



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12571.720322/2014-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.015 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de novembro de 2021
Recorrente CESCAGE CENTRO DE ENSINO SUPERIOR DOS CAMPOS GERAIS - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

É nula a decisão por cerceamento ao direito de defesa na medida em que: (i) não analisou a impugnação apresentada; (ii) não fundamentou a sua decisão, e; (iii) adotou as conclusões de Acórdão sem reproduzir seus fundamentos. Ao assim agir a DRJ cerceou o direito de defesa do contribuinte devendo os autos retornarem para novo julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a nulidade da decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento para que profira novo acórdão, desta feita devidamente fundamentado e com o enfrentamento das razões defensivas apresentadas em sede de impugnações administrativas.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto e Lucas Issa Halah.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela Delegacia Regional da Receita Federal no Belo Horizonte (MG) que julgou improcedente manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte contra Ato Declaratório de Suspensão de Isenção de Tributos Federais bem como Impugnação contra lançamento de crédito tributário, tendo em vista as exigências abaixo qualificadas que foram lavrados os Autos de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o PIS/PASEP, no montante de R\$ 3.156.638,00 (três milhões, cento e cinquenta e seis mil, seiscentos e trinta e oito reais), aí incluídos juros moratórios, multa por lançamento de ofício e multa exigida isoladamente, como tabela abaixo indicada:

IMPOSTO OU CONTRIBUIÇÃO	VALOR	JUROS	MULTA	MULTA EXIG. ISOL.	TOTAL
IRPJ	279.407,79	129.309,93	209.555,84	139.703,89	757.977,45
CSLL	109.226,81	50.550,17	81.920,11	54.613,40	296.310,49
COFINS	767.244,49	385.281,06	575.433,38		1.727.958,93
PIS/PASEP	166.236,31	83.477,58	124.677,24		374.391,13
SOMA	1.322.115,40	648.618,74	991.586,57	194.317,29	3.156.638,00

Em 21 de novembro de 2014, fora encaminhada à contribuinte a notificação de fls. 4.612 a 4.616, nos seguintes termos:

[...] fica a contribuinte ciente de que dispõe do prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência desta notificação, para apresentar as alegações e provas que julgar necessárias para refutar os fatos narrados abaixo, que, segundo o entendimento da fiscalização, ensejam a suspensão da isenção dos tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e Cofins) instituída pela Lei n' 11.096/2005 (Programa Universidade de Todos - Prouni) [...].

Seguia-se relação de diversos fatos, principiando pelo “*Motivo da Suspensão n. 1: FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS E PRÁTICA DE ATOS QUE CONFIGUREM CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA*”, título que englobava: (a) falta de emissão de nota fiscal ou documento equivalente; e (b) omissão de receitas caracterizada pela ocorrência de saldo credor da conta Caixa.

Sob o título “*Motivo da Suspensão n. 2: AS DEMAIS INFRAÇÕES APURADAS*”, arrolam-se as seguintes irregularidades: (a) apresentação da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) com todos os valores iguais a zero e indicação negativa de Lucro da Exploração; (b) opção irretratável pelo Regime Tributário de Transição (RTT), sem envio do Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT); (c) no que tange aos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACon) do ano-calendário de

2009: (c.1) apresentação do DICON correspondentes aos meses de janeiro a junho com todos os campos de valores iguais a zero e dentro do regime não-cumulativo, ao arripio da lei; e (c.2) falta de apresentação dos demais DICON; (d) outras infrações descritas no Termo de Verificação Fiscal: (d.1) cômputo de despesas não comprovadas ou (d.2) desnecessárias na apuração do lucro real; (d.3) exclusão de bolsas do Prouni da receita da contribuinte, sem a devida comprovação.

Por fim, no tópico “Motivo da Suspensão n. 3: IMPOSTO RETIDO NA FONTE E NÃO RECOLHIDO”, fica assinalado que a interessada deixou de recolher aos cofres públicos os valores de Imposto de Renda por ela retidos na qualidade de fonte pagadora (IRRF).

O interessado apresentou defesa administrativa, alegando em síntese:

- a) que sua condição de partícipe do PROUNI a desobrigaria de emitir notas fiscais;
- b) que a totalidade de suas receitas deveria ser considerada abrangida por esta isenção;
- c) que a própria fiscalização teria reconhecido que 98,25% de suas receitas seriam isentas e, por outro lado, teria considerado não isento o valor de R\$ 385,484,05, “sem ter motivo para tal ato”;
- d) que acórdão exarado no processo 10320.001356/2009-48 teria acolhido estes mesmos argumentos;
- e) que o Fisco não haveria provado o uso da conta “numerários em trânsito” para “ocultar o real saldo da conta Caixa”;
- f) que caberia à fiscalização o exame do “farto material” que lhe teria sido enviado;
- g) que a suspensão da isenção do Prouni, a multa qualificada de 150% e a denúncia por crimes tributários significariam “sentença de morte” para suas atividades;
- h) que teria inexistido “supressão ou redução do tributo”;
- i) que “mesmos argumentos invocados até aqui são plenamente cabíveis à glosa de custos ou despesas (infração n. 02 - fls. 4469- 4471)” e também “à glosa de despesas com juros (infração nº 03 – fls. 4471-4473)”;
- j) que, no tangente ao “motivo n. 03’ invocado”, qual seja a falta de recolhimento dos valores retidos de IRRF, tratar-se-ia de débitos “com a exigibilidade suspensa em virtude da adesão ao PROIES (Lei n.

12.688/2012), já deferida e consolidada”; traz à baila o fato de não haver sido oferecida a respectiva denúncia.

DO DESPACHO DECISÓRIO E ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO

Estas alegações foram analisadas na Repartição de origem, sendo então exarado o Despacho Decisório DRF PTG nº 2, de 2014 (fls. 4.669 a 4.684), cuja Fundamentação Legal salienta que o PROUNI foi criado pela Medida Provisória (MP) nº 213, de 10 de setembro de 2004, convertida na Lei nº 11.096, de 2005, com a finalidade de conceder:

[...] bolsas de estudos integrais e parciais a estudantes de baixa renda, em cursos de graduação e sequenciais de formação específica, em instituições privadas de educação superior, com ou sem fins lucrativos, oferecendo, em contrapartida, isenção de alguns tributos àquelas que aderirem ao Programa.

Trata-se de uma isenção onerosa ou condicionada ou bilateral, concedida sob condições que implique ônus para o interessado [...].

Recorda os artigos 3º, 4º e 5º da Instrução Normativa (IN) SRF nº 456, de 5 de outubro de 2004, revogada pela IN SRF nº 1.394, de 12 de setembro de 2013, que lhe tomou o lugar, artigos estes que tanto estabelecem condições para o gozo da isenção ora examinada quanto preveem a hipótese de sua suspensão.

Após análise das razões de defesa concernentes (a) à ausência de emissão de notas fiscais e (b) à omissão dolosa de receitas, assinala que a correta escrituração das receitas é imperativo dos artigos 8º, da Lei nº 11.096, de 2005, e 3º, da IN SRF nº 456, de 2004, sendo transcrita a Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998.

Ressalta que a interessada, chamada a explicar a natureza da conta “Numerários em Trânsito”, cujas peculiaridades autorizavam a convicção de tentativa de mascaramento de saldo credor de Caixa, limitou-se a apresentar “extratos bancários de contas mantidas nas seguintes instituições: Banco Real (grupo Santander), Banco Itaú, Banco Banife HSBC Bank Brasil”, sem cuidar de “providenciar esclarecimentos ou justificativas formalmente, confiando a análise a esta fiscalização”. Em face do silêncio da contribuinte, consolidaram-se “as movimentações contábeis das contas Caixa e Numerários em Trânsito”, que foram “tratadas como conta única, ou seja, Caixa”.

Sublinha que a interessada não comprovou que o valor de R\$ 3.996.428,98 gozasse de isenção ou sequer houvesse sido previamente incluído na receita bruta. Considerações de semelhante teor são feitas com respeito à glosa de despesas, lembrando-se a fundamentação constante do Termo de Verificação Fiscal de fls. 4.446 a 4.481. Enfatiza que, “intimada pela fiscalização, a contribuinte limitou-se a apresentar caixas contendo a documentação, sem tecer qualquer consideração ou justificativa”, sem comprovar sua dedutibilidade na forma dos artigos 299 e 300 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto Sobre a Renda – RIR/1999).

DAS RESPONSABILIZAÇÕES SOLIDÁRIAS

Atribui-se responsabilidade solidária à ex-dirigente JULIA STRESKI, CPF nº 676.133.069-68, e à sociedade sucessora STRESKI COMPLEXO EDUCACIONAL LTDA – ME, CNPJ nº 19.703.159/0001-09.

No Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 4.724 a 4.730, lê-se: O lançamento do presente está vinculado à suspensão da isenção do Prouni [...]

no ano-calendário 2009, mediante expedição do Ato Declaratório Executivo (ADE) n. 25/2014 [...].

[...]

O objeto do presente é complementar ao lançamento de ofício de 21/12/2014, fls. 4446-4580, do processo administrativo fiscal 12571.720318/2014-29 e, para evitar a duplicação desnecessária e inadequada de informações, constatações, cálculos, relatórios, fazemos remissão ao Termo de Verificação Fiscal de 21/12/2014, fls. 4446-4481, e respectivas planilhas.

Todas informações, constatações, cálculos, enfim, o relatório contido no Termo de Verificação Fiscal de 21/11/2014, bem como demonstrativos, planilhas, documentos e demais elementos são parte integrante do presente e, consequentemente, do lançamento de ofício de 29/12/2014.

DA IMPUGNAÇÃO AO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO

Ciente em 30 de dezembro de 2014 (fl. 4.735), a interessada apresentou, em 2 de fevereiro de 2015, a peça de defesa de fls. 4.918 a 4.929:

- a) Alega a “inequívoca ausência de motivos [de sua parte] para omitir receitas tributáveis”, uma vez que “estas receitas e os respectivos resultados sempre estiveram abrangidos pela isenção do Prouni”, dizendo que não haver “motivos lógicos para haver dolo tributário, posto que, insista-se, as receitas e resultados são isentos em virtude do Prouni”, argumento que repisa em diversos pontos de seu arrazoadado. Assevera não auferir “absolutamente nenhuma vantagem em omitir receitas da tributação, uma vez que as mesmas já estavam, a priori, fora do campo de incidência do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS”. Mais adiante (item 2.51), irá valer-se deste argumento para afirmar que esta premissa afastaria o “evidente intuito de fraude”, materialidade exigida para a qualificação da multa de ofício”.
- b) Afirma que [...] atual sócio promoveu uma ação judicial de destituição contra a antiga sócia, a Sr. Júlia Streski, a qual foi a responsável, junto com a contabilidade anterior, pelos atos relativos inclusive ao período objeto deste procedimento fiscal [...] No entanto, os desvios de recursos da

impugnante prejudicaram apenas o atual sócio, tendo tais problemas produzido efeitos negativos apenas na esfera privada das partes. O fisco, reiterar-se, não foi prejudicado, uma vez que as receitas desviadas tiveram origem na atividade incentivada (receitas do ensino superior) e, mesmo que omitidas, devem ser adicionadas na apuração do lucro da exploração, e não como uma receita não operacional.

- c) Aduz que estes erros: [...] tiveram origem em erro contábil, por falta de conhecimento técnico da contabilidade da época, a qual não conhecia, nem procurou conhecer, quais eram os critérios corretos para a apuração do lucro da exploração. Diante dessa ignorância profissional, resolveu enviar declarações "zeradas", pois entendeu que tal opção era menos gravosa do que preenchê-las de forma incorreta. E acrescenta: "Os fatos objeto dos autos de infração foram praticados pela administração anterior, reconhecidamente relapsa no cumprimento das obrigações, com a qual a atual administração travou um grande litígio cível/societário, não havendo até hoje uma relação amistosa entre as partes, que viabilizasse uma reunião de forças para reunir a documentação e informações necessárias para bem cumprir a intimação [...]."
- d) Entende tenha ocorrido "o reconhecimento pela própria fiscalização de que os lucros e as receitas da impugnante são isentas".
- e) Nega que tenha sido analisada a documentação por ela apresentada.
- f) Menciona jurisprudência do STF "no sentido de que os crimes contra a ordem tributária somente verificam-se caso esteja presente o resultado material, a 'supressão ou redução do tributo'".
- g) Afirma que deveriam ser consideradas isentas também as receitas de "especialização, estética, inscrição para vestibular", por decorrerem de sua "atividade de ensino superior".
- h) Alude à "inclusão do saldo em 31/12/2009 da conta 'Bolsas Prouni' (no valor de R\$ 3.996.428,98 - grupo 31020003) na apuração acumulada, como se fosse uma receita não isenta".
- i) Menciona decisor do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), exarado no processo nº 10320.001356/2009-48.
- j) Afirma que "a alegação da autoridade lançadora de que os 'saldos credores' (premissa) representam 'omissão de receitas' (conclusão) tem origem apenas e tão somente em ilações, em meros indícios", os quais não seriam "suficientes para se constituírem em prova da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária". Nesta linha, transcreve trecho do Termo de Verificação Fiscal (fls. 4.465), no intuito de demonstrar o que considera contradições da autoridade fazendária. Aduz igualmente que esta não se haveria se desincumbido "de seu ônus da prova, demonstrando que a conta

‘numerários em trânsito’ foi efetivamente utilizada para ocultar o saldo da conta Caixa”.

- k) Afirmam que os débitos relativos aos valores de IRRF não recolhidos estariam “com a exigibilidade suspensa em virtude da adesão ao PROIES (Lei nº12.688/2012), já deferida e consolidada”.

DA RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA

JÚLIA STRESKI, CPF 676.133.069-68, e STRESKI COMPLEXO EDUCACIONAL LTDA. ME, CNPJ 19.703.159/0001-09, apresentaram, de fls. 4.760 a 4.794, uma única impugnação contra sua responsabilização solidária na forma a seguir resumida:

Argumentam contra a suspensão do benefício incentivo concedido à interessada e recordam a motivação deste ato (falta de emissão de notas fiscais, saldo credor de caixa, irregularidades no preenchimento de declarações prestadas ao Fisco, falta de recolhimento de valores retidos a título de IRRF).

Afirmam que o Auto de Infração seria nulo por conter “descrição genérica da infração, situação que dificulta ou até mesmo impossibilita a defesa do autuado” ao “afirmar que os fatos descritos no auto de infração ‘em tese’ podem configurar a prática de crime contra a ordem tributária”.

Recordam que, uma vez impugnado o lançamento, está suspensa a cobrança de multa.

Entendem que não teria ocorrido falta de emissão de notas fiscais porque os Autores do feito receberam “inúmeras caixas com ampla documentação relativas ao período objeto da fiscalização” e que não haveria provas da “alegada prática de crimes contra a ordem tributária”, acrescentando que, por ser a interessada partícipe do Prouni:

[...] ainda que houvesse omissão de valores, os mesmos devem ser adicionados na apuração do lucro da exploração e não como receita não operacional, o que naturalmente está enquadrado no âmbito da isenção. Não há justificativa ou interesse em se omitir valores, até porque sobre esses não há incidência fiscal.

Atribuem as infrações apontadas à imperícia dos contadores da interessada, apresentam o argumento de “a própria fiscalização reconheceu que a imensa maioria das receitas auferidas pelo CESCAGE está abrangida pela isenção do Prouni”.

Abordam a questão de “as receitas provenientes de mensalidades e taxas de cursos de especialização” não terem sido consideradas isentas pela autoridade tributária, afirmam que “eventuais problemas no cumprimento das obrigações acessórias [...] não são fatos aptos a deflagrar o nascimento da obrigação tributária principal [...]” e que “o próprio fisco” reconheceria a inexistência de “evidente intuito de fraude” e de “sonegação de tributo”.

Dizem que:

[...] a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150% somente se justifica nas situações em que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, com evidente intuito de sonegação, fraude ou conluio do autuado.

[...] Entendimento diverso implica admitir a chamada multa confiscatória, que é vedada pela Carta Magna.

Por fim, aduzem que os débitos por falta de recolhimento de IRRF retido pela interessada estariam “com a exigibilidade suspensa em virtude da adesão ao PROIES [...], não havendo que se falar em aplicação da sanção estatal enquanto estiver suspensa a pretensão punitiva”.

Entendem que: [...] *se não houve a comprovação da prática delituosa noticiada no auto de infração É NULA A ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE À SÓCIA ADMINISTRADORA JULIA STRESKI, pela própria natureza do instituto.*

Fazem referência às “nefastas consequências da suspensão do benefício da isenção” e aludem aos princípios constitucionais da legalidade, razoabilidade e segurança jurídica.

O acórdão (02-71.221 - 4ª Turma da DRJ/BHE) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2010 ISENÇÃO

A instituição privada de ensino superior que aderir ao PROUNI

ficará isenta de IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS, desde que satisfaça os requisitos legais para tanto, dentre os quais o dever de manter em boa ordem sua contabilidade e o de ser capaz de comprovar a quitação dos tributos administrados pela RFB.

RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA DE DIRIGENTES

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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.

RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA NA SUCESSÃO

A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

LANÇAMENTOS CONEXOS

Mantido o lançamento de IRPJ, igual sorte aguarda aqueles que dele decorrerem, em face da relação causal que os vincula e dos fundamentos de fato que compartilham.

DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS

Indeferem-se as diligências e perícias consideradas dispensáveis ou impraticáveis.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Isto porque, conforme entendimento da turma julgadora (...) “caso vertente, verifica-se exatamente isso: a contabilidade da interessada era falha, conforme foi apontado no *“Motivo da Suspensão nº 2”* da Notificação de fls. 4.612 a 4.616, que relaciona irregularidades de toda sorte em declarações prestadas pela interessada ao Fisco da União, irregularidades estas reconhecidas pela impugnante e por ela minimizadas como *“meros erros nos lançamentos contábeis [...]”* (vide fl. 4.920). Dito de outra forma, a impugnante, ao tentar escusar-se, admite sua culpa in vigilando por manter registros contábeis indignos de confiança, embora ressaltando que a ocorrência de *“receitas desviadas”* e *“omitidas”* haveriam prejudicado *“apenas o atual sócio”* e não o Fisco federal. Ora, como visto, basta a simples incapacidade da interessada em apresentar, *“com clareza e exatidão, os elementos que compõem as receitas, custos, despesas e resultados do período de apuração”* para deflagrar a suspensão ora em foco, a teor do artigo 136 do Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional (CTN)”.

Ainda, (...) “a falta de recolhimento de valores retidos a título de IRRF, a interessada limita-se a alegar que sua exigibilidade estaria suspensa pela adesão ao Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento das Instituições de Ensino Superior (PROIES) instituído pela Lei nº 12.688, de 18 de julho de 2012. Em outras palavras, não nega a ocorrência deste ilícito, que não perde sua gravidade, embora não seja abordado neste processo. Por outro lado, demonstra-se o descumprimento da obrigação de comprovar *“a quitação de tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)”*, reforçando o acerto do Ato Declaratório Executivo ora em exame”.

Inconformado com a decisão, às fls.4973 o contribuinte apresenta recurso voluntário, alegando em síntese:

a)A recorrente demonstrou em 1ª instância a insubsistência das alegações acima, especialmente em virtude da inequívoca ausência de motivos para omitir receitas tributáveis, uma vez que, como o próprio termo de verificação fiscal admite e confirma (fis. 4447), estas receitas e os respectivos resultados estão abrangidos pela isenção do Prouni — Programa Universidade para Todos (fls. 2906-2928), na forma da Lei nº 11.096/2005.

b) O reconhecimento pela própria fiscalização de que os lucros e as receitas são isentas é de extrema relevância para o acolhimento desta impugnação, uma vez que tal fato contradiz e infirma a absurda alegação de que teria havido sonegação mediante “omissão de receitas”, ou ainda que teria havido falta de recolhimento dos tributos em virtude de indevidas deduções.

c) Ora, se tem direito à isenção sobre a totalidade de suas receitas e lucros — ou mesmo na equivocada visão da fiscalização, sobre a imensa maioria destes valores — é inafastável concluir que a recorrente não tem absolutamente nenhuma vantagem em omitir receitas da tributação, uma vez que as mesmas já estão, *a priori*, fora do campo de incidência do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

d) Se há isenção em vigor, a falta e/ou incorreto cumprimento (apenas) das obrigações acessórias pode, no máximo, atrair a incidência das respectivas multas, mas nunca, sob hipótese alguma, pode resultar na cobrança de tributos, uma vez que, com a isenção, ocorreu a legítima exclusão dos créditos tributários, nos termos garantidos pelo art. 175, I do CTN.

e) Problemas no cumprimento das obrigações acessórias não são fatos aptos a deflagrar o nascimento da obrigação tributária principal, quando não há prova, pelo fisco, da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

f) A necessidade de prova firme e irrefutável de que houve efetiva omissão de receitas tributáveis se intensifica na medida em que esta hipótese de tributação compreende, simultaneamente, a alegação de crime tributário. No caso em tela, não há nenhuma evidência segura da qual possa se afirmar, com convicção, que a impugnante tenha omitido receitas, especialmente com o fim doloso de subtraí-las da tributação.

g) Com efeito, o excerto acima do termo de verificação fiscal contém afirmações contraditórias: ao mesmo tempo em que admite que houve a entrega de informações e documentos, os quais foram, nas palavras da própria autoridade lançadora, confiados à fiscalização, não se sustenta a afirmação de que teria havido "silêncio" por parte da impugnante.

h) Uma vez que todas as receitas — ou mesmo a quase integralidade das mesmas (98,25%), conforme admite o próprio lançamento — são desoneradas em virtude da isenção do Prouni, fica afastada a vantagem em se omitir receitas.

i) Reitere-se e insista-se, portanto, que não houve a comprovação exaustiva da omissão de receitas, o que seria necessário, para o fim de evitar medidas drásticas e desproporcionais, como a tributação decorrente dos autos ora combatidos e, ainda, a suspensão da própria isenção do Prouni, o que representaria certamente uma "sentença de morte" para as atividades da recorrente.

j) Como se vê facilmente, o lançamento restringiu-se a alegar que as despesas são indedutíveis, com a mera invocação do art. 299 do RIR/99. Ora, como qualquer ato administrativo deve ser motivado, para que a glosa fosse consistente, seria preciso que a fiscalização indicasse, individualmente, porque cada despesa é considerada indedutível.

l) Obviamente, as poucas expressões constantes da coluna "critério ou observação" não são nem podem ser suficientes para fundamentar a glosa, inclusive porque em alguns casos o campo está em branco.

Dos pedidos:

a) Requer o cancelamento do ADE — Ato Declaratório de Exclusão, afastando a penalidade da suspensão do PROUNI;

b) A anulação dos autos de infração decorrentes (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), seja pelos seus vícios formais, seja pelos fundamentos materiais, acima expostos;

c) O afastamento da multa isolada pela alegação de não recolhimento de estimativas, tanto pela impossibilidade de cumulação com a multa de ofício, como pela inexistência, à época (ano-calendário de 2009) da obrigação de recolher qualquer antecipação ou mesmo no ajuste anual.

Inconformado com a decisão, às fls.5015 o interessado (STRESKI COMPLEXO EDUCACIONAL LTDA) apresenta recurso voluntário, alegando em síntese:

- a) Aduz que é preciso ter-se presente que a atribuição da responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro é sempre excepcional, e por isto as normas devem ser interpretadas com cautela, evitando sua ampliação, notadamente por ser o direito tributário pautado pela legalidade estrita, não admitindo extensões e analogia.
- b) Como é possível atribuir à sócia-gerente a prática delituosa encartada no Auto de Infração ora combatido quando existe relatório firmado por Auditor contábil atestando a regularidade das contas?
- c) Inexistindo qualquer prova robusta de eventual dolo ou fraude da administradora Júlio Streski, não há como direcionar contra a mesma a exigibilidade do crédito tributário lançado, bem como futuramente executado judicialmente, como costuma fazer o Fisco de forma automática. A responsabilidade do administrador pelos débitos tributários da empresa não é solidária, mas sim subsidiária, de modo que seu patrimônio apenas poderá ser atingido quando houver má gestão, o que não ocorreu no caso concreto, não tendo o Fisco Federal se desincumbido do ônus que lhe é atribuído por Lei.
- d) Diante da análise individualizada dos requisitos indispensáveis para que esteja caracterizada a responsabilidade solidária pelo crédito tributário, evidencia-se a necessidade de demonstração da prática dos atos infracionais, cabendo a produção da prova de tal situação exclusivamente à Fazenda Pública.
- e) O fato é que, não restou comprovada pelo Auditor Fiscal responsável pela lavratura da autuação a prática de Infração tendente a legitimar a responsabilização da Recorrente, vez que ausente qualquer prática fraudulenta ou ato tendente a sonegar tributo, até porque a pessoa jurídica era ISENTA, jamais atraindo a aplicação da regra do artigo 135, III do Código Tributário Nacional — CTN.
- f) Os incentivos fiscais prestam exatamente à concessão de benefícios para o fomento, ao desenvolvimento de certas atividades da iniciativa privada, mormente as associadas à utilidade pública, ou mesmo à própria vedação de tributar imposta ao Ente Fiscal. E por estar atendendo aos inúmeros

requisitos para a concessão e manutenção de sua inscrição no Programa é que a Faculdade CESCAGE faz jus à isenção que a Lei lhe garante.

- g) A regra que qualifica a fraude, sonegação ou conluio pressupõe o elemento objetivo de impedir o fato jurídico tributário a ensejar a cobrança do tributo, ou atrasar o seu respectivo pagamento.
- h) A suspensão da isenção a que a pessoa jurídica CESCAGE é legitimamente possuidora, operada pela autoridade fazendária tem como consequência, além do recolhimento dos tributos pagos sob o regime de incentivo, a incidência das multas descritas no auto lavrado pela autoridade fazendária.
- i) Afirma que resta hialina a ilegalidade incorrida pelo Fisco Federal quando da aplicação da multa confiscatória, eis que a mesma vai de encontro com a Constituição Federal de 1988 e entendimentos jurisprudencial e doutrinário sobre o tema.

Requer:

- a) Reconhecer e declarar a ausência de responsabilidade solidária à Julio Streski, excluindo-a do feito administrativo, eis que ausente qualquer fundamento que caracterize no caso a hipótese do artigo 135, III do Código Tributário Nacional — CTN;
- b) Reconhecer e declarar a impossibilidade de que seja atribuída responsabilidade por sucessão à pessoa jurídica Streski Complexo Educacional Ltda ME, haja vista a ausência de previsão no Código Tributário Nacional — CTN que legitime a responsabilização;
- c) Alternativamente ao item 'b', reconhecer a responsabilização da pessoa jurídica Streski Complexo Educacional Ltda ME limitada ao patrimônio recebido por ocasião da cisão;
- d) Reconhecer a ilegalidade e determinar o cancelamento do ADE — Ato Declaratório de Exclusão, afastando a penalidade de suspensão do PROUNI, indevidamente levada a efeito pela Autoridade Fiscal;
- e) Decretar a anulação dos autos de infração decorrentes e afastar a multa isolada pela alegação de não recolhimento de estimativas, tanto pela impossibilidade de cumulação com a multa de ofício, como pela inexistência, à época da obrigação de recolher qualquer antecipação ou mesmo no ajuste anual, além de revestir nítido caráter confiscatório.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Como relatado, os Recursos Voluntários foram interpostos contra o Ato Declaratório de Suspensão bem como auto de infração que constituiu crédito tributário decorrente da referida suspensão.

Ressalta-se ainda que foi realizado lançamento de outro crédito tributário, decorrente de supostas omissões de receitas, o qual encontra-se controlado nos autos do Processo 12571.720318/2014-29.

Pois bem, no que se refere às alegações contrárias à suspensão da isenção cumpre ressaltar que desde a manifestação de inconformidade as partes apresentaram diversas teses defensivas.

Por outro lado, da análise do Ato Declaratório é possível verificar que a suspensão da isenção teve como fundamento 03 motivos distintos e autônomos que, individualmente, já teriam o condão de produzir o mesmo efeito.

Entendo necessário delimitar tal fato uma vez que a DRJ quando da análise das manifestações de inconformidade parece ter centrado as suas conclusões em apenas um dos 03 motivos da suspensão, qual seja, a existência de uma contabilidade absolutamente falha. Fato que parece ser absolutamente incontroverso vez que até confessado indiretamente pelas Recorrentes que defendem a ocorrência de meros erros formais e descumprimento de obrigações acessórias.

Em outras palavras, a DRJ acabou por não se pronunciar claramente sobre os demais motivos ensejadores da suspensão, bem como não enfrentou as demais alegações defensivas.

Em que pese entenda este Relator que pelo princípio da eventualidade poderia a DRJ ter enfrentado as demais razões defensivas, entendo que ela agiu dentro do âmbito de sua competência. Isto porque o julgador não é obrigado a enfrentar todas as razões defensivas se da sua convicção já possua elementos que o levem à decisão adotada. Aliás essa é a posição predominante no STJ:

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

Assim, mesmo após a vigência do [CPC/2015](#), não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada.

STJ. 1ª Seção. [EDcl no MS 21.315-DF](#), Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585).

Assim, entendendo restar suficiente um dos motivos da suspensão e não trazendo a contribuinte elementos ou fundamentos que o superassem, não vislumbro máculas na decisão recorrida neste ponto.

Entretanto, já quando procede à análise das razões de defesa relativas ao lançamento do crédito tributário também objeto do presente processo, entendo que andou mal a DRJ. Explico.

As impugnações trouxeram uma série de argumentos defensivos contra o lançamento do crédito tributário. Alguns dos fundamentos acabam por se confundir com a impugnação contra a suspensão, outros são principiológicos, outros guardam pouco mais de concretude.

Entretanto, a DRJ ao apreciar as impugnações ao lançamento do crédito tributário, com exceção da multa isolada (para o qual se alongou um pouco mais), resumiu-se à seguinte fundamentação:

II) AUTO DE INFRAÇÃO

II-A) LANÇAMENTO DECORRENTE DE SUSPENSÃO DA ISENÇÃO PROUNI

No que tange ao Auto de Infração de IRPJ, cumpre recordar que ele diz respeito exclusivamente à parcela de receita da interessada dantes considerada isenta por força da adesão ao PROUNI e que, como visto, perdeu essa condição após a prolação do Ato Declaratório Executivo nº 25, de 2014, como reconhece a própria interessada no parágrafo 1.4 da impugnação. Destaque-se as glosas de despesas, a omissão de receitas e demais questões foram abordadas no Acórdão 02-071.219, prolatado por este Colegiado no processo nº 12571.720318/2014-29.

Ora, o que se verifica é que a DRJ aparentemente parte de uma presunção absoluta no sentido que o lançamento é consequência automática da suspensão da isenção. Tal conclusão, em que pese lógica, não pode ser absoluta na medida em que o crédito tributário também pode ser impugnado, e o foi.

O fato é que a DRJ não enfrentou nenhuma das razões de mérito apresentadas contra o lançamento tributário, e mais, acabou por remeter a fundamentos proferidos em outro acórdão.

Na prática, em que pese tenha conhecido das impugnações para não dar-lhes provimento, a DRJ acabou por apenas conhecer em parte e na prática realizar julgamento conjunto dos fundamentos nos autos de outro processo.

Ao meu ver a existência de vício através da completa ausência de fundamentação é flagrante, ainda mais diante do fato de tratarem-se de lançamentos que, embora decorrentes, sejam fundados em elementos normativos distintos.

Situação semelhante foi recentemente analisada de forma unânime por esta TO no Acórdão 1401-005.628 de 17 de junho de 2021 de minha relatoria e que recebeu a seguinte ementa:

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

É nula a decisão por cerceamento ao direito de defesa na medida em que: (i) não analisou a impugnação apresentada; (ii) não fundamentou a sua decisão, e; (iii) adotou as conclusões de Acórdão para o qual o contribuinte sequer tinha sido cientificado. Ao assim agir a DRJ cerceou o direito de defesa do contribuinte devendo os autos retornarem para novo julgamento.

Mais recentemente, em 15 de setembro de 2021 esta TO, também por unanimidade, adotou o mesmo entendimento no Acórdão n. 1401-005.902, de minha relatoria:

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DOS ARGUMENTOS DE IMPUGNAÇÃO. SUPERAÇÃO NOS TERMOS DO §3º DO ART. 59 DO DEC. 70.235/72

É nula a decisão por cerceamento ao direito de defesa na medida em que: (i) não analisou as impugnações apresentadas; (ii) não fundamentou a sua decisão, e; (iii) adotou as conclusões de Acórdão que veio a ser anulado pelo CARF. Ao assim agir a DRJ cerceou o direito de defesa do contribuinte sendo nula a decisão. Nulidade superada em razão da possibilidade de no mérito julgar favoravelmente ao contribuinte nos termos do §3º do art. 59 do Dec. 70.235/72.

Assim é que, guardando a devida simetria e coerência com a posição defendida por este relator e que tem sido posição dominante nesta TO, entendo que a decisão recorrida incorreu em nulidade por cerceamento do direito de defesa por ausência de fundamentação.

É uma pena que uma falha como essa tenha sido tão recorrente na esfera dos julgamentos administrativos, ainda mais no presente caso quando o deslinde do feito parece absolutamente simples diante da ausência de fundamentação robusta do contribuinte.

Ora, não tem sido raros os casos em que esta TO tem se deparado com decisões não fundamentadas que, tão somente, referem-se a julgamentos realizados em outros processos. Em que pese isto normalmente ocorra em casos de PER/DCOMP onde a análise do crédito tenha sido feita em outro processo, entendo que a referida situação aplica-se ao presente caso.

Não se está aqui defendendo que não poderia a autoridade julgadora valer-se de decisões ou fundamentos proferidos em outros processos ou precedentes. Aliás, a denominada teoria do precedente tem origem no *common law* e reflete a cultura de argumentação em que o juiz, utilizando-se de princípios e regras, pacifica entendimento jurídico relacionado a um caso concreto utilizando-se de precedentes adotados em casos semelhantes.

A referida teoria funda-se em conceitos da segurança jurídica, coerência e isonomia para evitar o favorecimento em casos concretos. Tal teoria tem como consequência em determinados sistemas jurídicos na formulação de súmulas (vinculantes ou não).

Isso não significa engessar entendimentos pois, como evolução e para manter o equilíbrio diante da mudança das situações fáticas ou jurídicas outros conceitos como *overruling* e *distinguishing* passam a serem aplicados.

Entretanto, este Relator já reiterou por diversas vezes o entendimento de que, mesmo aplicando-se precedentes em casos semelhantes, necessário se faz fundamentar a decisão com fundamentos próprios, mesmo que seja para reafirmar os fundamentos proferidos em outros julgamentos.

Entendo ainda que tal nulidade não pode ser superada na medida em que afeta garantia básica e essencial à ampla defesa. A necessidade de fundamentação é princípio basilar de um estado democrático de direito. Por sua vez, não vislumbro a princípio, no mérito, a possibilidade de dar provimento ao recurso voluntário nos termos do §3º do art. 59 do Dec. 70.235/72 (RPAF).

Assim, face a tudo o quanto exposto, oriento meu voto para, de ofício, reconhecer a nulidade da decisão recorrida devendo os autos retornarem para novo julgamento devidamente fundamentado e com o enfrentamento das razões defensivas apresentadas em sede de impugnações administrativas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva