



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.720099/2019-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.912 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 31 de agosto de 2023
Recorrente MARINGA FUTEBOL CLUBE S.A.F.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2014

LUCRO ARBITRADO.

É cabível a exigência do imposto de renda apurado de ofício sobre o lucro arbitrado, quando a associação civil que teve a isenção suspensa não mantém escrituração regular, que permita a extração das informações para a composição da base de cálculo do imposto na modalidade de lucro real.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, quando restar demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC.

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

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento de imposto de renda pessoa jurídica constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL. Suspensa a isenção da associação civil e passando a entidade a ser tributada com base no lucro arbitrado, estará sujeita à Cofins sobre suas receitas em face da legislação de regência.

Suspensa a isenção da associação civil e passando a entidade a ser tributada com base no lucro arbitrado, estará sujeita à Contribuição ao PIS sobre suas receitas em face da legislação de regência.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

SUSPENSÃO DA DECADÊNCIA/ISENÇÃO

Devido à segurança jurídica, e a conjugação dos comandos da Lei nº 9.532/97 e do CTN, e, ainda levando em consideração o dolo destes autos, a decadência para a suspensão da imunidade/isenção dar-se-á pelo art. 173, I do CTN.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. FRUIÇÃO. REQUISITOS.

Para que a entidade se enquadre na condição de imune, deve cumprir, cumulativamente, três os requisitos: (a) não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (b) aplicar integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; e (c) manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar a sua exatidão.

Na falta de cumprimento de quaisquer dispositivos, a autoridade competente tem o poder dever de suspender o benefício.

ISENÇÃO. SUSPENSÃO. ASSOCIAÇÃO CIVIL.

O descumprimento dos requisitos previstos no artigo 12, § 2º, “c”, § 3º e artigo 15, § 3º, da Lei nº 9.532/97 é causa de suspensão da isenção tributária da associação civil.

PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. CONDUTA DOLOSA.

Configurada a conduta dolosa do contribuinte, no sentido de impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, a regra prevista para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação (art. 150, § 4º, do CTN), para fins de definição do termo de início do prazo decadencial, se desloca para a regra geral de decadência tributária (art. 173, I, do CTN).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI. PROVA.

Existindo prova cabal de que o administrador da contribuinte pessoa jurídica agiu com infração à lei, exsurge a responsabilidade tributária solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: (1) rejeitar as preliminares e julgar improcedente o Recurso Voluntário apresentada pela Pessoa Jurídica; e; (2) rejeitar as preliminares e a decadência e julgar improcedente o Recurso Voluntário apresentado pelo Sr. JOÃO BATISTA REGINI contra os presentes autos de infração, mantendo-o no polo passivo da presente obrigação tributária.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão, nº 03-91.063, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília – DF, que, por unanimidade de votos, julgou por (fls. 753/758):

I – rejeitar as preliminares e julgar improcedente a impugnação apresentada por SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB contra o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 025, de 25/07/2019, mantendo-se a suspensão da isenção tributária;

II – rejeitar as preliminares e a prejudicial de decadência e julgar improcedente a impugnação apresentada por SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB contra os presentes autos de infração, mantendo-se o crédito tributário; e;

III – rejeitar as preliminares e a prejudicial de decadência e julgar improcedente a impugnação apresentada pelo Sr. JOÃO BATISTA REGINI contra os presentes autos de infração, mantendo-o no polo passivo da presente obrigação tributária.

Contra a contribuinte, em epígrafe, foram lavrados autos de infração, em 05/09/2019, com exigência de IRPJ, CSLL, contribuição para o PIS e Cofins, no valor total de R\$ 100.563,83, já incluídos multa de ofício de 150% e juros de mora, relativos a fatos geradores ocorridos no ano de 2014, em decorrência do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 025, de 25/07/2019, por meio do qual o Delegado da Receita Federal do Brasil em Maringá declarou a suspensão da imunidade/isenção tributárias da contribuinte entre 2013 e 2015.

Foi também incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de responsável solidário, nos termos do art. 135, III, do CTN – Código Tributário Nacional, o Sr. JOÃO BATISTA REGINI, CPF nº 390.372.749-00, presidente da fiscalizada.

O processo administrativo em comento é aquele em que foi proferido o Ato Declaratório para suspender a isenção do Recorrente, enquanto que o lançamento do crédito tributário se deu no processo administrativo nº 19515.721288/2017-34. Em razão de determinação contida no § 9º, do art. 32, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos foram reunidos em um único processo, para que fosse decidido simultaneamente o ato de suspensão da isenção e o lançamento dele decorrente.

Conforme o artigo 1º de seu Estatuto Social, a SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB é uma associação de direito privado, sem fins econômicos, de caráter organizacional, filantrópico, assistencial, promocional, recreativo e educacional, esportiva, sem cunho político ou partidário.

No tocante às declarações de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, a SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB apresentou, para o ano-calendário de 2014 (exercício 2015), Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica — INATIVA. E, para o ano-calendário de 2013 (exercício 2014), informou em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) ser ISENTA do IRPJ.

A suspensão da imunidade e da isenção tributária deu-se com a edição do Ato Declaratório Executivo nº 025/2019 (fl. 318), de 25 de julho de 2019, com ciência pessoa em 30.8.2019, o qual delimitou seus efeitos aos anos calendário de 2013 a 2015:

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 025 DE 25 DE JULHO DE 2019

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM MARINGÁ, no uso das atribuições previstas no art. 340 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430, de 9 de outubro de 2017, publicada no Diário Oficial da União – DOU, de 11 de outubro de 2017, com base no artigo 14, § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN), e no artigo 32, §§ 3º e 10 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigos 12, 13, 14 e 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e tendo em vista o que consta do processo administrativo 11634.720099/2019-48, DECLARA:

Art. 1º - A suspensão da imunidade/isenção da SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB, CNPJ 04.220.731/0001-01, no período de 1º de janeiro de 2013 a 31 de dezembro de 2015, em conformidade com o disposto no artigo 32 da Lei 9.430/1996, pelo não cumprimento dos requisitos previstos no artigo 14, III, do CTN; no artigo 12, § 2º, “c”, § 3º e artigo 15, § 3º, da Lei nº 9.532/97; e no artigo 29, IV, da Lei nº 12.101/2009.

(...)

Art. 4º - O presente Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data de sua ciência regulamentar à interessada.

A emissão do Ato Declaratório foi fundamentada na Notificação Fiscal de Suspensão de Isenção Tributária, de fls. 2/5.

O procedimento decorreu de constatação por parte das autoridades de que o interessado deixou de cumprir exigência fiscal para permanecer no direito de usufruir da isenção, em face de deixar de apresentar - e também de admitir - a inexistência de escrituração contábil relativamente aos exercícios de 2014 a 2016.

DA AUTUAÇÃO

Informou a Autoridade Fiscal que teriam sido realizadas diversas diligências, em delas teriam sido localizados contratos firmados entre a BB Corretora Ltda. — ME, Sociedade Esportiva Alvorada Club e outras empresas.

Noutra das diligências realizadas constatarem as autoridades fiscais a concessão de recursos financeiros na ordem de R\$500.000,00 (5 parcelas de R\$100.000,00 – de janeiro a maio de 2014) pela SANTA RITA SAÚDE S/A à BB Corretora Ltda. referente a contrato de patrocínio da equipe MARINGÁ FUTEBOL CLUBE no campeonato paranaense da 1ª divisão de 2014.

Destacam as autoridades fiscais que houve a entrega de numerário diretamente aos atletas e emissão de notas fiscais contra a empresa SANTA RITA SAÚDE S/A por empresas que não realizaram intermediação alguma entre os jogadores e a SANTA RITA SAÚDE S/A, conforme demonstram as cópias dos contratos, das notas fiscais, TED e recibos emitidos pelos jogadores acostados aos presentes autos (Fls. 71 a 229).

Foram realizadas diligências junto a outros patrocinadores (RODOVIAS INTEGRADAS DO PARANÁ, VIAÇÃO GARCIA LTDA., EMPRESA PRINCESA DO IVAÍ LTDA., KIDASEN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ANTENAS LTDA., VALE SORTE DISTRIBUIDORA E INTERMEDIADORA DE NEGÓCIOS LTDA., SORTECAP DISTRIBUIDORA E INTERMEDIADORA DE NEGÓCIOS LTDA., GONÇALVES E TORTOLA S/A, CESUMAR) e à Federação Paranaense de Futebol, ocasião em que também foram lavrados diversos termos de intimação com a finalidade de coletar informações sobre as operações realizadas pela contribuinte.

Informa a Fiscalização que, com base no vasto material coletado (cópia de cheques, transferências bancárias, recibos emitidos pela BB corretora, cópias de diversos tipos de contratos, etc.), foi possível constatar a entrega de recursos financeiros à contribuinte durante o período em que a contribuinte declarou-se INATIVA.

Em consequência da suspensão da isenção tributária, os agentes fiscais consideraram os valores recebidos a título de patrocínio para a equipe de futebol como receitas auferidas e omitidas pela contribuinte, procedendo ao arbitramento do lucro, na forma do art. 537 do RIR/99.

Em razão da infração apurada, os agentes fiscais procederam ainda ao lançamento da CSLL, contribuição ao PIS e à Cofins.

DA MULTA QUALIFICADA

Informam os agentes fiscais que, em face de todos os fatos revelados nos autos, a contribuinte omitiu receita de atividade operacional com a conduta dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, e, tendo em vista ainda o parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, a multa de ofício aplicada foi majorada para o percentual de 150%.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO PRESIDENTE

Para os autores do procedimento fiscal, os contratos assinados e os pagamentos autorizados não deixam dúvida de que o Sr. JOÃO BATISTA REGINI praticou atos, como representante da contribuinte, com excesso de poderes ou infração à lei, razão pela qual o incluiu no polo passivo da obrigação tributária, na condição de responsável solidário, nos termos do art. 135, III, do CTN – Código Tributário Nacional.

DAS IMPUGNAÇÕES

DA IMPUGNAÇÃO DA CONTRIBUINTE CONTRA O ADE Nº 25/2019

Nesse ponto, alegou que o Fisco baseou-se em legislação tributária superveniente ao período suspensivo (2013 a 2015), uma vez que aplicou o art. 184 do RIR/2018 e os arts. 10 a

13 da IN RFB n.º 1.700/2017, em detrimento ao direito de defesa da impugnante, recaindo em vício material insanável.

Assim, ao basear-se em legislação tributária superveniente, teria violado o princípio do devido processo legal, nos termos do art. 5º, incisos LV e LVI.

No mérito sustentou que, tratando-se de obrigação acessória, não teria apresentado os documentos solicitados durante o procedimento fiscal na forma de encadernação, mas estes existem, conforme consta dos balancetes de 2014 e 2015, anexos à presente impugnação (Fls. 354 a 359).

Aduziu, ainda, que não estaria obrigada a guardar documentos contábeis anteriores a 29/05/2014, uma vez que foi notificada do Termo de Início de Ação Fiscal em 29/05/2019.

Argumentou, enfim, que o descumprimento da referida obrigação acessória não resultou em qualquer prejuízo ao Fisco, restando totalmente desarazoável a suspensão da imunidade/isenção da contribuinte, devendo-se anular o ADE n.º 25/2019.

Alegou que, tratando-se de imunidade e não de isenção, o Fisco teria deixado de observar os demais requisitos respeitados pela impugnante quanto à imunidade, limitando-se a fundamentar o ADE tão somente ao requisito para suspensão de isenção.

Pugna, enfim, pela nulidade do ADE n.º 25/2019.

DA IMPUGNAÇÃO DA CONTRIBUINTE CONTRA OS AUTOS DE INFRAÇÃO

Suscitou que, tratando-se de lançamento por homologação, com fulcro no art. 150, § 4º, do CTN, e uma vez notificada dos lançamentos em 27/09/2019, todo o crédito tributário anterior a esta data foi atingido pela decadência.

Aduziu, ainda, que, levando-se em conta o art. 173, inciso I, do CTN, o período anterior a 24/04/2014 também se encontra atingido pela decadência.

Alegou que, uma vez que o ADE n.º 25 contém vício material insanável, os presentes lançamentos padecem do mesmo vício, devendo ser igualmente declarados nulos.

Subsidiariamente, requer a suspensão da cobrança dos presentes autos, tendo em vista ainda não haver decisão definitiva quanto à impugnação contra o ADE n.º 25/2019.

Alegou que não teria ficado demonstrado nos autos o intuito de fraude, uma vez que trouxe aos autos os balanços de 2014 e 2015.

Nesse sentido, citou o enunciado n.º 14 da Súmula do CARF. Súmula CARF n.º 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Defendeu a inexistência de previsão legal para a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício.

Aduziu que o disposto no art. 61, §3º, da Lei nº 9.430, de 1996, apenas se aplica aos débitos confessados e não pagos, uma vez que sobre estes incide multa de mora, sendo inaplicável a multa de ofício.

Argumentou, ainda, que o Fisco não fundamentou a aplicação dos juros moratórios sobre a multa de ofício, conforme dispõe o inciso IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Trouxe doutrina e jurisprudência administrativa nesse sentido.

Afirmou que inexistente qualquer dispositivo legal estabelecendo os parâmetros de cálculo da SELIC, de forma que a sua utilização afronta os arts. 5º, II e 150, I, da CF.

Aduziu, ainda, que a natureza jurídica da obrigação tributária não se confunde com uma aplicação financeira para autorizar a incidência da SELIC, a qual tem essência remuneratória.

DA IMPUGNAÇÃO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO CONTRA OS AUTOS DE INFRAÇÃO

Defendeu a decadência por meio de alegações idênticas às apresentadas pela contribuinte SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB em sua peça de impugnação.

Sustentou a nulidade dos autos de infração por indicação de dispositivo legal não correspondente ao período da suspensão da isenção/imunidade cujas alegações são idênticas às apresentadas pela contribuinte SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB em sua peça de impugnação.

Defendeu a suspensão da cobrança dos presentes autos até a decisão administrativa definitiva da declaração de suspensão da imunidade/isenção com alegações idênticas às apresentadas pela contribuinte SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB em sua peça de impugnação.

Sustentou a necessária suspensão da cobrança dos presentes autos até a decisão administrativa definitiva da declaração de suspensão da imunidade/isenção com alegações idênticas às apresentadas pela contribuinte SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB em sua peça de impugnação.

Em relação à insubsistência da multa qualificada produziu as mesmas alegações idênticas às apresentadas pela contribuinte SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB em sua peça de impugnação.

Sobre a não incidência de juros sobre a multa de ofício também restaram alegações idênticas às apresentadas pela contribuinte SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB em sua peça de impugnação.

Contra a incidência da taxa SELIC defendeu sob as mesmas alegações idênticas às apresentadas pela contribuinte SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB em sua peça de impugnação.

Defendeu a impossibilidade de extensão da responsabilidade na aplicação da multa de ofício por violação ao art. 59 do Código Penal, a qual se aplica exclusivamente do contribuinte.

Alegou que não se teria encontrado nos autos qualquer demonstração pelo Fisco de que o impugnante era diretor, gerente ou presidente da contribuinte à época dos fatos.

Argumentou, ainda, que não há qualquer demonstração pelo Fisco de atos supostamente cometidos pelo impugnante com excesso de poder, infração à lei ou ao estatuto social para que fosse aplicado o art. 135 do CTN.

Pugnou, enfim, pela exclusão da responsabilidade solidária do impugnante.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DA PESSOA JURÍDICA

A Pessoa Jurídica foi cientificada do acórdão da d. DRJ por edital em 9.10.2020 (fl. 796) tendo apresentado seu Recurso Voluntário em 26.10.202, assim resumido (fls. 800/846):

DAS PRELIMINARES

DA DECADÊNCIA

Defendeu que a pretensão do Fisco estaria parcialmente fulminada pela decadência, já que transcorrido o lustro legal estabelecido pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, posto a inexistência de indícios materiais de que a conduta do contribuinte teria sido dolosa.

Destarte, como a Recorrente foi cientificada do lançamento tributário em 27 de setembro de 2019, todo o crédito tributário constituído anterior a 27 de setembro de 2014 já se encontra alcançado pela decadência.

Afirmou que no caso dos autos não se aplicaria o artigo 173, I do CTN, pois teria havido recolhimento do tributo antecipadamente e não teria ficado demonstrado dolo, fraude ou simulação.

Prossegue a Recorrente alegando que mesmo se aplicado o artigo 173, I do CTN, ao presente caso ter-se-ia, por exemplo, que a contagem da decadência para o período de janeiro de 2014 teria como termo a quo o mês de fevereiro de 2014, assim os períodos anteriores a fevereiro já se encontrariam decaídos, devendo ser cancelado o lançamento referente a tais períodos.

DAS NULIDADES

Neste ponto, sustentou que a autuação estaria eivada de vício relacionado à indicação de dispositivo legal aplicado, porque os fatos que ensejaram a suspensão da Recorrente teriam decorrido da falta de escrituração contábil dos anos-calendários de 2013 a 2015, cuja infração a legislação tributária teria por base uma legislação superveniente, qual seja, descumprimento ao art. 184 do Regulamento do Imposto de Renda de 2018, e dos art. 10 e 13 da Instrução Normativa da RFB de N° 1.700/2017.

Assim, tratando-se os fatos relativos aos anos de 2013 a 2015, não poderia a fiscalização tomar como base para a suspensão da isenção a legislação do RIR/2018 e muito menos utilizar a Instrução Normativa de 2017 para suspender benefícios da Recorrente.

No caso, em seu entendimento caberia ao Fisco verificar o cumprimento da legislação com base no Decreto nº 3.000/99, vigente à época dos fatos, e não apontar descumprimento de legislação tributária que sequer era vigente na época da suposta infração a legislação, e portanto:

.... observa-se do caso fático que a Notificação padece de vício insanável, na medida que imputa à Recorrente descumprimento de legislação tributária que sequer estava vigente no período em que teria ocorrido o suposto descumprimento da legislação, em evidente afronta ao princípio da legalidade, e em detrimento ao direito de defesa da Recorrente.

Cabe destacar, outrossim, que a Notificação de Suspensão é ato vinculado, regido pelo Decreto nº 70.235/1972, que trata do processo administrativo fiscal, de modo que, no Ato de Notificação deve constar especificamente o motivo da suspensão, data dos fatos, com legislação correspondente, para possibilitar ao contribuinte exercer plenamente o seu direito de defesa, sob pena de nulidade, nos termos do art. 59, do Decreto nº 70.235/1972:

Logo, da análise da legislação, viu-se que a fiscalização aponta o descumprimento da legislação que sequer era vigente ao tempo dos fatos, em afronta ao princípio da legalidade e em cerceamento de defesa da Recorrente. Nesse norte, o CARF se posicionada sobre a nulidade insanável do procedimento fiscal.

Incontroversa, assim, a necessidade de reforma do r. Acórdão ora recorrido, na medida em que o procedimento de Suspensão de Isenção Tributária se encontra maculado por vício material incorrigível, "...resultando insubsistente a autuação objurgada, ante ao vício encontrado desde o início da fiscalização, o que resultou na presente autuação fiscal, devendo ser declarado nulo de pleno direito, pois afronta os princípios constitucionais da legalidade e da moralidade, já que viola o direito do Recorrente de exercer seu direito à ampla defesa e ao contraditório".

DA NULIDADE POR AFRONTA AO PRINCIPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL

Asseverou que a lavratura do auto de infração em comento e o prosseguimento do presente processo administrativo fiscal não poderiam ocorrer, porque havia pendência de decisão administrativa definitiva quanto à declaração de suspensão da sua imunidade, tornando nulo o ato de lançamento que ora se combate, à medida que se trata de fato incerto, que ofende a previsão legal do art. 10 do Decreto 70.235/1972.

Para a Recorrente, não se poderia lavrar quaisquer autos de infração, sem a certeza de exclusão da empresa da isenção/imunidade de forma definitiva, pelo menos na seara administrativa. Isto, obviamente, porque as supostas infrações em discussão simplesmente desapareceriam, se o ato restar anulado ou for improcedente.

A "descrição do fato" é uma incógnita, na medida em que ainda não se tem certeza se a empresa está ou não excluída da isenção/imunidade.

Mesmo ínterim, a "disposição legal infringida" conecta-se diretamente à "descrição do fato", ao que resta completamente desprovido de certeza jurídica o Auto de Infração lavrado.

À medida que incertezas pairam sobre o ato fundamental do processo administrativo em tela, resta extremamente difícil à empresa Contribuinte, defender-se dos lançamentos objurgados, porque sequer se sabe se estas são realmente devidas.

Assim, pelos motivos narrados, requer desde logo se dignem Vossas Senhorias em anular o ato administrativo de lançamento, porquanto fulcrado em fato incerto, ao que se ofende previsão legal (art. 10 do Decreto 70.235/1972), constituindo-se em vício insanável de validade, e ofendendo o princípio constitucional do devido processo legal, tanto quanto, da ampla defesa e do contraditório.

DO MÉRITO

DA INSUBSISTÊNCIA DO ATO DECLARATÓRIO DE SUSPENDEU A ISENÇÃO/IMUNIDADE – DA IMUNIDADE PARA IRPJ, CSLL E PIS/COFINS – DA NECESSIDADE DE SUSPENSÃO DA COBRANÇA

Neste ponto passa a tratar das diferenças entre isenção e imunidade:

Tratando-se do tema de isenção x imunidade, o Supremo Tribunal Federal considera que a isenção inibe o lançamento do tributo, tendo ocorrido o fato gerador e nascido o liame jurídico-obrigacional. Não se fala em relação jurídico-tributária quando se estuda a imunidade, pois a norma imunizadora está fora do campo de incidência do tributo, constituindo um obstáculo à incidência de tributos sobre os fatos, situações e pessoas que a Constituição assim estabeleceu.

Para a Recorrente o r. Acórdão encontra-se equivocado, à medida que a Recorrente perfeitamente dispôs acerca da indevida suspensão da isenção, que na realidade, trata-se de imunidade e, portanto, a presente autuação e o arbitramento do lucro pela i. fiscalização é totalmente indevido.

DA DIVERGÊNCIA DE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA – DO DIREITO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DA NOTIFICADA – DA INSUBSISTÊNCIA DA SUSPENSÃO DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

Afirmou que mesmo não formalizado de forma contábil os documentos dos anos-calendários fiscalizados, vislumbra-se no processo administrativo que os documentos comprobatórios das existem, seja por contrato de instrumento particular: i) contrato de parceria; ii) contrato de patrocínio e dentre outros documentos, estando presente os requisitos legais para imunidade.

Passa a tratar do tema isenção x imunidade, citando jurisprudência e concluindo que no caso dos autos, os atos constitutivos das entidades autoras, bem como as demonstrações documentais acima mencionadas, demonstraram o preenchimento dos requisitos do artigo 14 do CTN.

Defendeu que a fiscalização teria tido uma interpretação equivocada da legislação tributária, no qual a autuada é beneficiada pela imunidade e não pela isenção tributária.

Assim, asseverou que as regras da imunidade devem ser vistas como elementos de um sistema harmônico e integrado de normas e propósitos constitucionais e interpretadas em função do papel que cumprem em favor dos valores prestigiados por esse sistema. Tal afirmativa aplica-se, especialmente, para as imunidades previstas nos já mencionados artigos 150, inciso IV e artigo 195, § 7, ambos da Constituição Federal, considerando os impostos e as contribuições sociais, respectivamente.

Portanto, como o fisco limitou-se a fundamentar pela suspensão da isenção (imunidade) tributária, sob a afirmativa de que a Recorrente não apresentou a escrituração contábil do ano- calendário de 2014, analisando os requisitos da imunidade tributária no presente caso de forma cingida, deixando de analisar os demais requisitos legais respeitados pela Recorrente, não haveria justificativas para a suspensão da isenção em questão, o que torna insubsistente as alegações do fiscal, devendo ser a suspensão ser considerada nula, com o consequente cancelamento do auto de infração que ora se combate.

DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL E DA RELATIVIZAÇÃO DA MERA FORMALIDADE

Neste ponto, a Recorrente passa, citando juristas, a discorrer sobre o princípio da verdade material.

Em resumo, o princípio da verdade material norteia o contencioso administrativo fiscal no sentido de que se deve sempre averiguar a veracidade dos fatos alegados em detrimento das meras formalidades, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação ou do lançamento. O importante é saber se o fato ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento.

Sendo assim, tal princípio preceitua que na busca de apurar o que realmente aconteceu, não se deve atentar aos requisitos meramente formais para o reconhecimento de eventual direito do contribuinte, como se observa dos entendimentos exarados nos julgados colacionados.

Assim, no caso dos autos, deveria o fisco buscar a verdade e verificar que de fato que a Recorrente é uma entidade sem fins lucrativos, com atividade assistencial e beneficiária da imunidade tributária, sendo que foi demonstrado através dos documentos juntados no termo de fiscalização demonstram sua atividade e seu objeto social, bem como o próprio documento constitutivo demonstra a finalidade institucional.

Segundo a Recorrente no caso dos autos teria ocorrido uma mera ausência de formalidade para apresentar os documentos requeridos pela fiscalização, não sendo apresentados de forma “encadernadas”, porém os mesmos existem, o que se fez prova com a impugnação apresentada pela contribuinte. O Fisco teria se limitado apenas a argumentos genéricos, não observando de fato a atividade e a função social da Recorrente.

Afirmou que a Recorrente se enquadra nos requisitos necessários para fins de usufruir da imunidade tributária, e não poderia a falta de escrituração contábil do período fiscalizado, posto a existência de provas documentais apresentadas no processo (mas que não foram levadas em consideração pelo fisco).

Para a Recorrente a ausência de um mero documento fiscal não incorreria em qualquer prejuízo ao Fisco, já que a mesma cumpre seu papel de entidade filantrópica e sem fins lucrativos, obedecendo a seu objeto social e demais requisitos da lei, não havendo razão para desclassificar a empresa da “isenção” tributária, que na realidade o correto é imunidade, como ocorreu no presente caso.

Daí dizer, mais uma vez, que se mostra totalmente insubsistente a suspensão da “isenção” (imunidade) tributária em comento por tratar-se de medida absolutamente desproporcional, uma vez que pune o contribuinte sem que ele tenha cometido qualquer ato ilícito.

Sustentou que não haveria que se falar em arbitramento de lucro para lavratura do presente auto de infração, à medida que ao contrário do que afirma a i. fiscalização, a contribuinte possui documentação hábil referente ao período fiscalizado, tornando, assim, ilegítimo o arbitramento.

Desta feita, salienta-se que o ente fiscalizador deve observar não apenas a letra fria da lei, aplicação positivista rigorosa que viola os consagrados princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, mas também deve observar e evitar a aplicação de penalidades excessivas aos contribuintes entendidos aqui como aquelas que destoam de razoabilidade e proporcionalidade.

Portanto, diante de todo o exposto, requer-se seja reformado o r. Acórdão proferido pela DRJ, com o reestabelecimento do direito de isenção tributária (imunidade) da Recorrente, conforme fundamentos expostos, com o consequente cancelamento do auto de infração em debate.

DA INSUBSISTÊNCIA DA MULTA QUALIFICADA

Segunda a Recorrente a i. fiscalização teria apontado que a suposta omissão de receita acarretaria na imediata aplicação da multa qualificada em percentual de 150%.

Alegou a insubsistência da multa qualificada, à medida que trouxe aos autos os balanços referentes aos anos de 2014 e 2015 e, ainda, considerando que o fisco não apresentou provas capazes de apurar a efetiva atividade fraudulenta da Recorrente, haja vista que não houve qualquer omissão quanto à sua atividade operacional.

Defendeu, com base em sumula do e. CARF que a conduta praticada não se revelaria como motivo suficiente à imposição da multa qualificada, a qual demanda a efetiva comprovação do intuito de fraude do sujeito passivo, o que não foi demonstrado no presente expediente administrativo, uma vez que não omitiu a receita da atividade operacional, pois trouxe aos autos os balanços de 2014 e 2015. Cita precedentes.

Assim, resta claro que as situações suscitadas nos presentes autos, qual seja uma suposta omissão de receita não seria suficiente para justificar a qualificação da multa imposta, carecendo, para tanto, da efetiva comprovação quanto à ocorrência de dolo na conduta fraudulenta.

Defendeu o caráter educacional das penalidades aplicadas.

No entanto, caso mantida a multa qualificada, este segundo caráter, em verdade se perderá, haja vista que não mais subsistirá a contribuinte a ser "educada". Considerando-se os vultuosos valores que envolvem a questão aqui em debate, referida

sanção pecuniária, conforme firmada, certamente levará a empresa Recorrente ao encerramento de suas atividades.

Nada obstante, importante novamente destacar que, referida multa qualificada é absolutamente inadequada, na medida em que, na situação aqui em evidência, inexistem os requisitos autorizadores para a qualificação da aludida sanção.

DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Afirmou que a incidência dos juros moratórios sobre o crédito tributário acrescido de multa (sanção de ato ilícito) deve ser analisada de forma pormenorizada, uma vez que tal situação vem sendo ponto controvertido nos tribunais judiciais, e também no CARF.

Sustentou que não haveria uma lei prevendo, expressamente, a incidência dos juros moratórios e correção sobre as multas aplicadas pelo Fisco.

Para a Recorrente em se tratando de juros e correção sobre a multa, temos o artigo 161 do CTN, que não é autoaplicável, necessitando de norma reguladora.

E se tiver lei, porém esta não especificar o índice, será de 1%. A outra hipótese, se tiver lei e está especificar o percentual, este será o especificado em lei. Mas para ambos os casos o art. 161, §1º do CTN prevê a necessidade de lei.

Observe-se, então, que a exigência de lei é para que se possa corrigir o débito tributário, e se a lei não tiver o índice será este de 1%. Mas em momento algum o artigo 161 se intitula autoaplicável, precisando assim expressamente de lei, nos mesmos moldes do já comentado artigo 116 do CTN.

Não existe a expressão "no caso de inexistência de lei" ou "na falta de lei". O artigo dispõe: "Se a lei não dispuser de modo diverso". Tanto isso é verdade que o caput não fixa qualquer índice, somente autoriza que o crédito tributário seja acrescido de juros de mora. E em seu parágrafo afirma que se a "lei" que o instituir não regular o índice, será de 1%.

Assim, se a necessidade de lei para que os créditos tributários sejam corrigidos (juros de mora) é flagrante, o que dirá das multas e penalidades, que não fazem parte do conceito de crédito tributário, como bem preceitua o artigo 161 o separando em sua parte final. Colaciona ementas do e. CARF.

Teceu longo arrazoado, citando decisões e jurisprudência, no intuito de identificar as espécies de multas e sua natureza jurídica, para concluir que não existira previsão legal para a incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício. Este ponto é de fundamental importância por ser a espécie de multa mais comum a ser apreciada por pelo CARF, e que traz significativos reflexos patrimoniais aos Contribuintes e ao Fisco, sendo certo a necessidade de fundamentar a aplicação dos juros moratórios sobre as multas com o dispositivo referente, sob pena de nulidade da aplicação dos mesmos.

Sustentou a inaplicabilidade, ao caso, do disposto no art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96, posto que a multa de ofício não seria débito, assim entendido a ausência do pagamento dos tributos e contribuições. Logo, os débitos decorrem do não pagamento.

A multa de ofício não é débito decorrente de tributos e contribuições. Ela decorre, nos precisos termos do art. 44 da Lei n. 9.430/96, da punição aplicada pela fiscalização às seguintes condutas:

- a) Falta de pagamento ou recolhimento de tributos e contribuições após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória; e
- b) Falta de declaração e nos de declaração inexata. (Conselho de Contribuintes, 7ª Câmara. Acórdão 155.797, Rel. Cons. Luiz Martins Valero, Sessão 16/10/2008).

Com razão o julgado acima. O deslinde da presente questão deve passar, portanto, por um cuidadoso processo hermenêutico que se inicia com a apresentação do conceito de "débitos decorrentes de tributo", uma vez que este é o termo utilizado pelo legislador no texto legal do caput do art. 61 da Lei n. 9.430/96.

Segundo a Recorrente nos termos do CTN tributo não decorre de sanção por ato ilícito. Na verdade, do ato ilícito decorrem multas.

Por isso, o termo "débitos" no §3º do art. 61 da Lei 9.430/96 não abrange "tributo" E "multa", mas unicamente o valor do tributo em si. Tal conclusão é confirmada pelo próprio caput, onde o legislador expressamente diferencia os "débitos" de "multa de mora".

Note-se que o caput do art. 61 da Lei 9.430/96 somente se refere às multas quando menciona que "serão acrescidos de multa de mora". E não o faz de forma genérica, mas especificamente à espécie "multa de mora". Esta disposição deixa claro que no termo "débitos (...) decorrentes de tributos e contribuições" não incluem as multas.

Nesse sentido, a diferenciação entre "tributo" e "multa de mora" revela alguma finalidade almejada pelo legislador, a qual é confirmada pelo respectivo § 3º, onde se menciona que os juros incidirão apenas sobre os débitos, mas não sobre as multas. Não se trata de lapso e nem de má técnica legislativa, mas simplesmente uma opção legal. Não há lacuna a ser suprida, mas um silêncio eloquente que demonstra a expressa vontade do legislador em não fazer incidir juros sobre as multas de ofício.

Desta forma, a mens legis do § 3º do art. 61 da Lei 9.430/96 é de que o termo "débito" se refira somente ao "tributo" a ser pago, excluída a "multa", pois esta vem prevista logo em seguida.

Asseverou que, a título argumentativo, se a expressão "débitos (...) decorrentes de tributos e contribuições" compreende a multa, haver-se-ia de concluir que apenas estaria abrangida a multa moratória.

Isto porque a expressão "serão acrescidos de multa de mora" torna inequívoco que em momento algum o legislador admitiu a incidência de juros sobre outra espécie de multas, como a de ofício.

Em auxílio a esta interpretação está o art. 43 da Lei n. 9.430/96, que igualmente menciona apenas a multa isolada, jamais a de ofício, observe-se:

Portanto, o disposto no art. 61 da Lei 9.430/96, ainda que se entendesse pela possibilidade da incidência de juros de mora sobre a multa, o que não é o caso, seria apenas aceitável sobre a multa de mora e nunca sobre a multa de ofício por evidente carência de previsão legal. Entendimento diverso desnaturaria o espírito da lei e suas expressas prescrições.

Aduziu ainda que seriam inaplicáveis os juros moratórios sobre a multa de ofício com base no art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional, uma vez que o dispositivo prevê a necessidade de expressa previsão legal.

Logo, deve ser rechaçado o entendimento que autoriza a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício com fulcro no art. 61, § 3º da Lei 9.430/96 e/ou no art. 161, §1º, do CTN, sobretudo em hipóteses de lançamento de ofício. Não há dúvidas de que tal incidência de correção sobre a multa de ofício carece de previsão legal. E, segundo a Recorrente tal entendimento já teria sido acolhido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, e em diversas outras oportunidades (Acórdãos n. 202-16.397, n. 101-96.008, n. 101-96.607).

Pelo exposto, pugna-se seja determinado que não incidam juros moratórios sobre a multa de ofício, ante a ausência de autorização legal para tanto, nos termos expostos acima, com a consequente reforma do r. Acórdão ora recorrido.

DA CORREÇÃO MONETÁRIA

Neste ponto a Recorrente defendeu a inaplicabilidade da SELIC, pois no que diz respeito ao princípio da legalidade, não existe qualquer dispositivo legal estabelecendo os parâmetros de cálculo da taxa SELIC, de forma que a sua utilização afrontaria os arts. 5º, II e 150, I, da CF.

A legislação prevê a aplicação da SELIC para os débitos tributários, porém a discussão que deve ser tratada diz respeito à ausência de legislação definidora dos critérios de cálculo da SELIC.

Ou seja, a definição da taxa SELIC fica à cargo do Banco Central e assim, fica comprometida a segurança jurídica.

Não existe lei, em sentido estrito, como determina o princípio da legalidade, definindo de forma clara como será obtido o percentual da SELIC. Simplesmente, ficam os administrados sujeitos aos mandos e desmandos do Poder Executivo, que por vias transversas, manipula a taxa SELIC.

A necessidade de lei é imperativa e a sua falta, como no caso, gera, por consequência, inconstitucionalidade formal, o que impede a cobrança da SELIC nos tributos em atraso.

Até porque, o artigo do CTN que trata dos juros moratórios, traz que somente à lei cabe alterar o percentual de 1% (um por cento) lá definido e como não há qualquer previsão legal a respeito, impõe-se a aplicação e o respeito ao índice previsto na lei complementar.

Outra irregularidade, consiste em que a taxa SELIC é evidentemente remuneratória, pois como é notório, é calculada a partir da movimentação da negociação dos títulos públicos no Sistema Especial de Liquidação e Custódia, administrado pelo Banco Central, representando a captação de dinheiro pelo Poder Público e seguindo as diretrizes por ele determinadas.

Uma obrigação tributária em nenhum momento se confunde como uma aplicação financeira, para justificar a aplicação da mesma remuneração. Não pode o contribuinte estar obrigado ao pagamento de determinada taxa de juros, cujo percentual varia de acordo com a flutuação do mercado ou de acordo com interesses do Poder Executivo.

Dessa forma, pretender em incidência a taxa SELIC seria considerar que a natureza jurídica da obrigação tributária se confundiria com a de uma aplicação financeira, o que não é o caso.

A taxa da SELIC, da mesma forma que já foi decidida com a TR/TRD, configura-se como juros de remuneração e não de mora, logo, não pode ser aplicado como juros moratórios, acarretando a nulidade do ato administrativo que pretende a sua cobrança.

Diante de tais aspectos, resta evidente a impossibilidade de aplicação da taxa SELIC sobre os débitos dos tributos e assim, também resta impossibilitada a cobrança de SELIC nos créditos lançados nesta autuação.

DA CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, requereu que o presente Recurso Voluntário fosse recebido, acolhido e provido a fim de:

PRELIMINARMENTE:

- i) Reconhecer a decadência dos créditos tributários constituídos anteriormente a 27 de setembro de 2014, conforme expresso no item III.I.
- ii) DECLARAR NULO o Processo Administrativo Fiscal nº 11634.720099/2019-48, em razão da nulidade e ilegalidade do Ato Declaratório Executivo nº 25, de 25/07/2019, conforme expresso no item III. II.
- iii) Caso superadas as preliminares acima, requer que seja determinada a nulidade do trâmite processual, em relação aos lançamentos efetuados, e pretensos atos de cobrança dos tributos, como inscrição em dívida ativa, dentre outros, haja vista o irregular prosseguimento do processo sem que houvesse decisão definitiva da exclusão da empresa dos benefícios da isenção/imunidade, conforme item III.II.

Vencidas as preliminares, em relação ao mérito, requereu:

- i) Reconhecer a insubsistência do Ato Declaratório 25, de 25/07/2019, ante as nulidades encontradas, nos termos dos itens III e IV;
- ii) Reconhecer a divergência de interpretação da legislação tributária – do direito de imunidade tributária, em razão da insubsistência da suspensão da isenção tributária, conforme fundamentação de item IV;
- iii) Reconhecer a ILEGALIDADE do lançamento do crédito tributário em epígrafe, por ofensa ao art. 142 do CTN, tendo em vista a impossibilidade de determinar o montante do tributo devido no caso em apreço, nos termos da fundamentação de item IV;
- iv) Reconhecer a inaplicabilidade da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), bem como afastar a correção monetária pela taxa SELIC afastar a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, ante à ausência de autorização legal para tanto conforme expresso no item V.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO

A Pessoa Física, Sr. JOÃO BATISTA REGINI, arrolado responsável solidário, foi cientificada do acórdão da d. DRJ por via postal em 28.9.2020 (cópia de Aviso de Recebimento – AR, fl. 797) tendo apresentado seu Recurso Voluntário em 27.10.2020, assim resumido (fls. 849/908):

DAS PRELIMINARES

DA DECADÊNCIA

Neste ponto, deduziu as mesmas alegações produzidas pela Pessoa Jurídica defendendo que a pretensão do Fisco estaria parcialmente fulminada pela decadência, já que transcorrido o lustro legal estabelecido pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, posto a inexistência de indícios materiais de que a conduta do contribuinte teria sido dolosa.

DA NULIDADES

Trouxe as mesmas alegações produzidas pela Pessoa Jurídica:

Incontroversa, assim, a necessidade de reforma do r. Acórdão ora recorrido, na medida em que o procedimento de Suspensão de Isenção Tributária se encontra maculado por vício material incorrigível, "...resultando insubsistente a autuação objurgada, ante ao vício encontrado desde o início da fiscalização, o que resultou na presente autuação fiscal, devendo ser declarado nulo de pleno direito, pois afronta os princípios constitucionais da legalidade e da moralidade, já que viola o direito do Recorrente de exercer seu direito à ampla defesa e ao contraditório".

DA NULIDADE POR AFRONTA AO PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL

Conclui, neste ponto, pela nulidade do ato de lançamento, com idênticas alegações trazidas pela Pessoa Jurídica:

Assim, pelos motivos narrados, requer desde logo dignem-se Vossas Senhorias em anular o ato administrativo de lançamento, porquanto fulcrado em fato incerto, ao que se ofende previsão legal (art. 10 do Decreto 70.235/1972), constituindo-se em vício insanável de validade, e ofendendo o princípio constitucional do devido processo legal, tanto quanto, da ampla defesa e do contraditório.

DO MÉRITO

DA INSUBSISTÊNCIA DO ATO DECLARATÓRIO DE SUSPENDEU A ISENÇÃO/IMUNIDADE – DA IMUNIDADE PARA IRPJ, CSLL E PIS/COFINS – DA NECESSIDADE DE SUSPENSÃO DA COBRANÇA

Para a Recorrente o r. Acórdão encontra-se equivocado, à medida que a Recorrente perfeitamente dispôs acerca da indevida suspensão da isenção, que na realidade, trata-se de imunidade e, portanto, a presente autuação e o arbitramento do lucro pela i. fiscalização é totalmente indevido.

DA DIVERGÊNCIA DE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA – DO DIREITO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DA NOTIFICADA – DA INSUBSISTÊNCIA DA SUSPENSÃO DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

Com as mesmas alegações trazidas pela Pessoa Jurídica, concluiu:

Portanto, como o fisco limitou-se a fundamentar pela suspensão da isenção (imunidade) tributária, sob a afirmativa de que a Recorrente não apresentou a escrituração contábil do ano- calendário de 2014, analisando os requisitos da imunidade tributária no presente

caso de forma cingida, deixando de analisar os demais requisitos legais respeitados pela Recorrente, não haveria justificativas para a suspensão da isenção em questão, o que torna insubsistente as alegações do fiscal, devendo ser a suspensão ser considerada nula, com o consequente cancelamento do auto de infração que ora se combate.

DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL E DA RELATIVIZAÇÃO DA MERA FORMALIDADE

A Recorrente adota os mesmos argumentos defendidos pela Pessoa Jurídica, para defender a aplicação da Verdade Material, acatando outros documentos apresentados (menos a escrita contábil) como suficientes para a fruição do benefício fiscal, bem como o arbitramento levado a cabo pela fiscalização:

Assim, no caso dos autos, deveria o fisco buscar a verdade e verificar que de fato que a Recorrente é uma entidade sem fins lucrativos, com atividade assistencial e beneficiária da imunidade tributária, sendo que foi demonstrado através dos documentos juntados no termo de fiscalização demonstram sua atividade e seu objeto social, bem como o próprio documento constitutivo demonstra a finalidade institucional.

Segundo a Recorrente no caso dos autos teria ocorrido uma mera ausência de formalidade para apresentar os documentos requeridos pela fiscalização, não sendo apresentados de forma “encadernadas”, porém os mesmos existem, o que se fez prova com a impugnação apresentada pela contribuinte. O Fisco teria se limitado apenas a argumentos genéricos, não observando de fato a atividade e a função social da Recorrente.

Afirmou que a Recorrente se enquadra nos requisitos necessários para fins de usufruir da imunidade tributária, e não poderia a falta de escrituração contábil do período fiscalizado, posto a existência de provas documentais apresentadas no processo (mas que não foram levadas em consideração pelo fisco).

Para a Recorrente a ausência de um mero documento fiscal não incorreria em qualquer prejuízo ao Fisco, já que a mesma cumpre seu papel de entidade filantrópica e sem fins lucrativos, obedecendo a seu objeto social e demais requisitos da lei, não havendo razão para desclassificar a empresa da “isenção” tributária, que na realidade o correto é imunidade, como ocorreu no presente caso.

Sustentou que não haveria que se falar em arbitramento de lucro para lavratura do presente auto de infração, à medida que ao contrário do que afirma a i. fiscalização, a contribuinte possui documentação hábil referente ao período fiscalizado, tornando, assim, ilegítimo o arbitramento.

DA INSUBSISTÊNCIA DA MULTA QUALIFICADA

Defesa idêntica àquela apresentada pela Pessoa Jurídica, segunda a qual a suposta omissão de receita não acarretaria na imediata aplicação da multa qualificada em percentual de 150%.

Alegou a insubsistência da multa qualificada, à medida que trouxe aos autos os balanços referentes aos anos de 2014 e 2015 e, ainda, considerando que o fisco não apresentou provas capazes de apurar a efetiva atividade fraudulenta da Recorrente, haja vista que não houve qualquer omissão quanto à sua atividade operacional.

Defendeu, com base em sumula do e. CARF que a conduta praticada não se revelaria como motivo suficiente à imposição da multa qualificada, a qual demanda a efetiva comprovação do intuito de fraude do sujeito passivo, o que não foi demonstrado no

presente expediente administrativo, uma vez que não omitiu a receita da atividade operacional, pois trouxe aos autos os balanços de 2014 e 2015. Cita precedentes.

Assim, resta claro que as situações suscitadas nos presentes autos, qual seja uma suposta omissão de receita não seria suficiente para justificar a qualificação da multa imposta, carecendo, para tanto, da efetiva comprovação quanto à ocorrência de dolo na conduta fraudulenta.

DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Adotando os mesmos argumentos defendidos pela Pessoa Jurídica, sustentou a não incidência de juros sobre a multa de ofício.

Portanto, o disposto no art. 61 da Lei 9.430/96, ainda que se entendesse pela possibilidade da incidência de juros de mora sobre a multa, o que não é o caso, seria apenas aceitável sobre a multa de mora e nunca sobre a multa de ofício por evidente carência de previsão legal. Entendimento diverso desnaturaria o espírito da lei e suas expressas prescrições.

Aduziu ainda que seriam inaplicáveis os juros moratórios sobre a multa de ofício com base no art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional, uma vez que o dispositivo prevê a necessidade de expressa previsão legal.

Logo, deve ser rechaçado o entendimento que autoriza a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício com fulcro no art. 61, § 3º da Lei 9.430/96 e/ou no art. 161, §1º, do CTN, sobretudo em hipóteses de lançamento de ofício. Não há dúvidas de que tal incidência de correção sobre a multa de ofício carece de previsão legal. E, segundo a Recorrente tal entendimento já teria sido acolhido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, e em diversas outras oportunidades (Acórdãos n. 202-16.397, n. 101-96.008, n. 101-96.607).

Pelo exposto, pugna-se seja determinado que não incidam juros moratórios sobre a multa de ofício, ante à ausência de autorização legal para tanto, nos termos expostos acima, com a consequente reforma do r. Acórdão ora recorrido.

DA CORREÇÃO MONETÁRIA

Neste ponto a Recorrente defendeu, a partir dos mesmos argumentos deduzidos pela Pessoa Jurídica, a inaplicabilidade da SELIC, pois no que diz respeito ao princípio da legalidade, não existe qualquer dispositivo legal estabelecendo os parâmetros de cálculo da taxa SELIC, de forma que a sua utilização afrontaria os arts. 5º, II e 150, I, da CF.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

DA IMPOSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DE RESPONSABILIDADE

Começou defendendo a impossibilidade de extensão de responsabilidade na aplicação de multas/sanções/penais.

Alegou que conforme o art. 59 do Código Penal a responsabilidade pela multa de ofício qualificada se aplica exclusivamente ao contribuinte.

Outrossim, como é cediço, a aplicação de multa é uma das formas de aplicação de pena, que podem ser restritivas ou privativas de liberdade, por exemplo. O referido artigo supratranscrito é claro ao dispor que o juiz deve atender à "CULPABILIDADE", dentre outros critérios, para aplicação da pena.

Para o Recorrente em decorrência dos princípios da supremacia e da imperatividade seria impedida a transmissão de penalidades no âmbito penal, civil, tributário, trabalhista, dentre outros.

Ora, foi imposta uma pena pela conduta realizada apenas pela empresa autuada principal, sendo absolutamente inadmissível a extensão da responsabilidade por essa pena -aplicada em forma de multa ao Impugnante por cristalina violação aos preceitos legais, principalmente da Constituição Federal no tocante à individualização das penas.

Ademais, conforme tratado nos tópicos anteriores, resta inquestionável que o art. 135, do CTN é inaplicável ao caso, bem como os demais preceitos legais que tratam da responsabilização solidária.

Portanto, com base nas razões acima expostas, requer-se a reforma do r. Acórdão recorrido com o consequente cancelamento da multa aplicada no Auto de Infração ora combatido, ante a total ilegitimidade passiva do Recorrente para figurar como responsável solidário pela multa lavrada unicamente em face da empresa autuada.

DA INAPLICABILIDADE DO ART. 135

Nesse ponto, alegou o Recorrente que não se encontraria nos autos qualquer demonstração pelo Fisco de que a Pessoa Física seria diretor, gerente ou presidente da contribuinte à época dos fatos.

Argumentou, ainda, que não haveria qualquer demonstração pelo Fisco de atos supostamente cometidos pelo impugnante com excesso de poder, infração à lei ou ao estatuto social para que fosse aplicado o art. 135 do CTN.

Cabe, portanto, ao Fisco fazer a devida prova do preenchimento de tais requisitos, sendo necessário ser elencado qual deles foi praticado pelo terceiro sobre o qual incidirá a responsabilidade tributária pela integral quantia do débito fiscal, que era de responsabilidade do contribuinte originário.

Para a Recorrente, a responsabilidade solidária da pessoa física apenas é permitida com esboço no artigo 135, I, II e III, do Código Tributário Nacional, mediante a estrita demonstração de dois requisitos:

I) a demonstração de que o sócio exerceu a gerência na época da ocorrência do fato jurídico tributário da obrigação tributária;

II) e que a obrigação decorra de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Ora, a autoridade fazendária não se desincumbiu de seu ônus probatório, qual seja, demonstrar de maneira cabal e irrefutável que houve a ação da pessoa física de forma dolosa e com excesso de poderes que infringisse à lei ou ao estatuto social relacionado ao crédito tributário ora combatido,

É importante observar que a autoridade fiscal em nenhum momento aponta objetivamente quais foram os atos dolosos praticados com infração à lei ou ao estatuto social, não demonstra e muito menos comprova a prática de qualquer ato pelo Recorrente com excesso de poderes que pudessem caracterizar os requisitos necessários a fim de aplicar o art. 135, do CTN, para responsabiliza-los pessoalmente pelo lançamento tributário.

Cumprir destacar que segundo o art. 9º, do Dec. 70.235/72, é ônus do Fisco apresentar todas as provas indispensáveis à comprovação do ilícito para fins de realizar o lançamento tributário.

Seu entendimento estaria pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça, como se verifica na jurisprudência colacionada.

No mesmo sentido inclina-se a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), como se observa exemplificativamente das ementas colacionadas.

É assente, que no caso de aplicação do art. 135, do CTN, por tratar-se de responsabilidade tributária por atos ilícitos, deve a autoridade fazendária descrever objetivamente, bem como comprovar a conduta do agente que caracterize a infração descrita em lei e que resulte de forma vinculada ao inadimplemento do crédito tributário.

Ou seja, não cabe a responsabilização solidária pelo simples fato de ser impreterível a comprovação dos atos ilícitos cometidos pelos responsabilizados e a vinculação do crédito tributário resultante.

Outrossim, não há que se confundir a responsabilidade de sócio ou mandatário da pessoa jurídica com base no art. 135, do CTN, com aquela do art. 124, do mesmo diploma legal, ou seja, quando há confusão patrimonial e interesse comum no fato gerador.

Portanto, diante da ausência de demonstração inequívoca pelo auditor fiscal do cumprimento dos requisitos necessários para aplicação dos art. 135, do CTN, deve ser afastada a responsabilidade solidária do Recorrente.

DA CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, requereu que o presente Recurso Voluntário seja recebido, acolhido e provido a fim de:

PRELIMINARMENTE:

- i) Reconhecer a decadência dos créditos tributários constituídos anteriormente a 27 de setembro de 2014, conforme expresso no item III.I.
- ii) DECLARAR NULO o Processo Administrativo Fiscal nº 11634.720099/2019-48, em razão da nulidade e ilegalidade do Ato Declaratório Executivo nº 25, de 25/07/2019, conforme expresso no item III.II.
- iii) Caso superadas as preliminares acima, requer que seja determinada a nulidade do trâmite processual, em relação aos lançamentos efetuados, e pretensos atos de cobrança dos tributos, como inscrição em dívida ativa, dentre outros, haja vista o irregular prosseguimento do processo sem que houvesse decisão definitiva da exclusão da empresa dos benefícios da isenção/imunidade, conforme item III.II.

Vencidas as preliminares, em relação ao mérito, requereu:

- i) Reconhecer a insubsistência do Ato Declaratório 25, de 25/07/2019, ante as nulidades encontradas, nos termos dos itens III e IV;

- ii) Reconhecer a divergência de interpretação da legislação tributária – do direito de imunidade tributária, em razão da insubsistência da suspensão da isenção tributária, conforme fundamentação de item IV;
- iii) Reconhecer a ILEGALIDADE do lançamento do crédito tributário em epígrafe, por ofensa ao art. 142 do CTN, tendo em vista a impossibilidade de determinar o montante do tributo devido no caso em apreço, nos termos da fundamentação de item IV;
- iv) Reconhecer a inaplicabilidade da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), bem como afastar a correção monetária pela taxa SELIC afastar a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, ante à ausência de autorização legal para tanto conforme expresso no item V;
- v) AFASTAR a responsabilidade solidária do Recorrente pelo lançamento tributário, uma vez que não estão presentes os requisitos necessários para aplicação dos artigos 135, III, do CTN, nos termos expostos no item VI.II;
- vi) Em se mantendo o lançamento tributário, CANCELAR a multa aplicada em face da Recorrente ante a total ilegitimidade passiva para figurar como responsável solidária pela multa lavrada unicamente em face da empresa autuada, nos termos expostos no item VI.I.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento do recursos voluntários oferecidos pela Pessoa Jurídica MARINGÁ FUTEBOL CLUBE S.A.F. e pela Pessoa Física, Sr. JOÃO BATISTA REGINI, arrolado responsável solidário.

Os recursos voluntários apresentados atendem aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele toma-se conhecimento.

Conforme dispõe o § 8º, do art. 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o recurso apresentado contra o ato declaratório contestado não tem efeito suspensivo:

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

(...)

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

Cumpre consignar que como será visto no decorrer do presente voto, no caso em tela, não vislumbra-se qualquer mácula no procedimento levado a cabo pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, culminando no ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO nº 025, de 25 de julho de 2019, que suspendeu a isenção no período de 1º de janeiro de 2013 a 31 de dezembro de 2015.

DAS INICIAIS

Inicialmente a este julgador não resta dúvida sobre o grande saber jurídico dos signatários das diversas doutrinas trazidas. Entretanto as mesmas não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação. E as decisões jurídicas trazidas somente têm efeito entre as partes.

Em relação às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da petição impugnativa, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Dec. 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005.

Veja-se também o Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

11. Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo

E, mais remotamente, o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, que trata do mesmo tema:

Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

Em relação às decisões judiciais, não é demais ressaltar que os entendimentos manifestados pelos Tribunais, ainda que Superiores, sem embargo de sua respeitabilidade, não vinculam, de per si, o julgamento administrativo, já que também não integram a legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do CTN, ressalvada, naturalmente, a força impositiva das súmulas vinculantes de que trata a Emenda Constitucional nº 45, de 2004, e das decisões

definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade (artigo 102, § 2º, da CF/1988), inexistentes para o caso em apreço.

Ao final, mas não menos importante, em relação às decisões judiciais, especificamente, há que se considerar que seus efeitos são estritos às partes, sem extensão a terceiros, por força do que dispõe o art. 506, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, denominada Código de Processo Civil – CPC, *verbis*:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Por seu turno, a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Além de vinculada, a atividade administrativa de lançamento é obrigatória, conforme disciplina o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DA PESSOA JURÍDICA

DAS PRELIMINARES

DA DECADÊNCIA

A Recorrente defendeu que a pretensão do Fisco estaria parcialmente fulminada pela decadência, já que transcorrido o lustro legal estabelecido pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, posto a inexistência de indícios materiais de que a conduta do contribuinte teria sido dolosa, assim, dever-se-ia reconhecer a decadência dos créditos tributários constituídos anteriormente a 27 de setembro de 2014.

Por seu turno, tendo em vista a conduta dolosa de impedir o conhecimento, por parte da autoridade administrativa, da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, deslocasse, para fins de definição do termo de início do prazo decadencial, da regra prevista para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação (art. 150, § 4º, do CTN) para a regra geral de decadência tributária (art. 173, I, do CTN).

Pois bem.

Em que pese seu descontentamento com o lançamento, sua razões de defesa não merece prosperar.

No caso dos autos a entrega da DIPJ 2015 como INATIVA (Fls. 13 e 14), quando restou demonstrado nos autos, com base no vasto material coletado (cópia de cheques, transferências bancárias, recibos emitidos pela BB corretora, cópias de diversos tipos contratos, etc.), que houve movimentação financeira neste período, permite confirmar uma ação dolosa tendente a impedir o total conhecimento por parte da autoridade fazendária: (I) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; e; (II) das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Destarte, a situação comprova a ocorrência de dolo sonegação cujo conceito está estampado no art. 71 da Lei nº 4.502/64, verbis:

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

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

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

Presente, portanto, a conduta tipificada na Lei nº 4.502/64, cabível a aplicação da regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN, não havendo decadência em relação ao IRPJ e à CSLL do 1º trimestre de 2014, nem relação ao 2º trimestre de 2014, o auto de infração foi notificado à Recorrente em 27/09/2019, enquanto o termo inicial do prazo quinquenal, em relação ao fato gerador mais antigo (31/03/2014) se deu em 1º/01/2015, o que levou, nesse caso, o termo final do prazo quinquenal para 31/12/2019.

Em relação à exigência da Contribuição ao PIS e da Cofins, sobre o qual a autoridade fiscal também fez incidir a multa qualificada de 150%, aplicando-se a regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN, igualmente, não há decadência, uma vez que o auto de infração foi notificado à contribuinte em 27/09/2019, enquanto o termo inicial do prazo quinquenal, em relação ao fato gerador mais recente (jan/2014) se deu em 1º/01/2015, o que levou, nesse caso, o termo final do prazo quinquenal para 31/12/2019.

Em face do exposto, rejeita-se a preliminar de decadência.

DAS NULIDADES

Neste ponto sustentou a Recorrente que o Fisco teria se baseado em legislação tributária superveniente ao período suspensivo (2013 a 2015), ao aplicar o art. 184 do RIR/2018 e os arts. 10 a 13 da IN RFB nº 1.700/2017, devendo a notificação ser anulada em detrimento ao direito de defesa da Recorrente, recaindo em vício material insanável.

Logo, da análise da legislação, viu-se que a fiscalização aponta o descumprimento da legislação que sequer era vigente ao tempo dos fatos, em afronta ao princípio da legalidade e em cerceamento de defesa da Recorrente.

Em que pese seu bem elaborado recurso, as razões trazidas não invalidam o feito fiscal.

Inicialmente, cabe destacar que eventual enquadramento equivocado não anula o ato de suspensão quando suprido pela descrição correta e exaustiva dos fatos e a descrição fática de todos os aspectos relevantes, oportunizando ao contribuinte o perfeito conhecimento daqueles e permitindo-lhe o direito de defesa e do contraditório – que foi o caso aqui. Tanto que, na sequência da preliminar de nulidade, o interessado exerceu plenamente estes direitos.

E conforme consta da Notificação Fiscal de Suspensão de Isenção Tributária (Fls. 2 a 5), a perda da isenção decorreu da ausência admitida da escrituração contábil:

(...) a contribuinte deixou de cumprir com as exigências legais para o gozo da isenção pretendida, porquanto ter admitido, em sua resposta de 26/11/2018, não possuir escrituração contábil referente aos anos-calendário de 2013 a 2015.

Vejamos que um dos requisitos para manutenção do benefício fiscal qual seja a manutenção da escrituração completa de suas receitas e suas despesas em livros revestidos das formalidades capazes de assegurar sua exatidão já estava prevista no art. 12, §2º, alínea “c”, c/c o art. 15, §3º, ambos da Lei nº 9.532, de 1997, o que demonstra inequivocamente ser o referido requisito de pleno conhecimento da contribuinte.

A obrigatoriedade de escrituração também já estava prevista no Decreto 3.000/1996 em seus arts. 170 a 174 (imunidade e isenção) e na Instrução Normativa SRF nº 390/2004 e nos mesmos termos. Portanto, já existia à época dos fatos.

O Ato Declaratório Executivo Nº 025, de 25 de julho de 2019, emitido tão somente após a manifestação da Recorrente contra a notificação fiscal (vide Parecer de fls. 315/316) assim decidiu:

Art. 1º - A suspensão da imunidade/isenção da SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB, CNPJ 04.220.731/0001-01, no período de 1º de janeiro de 2013 a 31 de dezembro de 2015, em conformidade com o disposto no artigo 32 da Lei 9.430/1996, pelo não cumprimento dos requisitos previstos no artigo 14, III, do CTN; no artigo 12, § 2º, “c”, § 3º e artigo 15, § 3º, da Lei nº 9.532/97; e no artigo 29, IV, da Lei nº 12.101/2009.

Portanto, não há que se falar em violação ao direito de defesa da Recorrente.

DA NULIDADE POR AFRONTA AO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL

Neste item defendeu a Recorrente a nulidade do Auto de Infração lavrado na existência de pendência de decisão administrativa definitiva quanto à declaração de suspensão da sua imunidade, constituindo-se, em seu entendimento, em vício insanável de validade, e ofendendo o princípio constitucional do devido processo legal, tanto quanto, da ampla defesa e do contraditório.

Vejamos que a partir da perda do benefício fiscal o Recorrente apresentou sua impugnação, que conforme esclarecido no ADE, não tem efeito suspensivo:

Art. 3º - É facultada a apresentação de impugnação a este Ato Declaratório Executivo (ADE), sem efeito suspensivo, no prazo de 30 dias de sua ciência, dirigida à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, nos termos do artigo 32, §§ 6º, I, 7º e 8º, da Lei nº 9.430/96.

Assim, a discussão acerca da perda do benefício fiscal não impede eventuais lançamentos de ofício para a constituição dos créditos tributários relativos aos tributos e contribuições devidos e administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, cujos fatos geradores ocorreram no período abrangido pela suspensão da imunidade/isenção tributária aqui especificadas.

Vejamos que a única exigência legal está na reunião das impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário, para serem decididas simultaneamente o art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996,:

Art.32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

(...)

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência

Destarte, os dispositivos supracitados vão de encontro ao requerido pela Recorrente, não havendo que se falar em suspensão da cobrança nos presentes autos de infração.

Sobre o tema calha trazer, embora se trate do Simples Nacional, a súmula CARF nº 77:

Súmula CARF nº 77

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, rejeitam-se as alegações trazidas neste ponto.

DO MÉRITO

DA IMUNIDADE

Conforme relatado, alegou a Recorrente que, tratando-se de imunidade e não de isenção, deixou o Fisco de observar os demais requisitos respeitados pela Recorrente quanto à imunidade, limitando-se a fundamentar o ADE tão somente ao requisito para suspensão de isenção.

Quanto à questão de imunidade x isenção, não se vislumbra equívoco na interpretação da condição de isenta da entidade por parte dos auditores. A regra constitucional considera imune a instituição “de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; “são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei” - art. 150, VI, “c”, e 195, §7º da Constituição Federal.

Assim, diferentemente do entendimento da Recorrente, os clubes de futebol não fazem jus a esta imunidade. Por outro lado, há norma de isenção aplicável desde que como associações civis, prestem os serviços para os quais foi instituída e os coloque à disposição da população em geral, sem fins lucrativos.

De qualquer forma, a questão não poderia ser apreciada na esfera administrativa, por transpor os limites de sua competência legal.

Ressalte-se também que, mesmo em caso de imunidade, há previsão para sua suspensão, inserida nos mesmos dispositivos legais concernentes à isenção.

Vejamos que o art. 15, § 3º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que trata da isenção, caso dos autos:

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente

(...)

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

(...)

Por sua vez, o acima citado artigo, faz menção aos artigos 12, § 2º, "a" a "e", § 3º, 13 e 14, da Lei nº 9.532/97, que assim dispõem:

(...)

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

(...)

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

(...)

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial

(...)

§3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

(...)

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais.

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

Destarte, não houve equívoco algum na interpretação do Fisco ao declarar a suspensão da isenção em relação ao IRPJ e à CSLL, e o fez por descumprimento de um dos requisitos supracitados, como determina a Lei.

DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL E DA RELATIVIZAÇÃO DA MERA FORMALIDADE

No que concerne à aplicação da verdade material dos fatos, ela é efetivamente um dos pilares na esfera administrativa, mas não pode sobrepujar a própria lei e demais normas legais, mesmo porque o ato administrativo é vinculado, não existindo subjetivismo, mas apenas a averiguação da conformidade com a lei. No caso, em diversos dispositivos legais acerca do assunto fica clara a exigência da manutenção de “escrituração completa de suas receitas e suas despesas em livros revestidos das formalidades capazes de assegurar sua exatidão”.

Neste caso, a teor do disposto no inciso III do art. 14 do CTN, nas alíneas “c” e “d” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/1997 e no inciso III do § 3º do art. 170 do RIR/99, a pessoa jurídica beneficiária da imunidade ou da isenção é **obrigada** a manter a escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Não se trata de exigência meramente formal, mas de requisito legal relevante para que se reconheça a fruição do benefício fiscal, eis que só a partir de escrita confiável tem a autoridade fiscal oportunidade de examinar a documentação das entidades ditas imunes ou isentas e detectar possíveis desvirtuamentos na condição de instituição de assistência social

Entretanto, a Recorrente admitiu a inexistência de escrituração contábil relativamente aos exercícios de 2014 a 2016, restando claramente descumprida outra das condições à manutenção do benefício fiscal.

Esclareça-se à Recorrente que o CTN (art. 14, § 1º) é categórico: “*Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício*”, portanto, a Recorrente tem o dever de, se quiser se manter no regime

especial, comprovar que mantêm a escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Assim, se a Recorrente não demonstra e nem comprova que mantêm a escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão resta para a autoridade fiscal, por dever de ofício, suspender o benefício fiscal.

Vejamos que a defesa trata o tema com retórica, quando o mesmo pede comprovação documental.

Destarte, o benefício fiscal concedido às entidades isentas se consubstancia em um favor fiscal que está condicionado ao cumprimento dos requisitos estabelecidos em lei. Caso não reste comprovado que a entidade cumpre todos os requisitos para merecer tal benefício, o Estado pode e deve cancelar tal favor a qualquer tempo.

Nesse sentido, o ônus da prova é da entidade em demonstrar que é merecedora de continuar usufruindo tal benefício, não sendo aceitável, de forma alguma, a inversão desse ônus, no sentido de atribuir ao Estado o dever de provar que a entidade não vem cumprindo os requisitos, para então proceder à suspensão em curso.

São, sem dúvida alguma, claros os termos do art. 14 do CTN, que determina sejam atendidas cumulativamente todas as exigências ali elencadas, para o fim de ser concedido o benefício fiscal, cabendo à entidade interessada o ônus da prova, e, à RFB a fiscalização de seu fiel cumprimento.

Portanto, a entidade que se recusa a apresentar a documentação necessária e suficiente para comprovar que continuava cumprindo os requisitos para o gozo do benefício fiscal deixa de cumprir obrigação sua, a de demonstrar que se encontra num grupo diferenciado de entidades, aquelas que promovem assistência social beneficente nos termos da lei.

DO ARBITRAMENTO

Sustentou que não haveria que se falar em arbitramento de lucro para lavratura do presente auto de infração, à medida que ao contrário do que afirma a i. fiscalização, a contribuinte possui documentação hábil (balancetes de 2014 e 2015) referente ao período fiscalizado, tornando, assim, ilegítimo o arbitramento.

No caso em tela, em consequência da suspensão da isenção tributária, os agentes fiscais consideraram os valores recebidos a título de patrocínio para a equipe de futebol como receitas auferidas e omitidas pela contribuinte, procedendo ao arbitramento do lucro, na forma do art. 537 do RIR/99.

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

(...)

Art. 537. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, §1º).

Cumpres destacar que os balancetes acostados aos presentes autos fornecem tão somente um resumo da escrituração da contribuinte, enquanto a Lei exige a escrituração completa de suas receitas e despesas para o lucro real ou pelo menos o Livro Caixa para o lucro presumido.

E mesmo que fossem acostados aos autos os referidos documentos, a apresentação posterior da escrituração não invalida o arbitramento, conforme consolidada jurisprudência administrativa do CARF, na forma do seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 59

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

Portanto, rejeitam-se as alegações trazidas pelo Recorrente neste ponto.

DA INSUBSISTÊNCIA DA MULTA QUALIFICADA

Segunda a Recorrente a i. fiscalização teria apontado que a suposta omissão de receita acarretaria na imediata aplicação da multa qualificada em percentual de 150%.

Alegou a insubsistência da multa qualificada, à medida que teria trazido aos autos os balanços e ainda, o fisco não teria apresentado provas capazes de apurar a efetiva atividade fraudulenta da Recorrente, haja vista que não houve qualquer omissão quanto à sua atividade operacional.

Pois bem.

No caso dos autos a multa aplicada não decorreu de mera omissão de receita, mas sim da conduta dolosa perpetrada pela Recorrente ao apresentar a DIPJ 2015 como INATIVA (Fls. 13 e 14), quando, conforme restou demonstrado nos autos e relatado, com base no vasto material coletado (cópia de cheques, transferências bancárias, recibos emitidos pela BB corretora, cópias de diversos tipos contratos, etc.), houve movimentações financeiras durante o período.

Assim, mesmo havendo movimentação financeira no ano-calendário 2014 (período do lançamento), a apresentação de DIPJ INATIVA permite confirmar uma ação dolosa tendente a impedir o total conhecimento por parte da autoridade fazendária: (I) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; e; (II) das

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

Destarte, a situação comprova a ocorrência de dolo sonegação cujo conceito está estampado no art. 71 da Lei nº 4.502/64, verbis:

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

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

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

Presente, portanto, a conduta tipificada na Lei nº 4.502/64, cabível a qualificação da multa de ofício promovida pela autoridade fiscal, com fulcro no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, verbis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Em face do exposto, mantem-se a aplicação da multa qualificada.

DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Neste ponto defendeu ser indevida a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício.

O tema em questão já foi motivo de muitos “encontros e desencontros”, contudo atualmente não mais existem dúvidas, posto encontrar-se sumulado:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, ante o caráter vinculante resta concluir que incide juros moratórios sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Rejeitam-se as alegações trazidas pela Recorrente.

DA CORREÇÃO MONETÁRIA

Defendeu a Recorrente, em respeito ao princípio da legalidade, a inexistência de qualquer dispositivo legal estabelecendo os parâmetros de cálculo da taxa SELIC.

Ocorre que o tema em questão encontra-se sumulado:

Súmula CARF nº 4

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, ante o caráter vinculante resta concluir pela incidência da SELIC.

Rejeitam-se as alegações trazidas pela Recorrente.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO

DAS PRELIMINARES

Neste ponto todas as alegações trazidas pela Pessoa Física coincidem com as alegações produzidas pela Pessoa Jurídica.

Assim, para evitar repetições desnecessárias, reporto-me neste ponto aos fundamentos utilizados por este Relator quando do exame das razões de defesa oferecidas pela Pessoa Jurídica, os quais adoto integralmente, como se aqui estivessem transcritos, para rejeitar tudo o quanto suscitado pelo responsável solidário, o Senhor JOÃO BATISTA REGINI.

DO MÉRITO

Todas as alegações sobre insubsistência do Ato Declaratório 25, de 25/07/2019, sobre a interpretação tributária (imunidade x isenção), da ilegalidade do lançamento do crédito tributário em epígrafe, das aplicações de juros sobre multa, multa qualificada e SELIC já foram objeto de análise quando do Recurso Voluntário apresentado pela Pessoa Jurídica, assim, as razões lá expostas aplicam-se integralmente aqui.

DA IMPOSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DE RESPONSABILIDADE

Começou defendendo a impossibilidade de extensão de responsabilidade na aplicação de multas/sanções/penais.

Para o Recorrente em decorrência dos princípios da supremacia e da imperatividade seria impedida a transmissão de penalidades no âmbito penal, civil, tributário, trabalhista, dentre outros.

Portanto, com base nas razões acima expostas, requer-se a reforma do r. Acórdão recorrido com o consequente cancelamento da multa aplicada no Auto de Infração ora combatido, ante a total ilegitimidade passiva do Recorrente para figurar como responsável solidário pela multa lavrada unicamente em face da empresa autuada.

Não assiste razão ao Recorrente.

O Recorrente incidiu na responsabilidade tributária do art. 135 do CTN, o qual dispõe:

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

(...)

Portanto, a aludida responsabilidade, recaindo sobre o crédito tributário, inclui a multa de ofício qualificada, sanção resultante de infração tributária.

Quanto à infração de natureza penal, a autoridade autuante formalizou representação fiscal para fins penais (Fls. 643), por meio da qual caberá ao Ministério Público Federal analisa-la.

Em face do exposto, julgo improcedente o Recurso Voluntário nesse item.

DA INAPLICABILIDADE DO ART. 135

Nesse ponto, alegou o Recorrente que não se encontraria nos autos qualquer demonstração pelo Fisco de que a Pessoa Física seria diretor, gerente ou presidente da contribuinte à época dos fatos.

Argumentou, ainda, que não haveria qualquer demonstração pelo Fisco de atos supostamente cometidos pelo Recorrente com excesso de poder, infração à lei ou ao estatuto social para que fosse aplicado o art. 135 do CTN.

Para a Recorrente, a responsabilidade solidária da pessoa física apenas é permitida com esboço no artigo 135, I, II e III, do Código Tributário Nacional, mediante a estrita demonstração de dois requisitos:

- I) a demonstração de que o sócio exerceu a gerência na época da ocorrência do fato jurídico tributário da obrigação tributária;
- II) e que a obrigação decorra de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Pois bem.

A primeira condição no entendimento do Recorrente para a sua responsabilização encontra-se fartamente demonstrado o representante da contribuinte, seu presidente, teria assinado contratos, consta como representante da empresa e responsável pelas informações prestadas na DIPJ inativa (fl. 13), consta como presidente nos balancetes de fls. 354 a 359, era a pessoa encarregada de representar a Pessoa Jurídica junto à fiscalização (fls. 19, 22, 606, 607, 609, 623).

Na consolidação do Estatuto Social da Sociedade, o Recorrente assina como presidente (fl. 312), cujas competências constam do art. 15:

ART. 15º - Compete ao Presidente

- I- Representar a associação ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente.
- II- Fazer cumprir este Estatuto, as deliberações das Assembléias Gerais e da Diretoria.
- III- Autorizar os pagamentos e assinar com o tesoureiro, todos os cheques, ordens de pagamentos e Títulos que representem obrigações financeiras da Associação.
- IV- Exercer o voto nas deliberações da Diretoria, sempre que se verificar empate.
- V- Convocar as Assembléias Gerais e presidir as reuniões da Diretoria.
- VI- Nomear com aprovação da maioria da Diretoria, associado para encarregarem os setores específicos de atividade da associação, tais como Exporte, atividades Culturais, sociais e outros que fizerem necessárias;
- VII- Praticar os atos de administração geral, podendo, inclusive, assinar contrato de serviços, obras, fornecimento e admitir empregados, sempre com a aprovação da maioria da Diretoria.
- VIII- Zelar pelos interesses da Associação e pela observância de seu estatuto, regimentos, regulamentos e portaria.

No tocante à alegação de que o Recorrente que não teria agido com excesso de poderes ne infringido a lei, e que, por isso, não poderia responder solidariamente pelo crédito tributário apurado, melhor sorte não lhe assiste.

Em que pese o arrazoado, a responsabilidade do Recorrente deve persistir e neste ponto, vale a pena destacar que, responsabilidade tributária, em sentido estrito, “... é a submissão, em virtude de disposição legal expressa, de determinada pessoa que não é contribuinte, mas está vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, ao direito do fisco de dirigir a prestação respectiva”. O conceito aí enunciado decorre do texto do Código Tributário Nacional, que define “responsável” pelo método da exclusão; vale dizer, define “contribuinte”, que é o sujeito que pratica o verbo-núcleo da norma hipotética tributária, e, por exclusão, denomina de “responsável” todo sujeito passivo que responde pela obrigação tributária sem ser “contribuinte”, compondo essas espécies o gênero de “sujeito passivo” – arts. 121 e 128 do CTN.

Destaca-se que o lançamento de ofício foi efetuado contra o contribuinte e o responsável tributário, ressaltando-se que o art. 142 do CTN exige a identificação do sujeito passivo, conceito que engloba o contribuinte e o responsável, nos termos do seu art. 121. Demais disso, importante salientar que quando o Decreto nº 70.235/1972 estabelece, em seu art. 10, os elementos do auto de infração, faz referência à qualificação do autuado, podendo-se entender que utilizou o termo “autuado” em sua acepção ampla, abrangendo as figuras do contribuinte e responsável tributário.

Vejamos que a responsabilização solidária se insere no tema das garantias do crédito tributário e visa, desde logo, carrear as provas necessárias para caracterizar a responsabilidade de terceiros, assegurando-lhes a apresentação de suas razões de impugnação e, por conseguinte, o exercício do direito constitucional da ampla defesa no processo

administrativo, dispensando a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de requerer o redirecionamento da execução fiscal contra sujeito passivo não incluído na Certidão de Dívida Ativa.

Nunca é demais lembrar que os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes, e assim é inegável a solidariedade destes em relação às obrigações que contraem em nome daquela, pois a responsabilidade solidária em tal caso é objetiva, presumida, posto que a situação configurada na lei (art. 124, I) é aquela em que todos os envolvidos ganham simultaneamente com o fato econômico (fato gerador). Tal conclusão se sustenta, principalmente, frente à tese de que referida norma de solidariedade se aplica, tão somente, entre contribuintes entre si, responsáveis entre si e entre contribuinte e responsável, porque a matéria é regulamentada no Capítulo IV do CTN, destinado à definição do sujeito passivo da obrigação tributária.

Nesse caso concreto, restou caracterizada a subsunção ao inciso III do artigo 135 do CTN, in verbis:

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

(...)

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

Examinando o alcance da norma supra, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, ressaltou que, em que pese o caput desse artigo mencionar “pessoalmente responsáveis”, trata este artigo de responsabilidade solidária.

O entendimento manifestado pela douta Procuradoria no citado parecer toma por base a jurisprudência do STJ e externa as seguintes conclusões:

(...) c) Para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social;

d) A responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador;

e) A tese da responsabilidade substitutiva também deve ser excluída pela inexistência de norma legal de desoneração da pessoa jurídica em razão da prática de ato ilícito por parte do administrador;

f) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores é incompatível com a adoção da tese da responsabilidade subjetiva, acolhida pelo STJ, visto que não se pode conceber que o terceiro, sendo sancionado pela prática de ato ilícito, condicione sua responsabilidade à inexistência de bens da pessoa jurídica, suficientes para a satisfação do crédito;

g) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores também deve ser afastada em razão da jurisprudência do STJ que admite que a execução fiscal seja ajuizada, desde logo, contra sociedade e administrador; não se trata de mera

questão de legitimidade, como seria no processo de conhecimento, pois que, no processo de execução, não se admite o processamento da ação sem que se tenha presente, desde o início, a exigibilidade da pretensão em face do executado;

h) Os acórdãos do STJ que fazem referência à “responsabilidade subsidiária” somente podem ser entendidos no sentido impróprio da expressão, que exige, além da existência de poderes de gerência e da prática de ilicitude pelo administrador, a ausência de pagamento pontual da obrigação tributária, e não a insolvabilidade da pessoa jurídica, o que se aproxima, na prática, da responsabilidade solidária decorrente de ato ilícito; (...)

Já no que diz respeito ao elemento subjetivo, concluiu o item 59 do mencionado parecer que se exige apenas o dolo gênero e não o dolo espécie, com base nos seguintes fundamentos, *litteris*:

59. A respeito da necessidade da presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de “infração de lei” (=ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa).

Logo, se a lei e a jurisprudência não separam as hipóteses de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa.

Por outro lado, é certo que, para que a Fiscalização possa promover a responsabilização solidária dos administradores e/ou acionistas da pessoa jurídica, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, necessária se faz a prova cabal de que os mesmos agiram com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, disso não se nega.

No caso sob exame, a Fiscalização logrou produzir o seu conjunto probatório, que indubitavelmente deu lastro para a apuração de irregularidades cometidas pela Pessoa Jurídica no âmbito da legislação tributária federal.

Esse mesmo escopo probatório permite, indubitavelmente, concluir que os aludidos atos praticados pela Pessoa Jurídica, o foram com a participação ou consentimento de seu Presidente.

Com efeito, o arrolado solidário mesmo tendo pleno conhecimento das diversas operações financeiras, que resultaram, indubitavelmente, no auferimento de receitas em 2014, assim mesmo declarou que a Pessoa Jurídica “permaneceu, no ano de 2014, sem efetuar qualquer atividade operacional, **financeira** ou patrimonial...” (fl. 14)

12. Dados Cadastrais

Nome Empresarial: SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA CLUB

Logradouro: AVENIDA PIONEIRA DE VIGE CREPALDI SCHIAVONI

Número: 1651

Complemento:

Bairro/Distrito: JARDIM TOQUIO

UF: PR

Município: MARINGÁ

Cep: 87025-820

13. Declaração de Inatividade

A pessoa jurídica acima identificada, por seu representante legal, declara que permaneceu, durante todo o período de 01/01/2014 a 31/12/2014 sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial: Não

14. Dados do Representante da Pessoa Jurídica

CPF: 390.372.749-00

Nome: JOAO BATISTA REGINI

15. Dados do Responsável pelo preenchimento

CPF: 390.372.749-00

CRC:

Nome: JOAO BATISTA REGINI V

UF:

Vejamos o relato da Autoridade Fiscal (Fls. 623):

(...)

No decorrer dos trabalhos desta auditoria, e dos diversos procedimentos de diligências fiscais realizados com a finalidade coletar informações sobre as operações realizadas pela pessoa jurídica em comento, pôde ser constatado que foram acordadas concessões de recursos financeiros para a SOCIEDADE ESPORTIVA ALVORADA, por intermédio da BB CORRETORA.

Indagadas sobre estes recursos financeiros, as empresas, que haviam firmado tais contratos com BB CORRETORA, confirmaram e comprovaram (mediante apresentação de cópia de cheques, transferências bancárias, recibos emitidos pela BB CORRETORA) as concessões dos montantes tratados nestes instrumentos contratuais.

(...)

Afinal, é inadmissível cogitar que os fatos narrados no presente caso, que retrata recebimentos de inúmeros numerários, pudessem passar à margem do conhecimento de seu Presidente. Destarte, como restou demonstrado, as operações realizadas entre a Pessoa Jurídica (com conhecimento do seu Presidente) e as demais empresas, deveriam ter sido contabilizadas e tributadas, e, ao não providenciar nem um e nem ou outro evidencia-se uma verdadeira evasão fiscal.

Conclui-se que os atos ou negócios jurídicos escolhidos pelos contribuintes situam-se na senda da ilicitude, estabelecida em figuras como a fraude, o dolo e a simulação, bem como nas figuras típicas do direito tributário (sonegação, fraude e conluio).

Portanto, agiu o Sr. JOÃO BATISTA REGINI; com infração à lei, na medida em que autorizavam ou concordavam com a não contabilização e tributação da receitas auferidas, pela contribuinte acobertadas pela DIPJ INATIVA (documentos ideologicamente falso) e ausência de Escrita Contábil.

De se rejeitar, portanto, as alegações do Recorrente nesse item.

Em face de todo o exposto, rejeito as preliminares e de decadência e, no mérito julgo improcedente o Recurso Voluntário apresentada pelo Sr. JOÃO BATISTA REGINI contra os presentes autos de infração, mantendo-o no polo passivo da presente obrigação tributária

CONCLUSÃO

Em face de todo o exposto, voto no seguinte sentido:

I – rejeitar as preliminares e julgar improcedente o Recurso Voluntário apresentada pela Pessoa Jurídica; e;

II – rejeitar as preliminares e a decadência e julgar improcedente o Recurso Voluntário apresentado pelo Sr. JOÃO BATISTA REGINI contra os presentes autos de infração, mantendo-o no polo passivo da presente obrigação tributária.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria