela fiscalização são contundentes ao evidenciar o reiterado emprego de subterfúgios.

Concluo, pois, que permanece sem comprovação a causa dos pagamentos efetuados, motivo pelo qual é de se manter o imposto de renda na fonte sobre os pagamentos relacionados no auto de infração, face ao disposto na Lei nº 8.891, de 1995, art. 61.

### **3 – QUANTO A APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%**

No que diz respeito a multa de ofício, observa-se que os autos noticiam a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, sob os seguintes argumentos (fls. 210):

A – Constatamos que a BASA efetuou pagamentos vultosos, a título de comissão pela intermediação na venda do imóvel, ao Instituto Nacional América e Instituto União, no mês de setembro de 2006, no valor de R\$ 1.350.000,00 e R\$ 900.000,00, respectivamente. No entanto, apuramos, conforme já descrito, que não houve esta intermediação, até porque as pessoas jurídicas contratadas eram entidades sem fins lucrativos (ONGs) que atuam no desenvolvimento de projetos sociais, educacionais, culturais e esportivos, para consolidação da cidadania; e

B) – Consideramos que as citadas pessoas jurídicas não tinham condições e capacidade técnica para prestar este tipo de serviço. Em razão do exposto, entendemos que as notas fiscais emitidas à base estão eivadas de falsidade ideológica, devendo ser aplicada a multa qualificada de 150%.

Resta claro nos autos, que tal motivo levou a fiscalização a aplicar a multa qualificada de 150%, ao fundamento de que, com essa atitude, a contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou de suas circunstâncias materiais, situação fática que se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964.

Assim, resta nítido pela análise dos autos de que a autoridade fiscal lançadora resolveu qualificar a multa de ofício diante do fato de entender que ficou caracterizada a conduta dolosa da contribuinte de se eximir do imposto devido, quer pelo pagamento de vultosas quantias a título de comissão, quer pela falta de condições técnicas das empresas prestadoras de serviços.

Desta conduta conclui-se, que a autoridade lançadora entendeu ser perfeitamente normal aplicar a multa de lançamento de ofício qualificada na constatação de lançamento de despesas inexistentes. Ou seja, a fiscalização amparou o lançamento sob o argumento de que nesses casos é possível inferir que a contribuinte deixou deliberadamente de adicionar ao lucro líquido do exercício para fins de apuração do lucro real de despesas inexistentes ou não usuais e normais na atividade desempenhada pela recorrente, fazendo declarações simuladas e apresentando provas materiais de conteúdo inexistente, formando a convicção de que a multa de ofício qualificada é aplicável já que está comprovado nos autos a intenção dolosa e fraudulenta na conduta adotada pela contribuinte, com o propósito específico de impedir o nascimento da obrigação tributária.

Resta claro, que a decisão recorrida entendeu, que a luz da legislação tributária, constitui hipótese de qualificação da multa de ofício a prática de sonegação, fraude ou o conluio, ou seja, ações ilícitas definidas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964. E a constatação pela Fiscalização de qualquer uma dessas hipóteses legais é o que basta para justificar a imposição de penalidade fiscal qualificada, nos termos da legislação acima transcrita.

Entendeu, ainda, a decisão recorrida que as práticas definidas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, tratam de infrações em cuja definição seja elementar o "dolo específico" do agente, ou seja, infrações nas quais o "executor" do ato tenha em mente a obtenção de um determinado resultado preciso, portanto, que fique evidenciada não apenas a intencionalidade do agente, mas seu objetivo de atingir determinado resultado.

Nesta linha de raciocínio a decisão recorrida se posicionou no sentido de que uma vez levantado pelo trabalho da fiscalização a idoneidade das notas fiscais apresentadas é de se manter o lançamento de ofício, com a multa qualificada, vez que a prática reiterada conduz a caracterização de evidente intuito de fraude.

Só posso acompanhar a decisão recorrida, pois no presente caso estão presentes os elementos demandados para a qualificação da multa. As provas residem nos autos e elencadas no Termo de Constatação Fiscal, que acompanha os autos de infração.

De fato, verificou-se que, com o fim de ocultar suas operações, a contribuinte utilizou notas fiscais "frias". Este não é um simples dado imposto pela lei, mas uma regra de experiência colhida pelo legislador. O fato de que o legislador, com base nesta regra de experiência, fixou uma regra prescrevendo outros elementos de prova foram coletados para demonstrar que os recursos movimentados nas contas bancárias decorrem efetivamente de receitas auferidas em razão do exercício das atividades pelo contribuinte.

Ora, a situação dos pagamentos vinculados aos contratos de corretagem serem efetuados por cessão de crédito, com depósitos em agência do Banco do Brasil (fl. 87) dentro das instalações da ULBRA, controlada pela CELSP, e sede de atuação de Ruben Eugen Becker, reitor daquela universidade à época dos fatos, sendo que os institutos tinham endereço a mais de cem quilômetros daquele local, são outros elementos indiciários da simulação relativa à atuação das ONG.

É de se salientar que a administração da BASA era exercida por Becker, conforme definido na cláusula oitava (fl. 14) de seu contrato social e nessa está disposto que a ele é vedado alienar bens imóveis da sociedade sem autorização dos demais sócios. Por sua vez Becker era procurador da CELSP

De outra parte, a validade das procurações em favor de Italgani não precisa ser questionada, como deseja a contribuinte, nem deve, pois não está no campo da validade dos instrumentos de contratação e recebimento dos valores que se insere a discussão. O problema está na eficácia destes instrumentos frente ao fisco, uma vez que não traduzem a realidade, mesmo jurídica, do que ocorreu. O questionável é a existência de um mesmo procurador para as duas instituições e que este venha a atuar de forma que as próprias ONG não tenham qualquer proveito aparente com os valores depositados. Essa extraordinária ocorrência não trouxe qualquer problema para os envolvidos. Tudo está a indicar a ocorrência de conluio entre os supostos intermediários e BASA ou Becker; ou ambos.

Como já foi dito na introdução, esse tipo de problema, à época, ocorreu relativamente a outros prestadores de serviços da CELSP, envolvendo também Becker e estas duas ONG, estando Becker na posição de procurador da CELSP.

Relativamente à cláusula de exclusividade presente no contrato de corretagem, tendo em vista que as instituições contratadas não eram do ramo e nenhum dos seus representantes ou dirigentes tinha registro como corretor, ela é mais um indício de que os contratos tinham o fim de simular algo que não ocorreria de fato, para justificar os pagamentos.

Assim sendo, entendo, que neste processo, cabe razão a decisão recorrida, já que está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, cujo diploma legal é o artigo 44, § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como se vê nos autos, a ora recorrente foi autuada sob a acusação de ação dolosa e fraudulenta caracterizada pela utilização de notas fiscais "frias" de terceiros para acobertar operações próprias, como o objetivo de tentar dissimular as receitas auferidas e que no entender da autoridade fiscal lançadora e da decisão recorrida caracteriza evidente intuito de fraude nos termos do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda.

Só posso concordar com esta decisão, já que, no meu entendimento, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no § 1º do artigo 44, da Lei n.º 9.430, de 1996, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude, já que sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito integral, juntamente com o de fraude e conluio, o de "evidente intuito de fraude".

Como se vê o inciso II do artigo 957, do RIR/99, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se os atos praticados pelo sujeito passivo configuraram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei n.º 4.502/64, verbis:

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

Entendo, que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraude e este está devidamente demonstrado nos autos, através da utilização de notas fiscais inidôneas. Existe nos autos a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Ou seja, o ato de apresentar notas fiscais inidôneas já demonstra o evidente intuito de querer fraudar o fisco.

Já ficou decidido por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Não se faz necessário se referir às decisões administrativas na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto a falta de recolhimento do imposto de renda.

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade lançadora se pode dizer que houve o “evidente intuito de fraude” que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada.

Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos. Como se vê nos autos, a contribuinte foi autuada sob a acusação de contabilização de notas fiscais inidôneas. Sendo que a autuada não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa e fraudulenta.

Assim, entendo que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, do artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.

Para um melhor deslinde da questão impõe-se, invocar o conceito de fraude fiscal, que se encontra na Lei. Em primeiro lugar, recorde-se o que determina o Regulamento do Imposto de Renda, nestes termos:

*Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença do imposto (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44)*

(...).

*II – de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Quando a lei se reporta ao termo de evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, conta bancária em nome de terceiros, sem a devida escrituração, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve

haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

É cristalino, que nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas, e por decorrência da natureza característica dessas figuras, o legislador tributário entendeu presente o intuito de fraude.

Enfim, há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

#### **4 – QUANTO A APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO – ALEGAÇÃO DE CONFISCO – JUROS MORATÓRIOS COM BASE NA TAXA SELIC**

Da mesma forma, não cabe razão a recorrente no que tange às alegações de ilegalidade / ofensas a princípios constitucionais (razoabilidade, capacidade contributiva, inconstitucionalidade, não confisco e juros abusivos), o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora.

Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da

conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

*O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:*

*1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;*

*2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;*

*3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;*

*4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.*

*(...).*

*A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.*

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

*Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação*

*(...).*

*Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal (...).*

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou

insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF., não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF., que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o Imposto Renda da Pessoa Física é um tributo calculado sobre a renda tributável auferida. Ou seja, é calculado levando-se em consideração aos rendimentos tributáveis auferidos e em razão do valor é enquadrada dentro de uma alíquota, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício e da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Turma de Julgamento, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995,

os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).”

## **5 – QUANTO A RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO – SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DO SÓCIO RUBEN EUGEN BECKER**

No Relatório de Trabalho Fiscal, especificamente nas fls. 211 e 212, estão narrados os fatos que levaram a Fiscalização lavrar Termo de Sujeição Passiva Solidária em nome do sócio da empresa o Sr. Ruben Eugen Becker, conforme excerto abaixo:

*O Sr. Ruben Eugen Becker, além de sócio minoritário da contribuinte era também procurador da CELSP, controladora da BASA, tendo formalizado os contratos com as ONG que não teriam efetivamente prestado os serviços que dariam causa aos pagamentos. Dessa forma, com base no inc. III do art. 135 da Lei nº 5.172 de 25/10/1966 – CTN, foi ele também responsabilizado pelos créditos tributários decorrentes dos atos praticados com infração à lei.*

Em sua peça recursal o contribuinte contesta que a aplicação do inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional esta condicionada a comprovação por parte do Fisco de que foram praticados atos que importem infração à lei. Ainda que infração à lei não pode ser entendida como simples descumprimento de obrigação tributária, principal ou acessória, mas sim o ato do particular praticado com evidente intuito de fraudar o fisco. Conclui afirmando que a impugnante não praticou ato fraudulento, apenas deixou de cumprir obrigações, sem, contudo, ter agido com intuito de fraudar o Fisco Federal.

A decisão recorrida entendeu, que são suficientes os dados para concluir que nenhuma empresa que tinha por controladora uma instituição ligada a uma universidade, gerenciada pelo reitor desta, aceitasse efetivar um contrato de corretagem com exclusividade para duas ONG, que atua em área totalmente distinta do comércio, sem qualquer ligação ao mercado imobiliário, em região geográfica diversa da localização do imóvel, do vendedor e do comprador. Além disso, os valores de corretagem são pagos em agência bancária dentro da sede da universidade ligada à instituição que controla a empresa e os valores não revertem em favor dos institutos. Restou claro que a negativa do fisco em aceitar o valor probante das notas é baseada em informações suficientes para sua desconsideração

Entendeu, ainda, a decisão recorrida, que a responsabilidade tributária de Becker decorre de sua condição de administrador e gerente da BASA que agiu no sentido de ocultar do fisco a inexistência das despesas com corretagem, participando da elaboração de contratos com instituições sem condições de prestar os serviços, cedendo créditos em pagamento para contas de agências bancárias situadas dentro das instalações da ULBRA, da qual era o reitor, e assim facilitando seu controle sobre as operações. O sujeito passivo solidário está definido no art. 121 do Código Tributário Nacional, como sendo a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária. Os incisos do mesmo artigo definem duas possibilidades de sujeição passiva: a do contribuinte, como aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador e a do responsável, pessoa que apesar de não ser contribuinte tem obrigação de pagamento do tributo definida por lei. A BASA, é contribuinte do IRRF por substituição nos casos em que realiza pagamentos sujeitos a tal tributação e do IRPJ e CSLL em razão das glosas havidas.

Inicialmente, é fundamental para o deslinde o fato de que a solidariedade não é um mecanismo de eleição de responsável tributário. Em outras palavras, não tem o condão de

incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já o compõem.

Tanto é assim, que o dispositivo em comento não integra o capítulo do Código Tributário Nacional que trata da responsabilidade tributária.

Assim, a definição da sujeição passiva deve ocorrer em momento anterior ao estabelecimento da solidariedade. Ainda que tal assertiva tenha características de obviedade, seu escopo dirige-se à ressalva da fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do Código Tributário Nacional, muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.

Em regra, deve-se buscar a responsabilidade tributária enquadrando-se o fato sob exame em alguma das situações previstas nos arts. 129 a 138, do Código Tributário Nacional. Já a solidariedade obrigacional dos devedores prevista no inciso I, do art. 124 é definida pelo interesse comum ainda que a lei seja omissa, pois se trata de norma geral.

Justamente por não ter sido definida pela lei, a expressão “interesse comum” é imprecisa, questionável, abstrata e mostra-se inadequada para expor com exatidão a condição em que se colocam aqueles que participam da realização do fator gerador. Daí a fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do Código Tributário Nacional; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.

Para que haja solidariedade com supedâneo no art. 124, I do Código Tributário Nacional, é necessário que todos os devedores tenham um interesse focado exatamente na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. Ainda que mais de uma pessoa tenha interesse comum em algum fato, para que haja solidariedade tributária é necessário que o objeto deste interesse recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.

Mais ainda, é necessário que o interesse comum não seja simplesmente econômico, mas sim jurídico, entendendo-se como tal aquele derivado de uma relação jurídica de qual o sujeito de direito seja parte integrante, e que interfira em sua esfera de direitos e deveres e o legitima a postular em juízo em defesa do seu interesse.

O contribuinte, ou o responsável no caso, poderá discutir as provas e evidências juntadas aos autos, desconstituindo qualquer das características do lançamento.

Assim procedendo, o fisco mantém íntegro o direito de ampla defesa dos contribuintes, sem qualquer violação aos princípios constitucionais.

Da análise das provas contidas no processo não restam dúvidas de que as notas fiscais que sustentavam a despesas glosadas não espelhavam a realidade dos negócios realizados. Observe-se que não houve negativa da realização da venda do imóvel, o que se afastou foi a causa dos pagamentos que alegadamente seriam devidos em razão da intermediação pela venda.

É cristalino nos autos que nenhuma empresa que tinha por controladora uma instituição ligada a uma universidade, gerenciada pelo reitor desta, aceitasse efetivar um contrato de corretagem com exclusividade para duas ONG, que atua em área totalmente distinta do comércio, sem qualquer ligação ao mercado imobiliário, em região geográfica

diversa da localização do imóvel, do vendedor e do comprador. Além disso, os valores de corretagem são pagos em agência bancária dentro da sede da universidade ligada à instituição que controla a empresa e os valores não revertem em favor dos institutos. Restou claro que a negativa do fisco em aceitar o valor probante das notas é baseada em informações suficientes para sua desconsideração.

Diferentemente do que está posto na contestação ao auto de infração, o fisco não vê irregularidade na prestação dos serviços; ele não consegue ver é a própria prestação do serviço pelos institutos IU e INA como realidade factual. Esse o motivo de considerar falsas as notas emitidas por estes institutos.

A responsabilidade tributária de Becker decorre de sua condição de administrador e gerente da BASA que agiu no sentido de ocultar do fisco a inexistência das despesas com corretagem, participando da elaboração de contratos com instituições sem condições de prestar os serviços, cedendo créditos em pagamento para contas de agências bancárias situadas dentro das instalações da ULBRA, da qual era o reitor, e assim facilitando seu controle sobre as operações.

O sujeito passivo solidário está definido no art. 121 do Código Tributário Nacional, como sendo a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária. Os incisos do mesmo artigo definem duas possibilidades de sujeição passiva: a do contribuinte, como aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador e a do responsável, pessoa que apesar de não ser contribuinte tem obrigação de pagamento do tributo definida por lei. A BASA, é contribuinte do IRRF por substituição nos casos em que realiza pagamentos sujeitos a tal tributação e do IRPJ e CSLL em razão das glosas havidas.

A responsabilidade própria da BASA não pode ser afastada em razão da existência de ilícitudes nos atos do administrador, pela singela razão de que ela é a responsável substituta relativamente ao IRRF, os contratos que levaram aos pagamentos foram com ela celebrados e os pagamentos foram feitos com seus recursos financeiros; o administrador apresentava perante terceiros, bem como perante o fisco. As obrigações tributárias, por atos praticados por seu dirigente, são suas, mesmo porque, na maior parte dos casos, não se pode definir que o interesse naqueles atos seja exclusivamente do dirigente, sem benefícios à própria associação.

Contudo os atos praticados em infração à lei levam à responsabilização do administrador no teor do art. 135 do Código Tributário Nacional. Não há dúvida que a simulação da prestação de serviços havida é ilícita, pois há dolo, importando em sonegação tributária.

Razão pela qual é de se manter o Sr. Ruben Eugen Becker, como responsável solidário.

## **6 – QUANTO A TRIBUTAÇÃO DECORRENTE DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL**

Como se infere do relato, a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) decorre do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e, especificamente, em razão das irregularidades apuradas pela autoridade fiscal lançadora mantida de forma parcial.

Em observância ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processo, o julgamento daquele apelo

principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir nos presentes julgados, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, o autuado não conseguiu elidir a totalidade das irregularidades apuradas, deve-se manter, em parte, o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências que a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido negar provimento aos recursos.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez