



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720193/2024-58
ACÓRDÃO	1301-007.856 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CEISP SERVIÇOS EDUCACIONAIS LTDA. E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018, 2019

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

É legítima a aplicação da presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados em suas contas bancárias. Alegações genéricas e ausência de demonstração individualizada entre depósitos e operações não afastam a presunção legal de omissão de receitas.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. OPERAÇÕES DE “CONTA CORRENTE” ENTRE EMPRESAS LIGADAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO

A qualificação de operações financeiras intragrupo como “conta corrente” exige documentação idônea, previsão de compensação periódica e comprovação da efetiva reciprocidade de débitos e créditos. A ausência de contratos, registros de compensação e a realização de transferências expressivas em favor de empresas do mesmo grupo descaracterizam a natureza da operação alegada.

MÚTUOS SEM DOCUMENTAÇÃO E SEM RESTITUIÇÃO. DESVIO DE FINALIDADE. PAGAMENTOS SEM CAUSA.

A inexistência de comprovação documental das obrigações de restituição, associada ao repasse de valores para empresas sem atividade operacional ou com declarações fiscais inativas, configura hipótese de pagamentos sem causa, atraindo a incidência do IRRF à alíquota de 35%, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/1995.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018, 2019

JUROS DE MORA. MARCO LEGAL DE INCIDÊNCIA. AUSÊNCIA DE COBRANÇA ATEMPORAL.

Os juros moratórios incidem a partir do mês subsequente ao vencimento do tributo até a data do efetivo pagamento, nos termos do art. 161 do CTN e do art. 43 da Lei nº 9.430/1996.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE E SIMULAÇÃO. LEGALIDADE.

Caracterizada a simulação de operações de mútuo e a destinação de valores a sócios e empresas vinculadas, justifica-se a aplicação da multa qualificada de 150% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

ANÁLISE DE ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF Nº 02.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 108.

DECADÊNCIA. IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA. SIMULAÇÃO. ART. 173, I DO CTN.

Nos termos da Súmula CARF nº 114, o Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. ART. 124, I, CTN.

Configura-se responsabilidade solidária das empresas integrantes do grupo econômico quando demonstrada a atuação conjunta em operações simuladas destinadas à supressão de tributos.

RESPONSABILIDADE PESSOAL DE ADMINISTRADORES. ART. 135, III, CTN.

Comprovada a prática de atos com fraude e desvio de finalidade por parte dos administradores, subsiste a responsabilidade pessoal pelos créditos tributários constituídos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em conjunto por CEISP SERVIÇOS EDUCACIONAIS LTDA. (CEISP), SOCIEDADE ADMINISTRADORA E GESTÃO PATRIMONIAL LTDA. (SAGP), UNIESP S/A (UNIESP), INSTITUTO EDUCACIONAL DO ESTADO DE SÃO PAULO – IESP (IESP), KAP 11 LTDA. (KAP11), STBA – COBRANÇAS E SERVIÇOS LTDA. (STBA), JOSÉ FERNANDO PINTO DA COSTA E CLÁUDIA APARECIDA PEREIRA contra o r. Acórdão da DRJ06 (e-fls. 827/877), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra lançamento de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, lavrado em razão de pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, relativamente aos fatos geradores do ano-calendário de 2019.

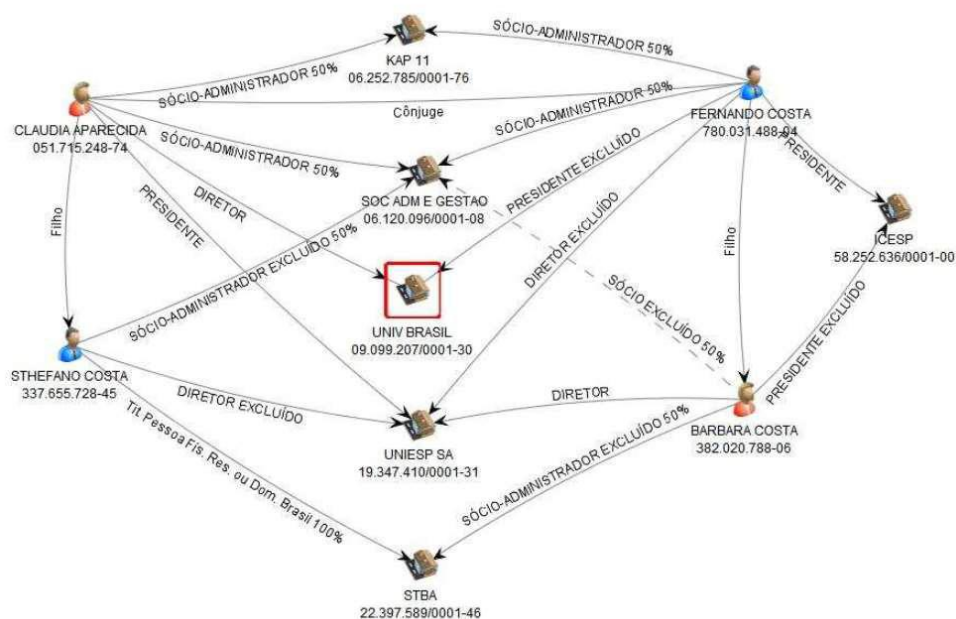
A autuação funda-se na constatação de que a CEISP/Universidade Brasil realizou transferências de recursos a entidades do mesmo grupo econômico (UNIESP e ICESP), contabilizadas como mútuos, os quais, em seguida, teriam sido repassados a sócios ou empresas a eles vinculadas (SAGPL e STBA), caracterizando a simulação das operações com desvio de finalidade e distribuição disfarçada de lucros.

Em síntese, a Autoridade Fiscal descreveu as operações e constatações que embasaram o lançamento, nos seguintes termos:

“(…) Da análise dos dados temos que:

- a- A UNIESP informou ter recebido mútuos da Universidade Brasil e do ICESP. No período, ela informou ter concedido mútuos e empréstimos a seus sócios e às empresas Sociedade Administradora e Gestão Patrimonial Ltda e STBA;
- b- A Sociedade Administradora e Gestão Patrimonial Ltda é detida pelos sócios da UNIESP, que são administradores da Universidade Brasil, tem como atividade o aluguel de imóveis próprios e é tributada pelo lucro presumido;
- c- A STBA é detida pelo filho dos sócios da UNIESP, sua atividade consta como sendo cobrança e informações cadastrais e ela apresentou apurações do Simples sem movimento;
- d- Em 2019 também foram repassados recursos à KAP 11, outra empresa dos sócios da UNIESP, cuja atividade é publicidade. A última ECF apresentada foi referente ao ano-calendário 2017. Foi informada tributação pelo lucro presumido, mas os registros da escrituração não foram preenchidos;
- e- Os valores informados sob o mesmo título pela Universidade Brasil e pelo ICESP não conferem.

3.5.4 Reproduzimos a seguir grafo com ilustração do relacionamento entre as pessoas físicas e jurídicas envolvidas na análise:



3.5.5 A Sociedade Administradora e Gestão Patrimonial Ltda foi intimada a apresentar documentação comprobatória dos mútuos realizados com a UNIESP, mas não atendeu à intimação.

3.5.6 Da mesma forma, a STBA foi intimada a apresentar documentação comprobatória dos mútuos realizados com a UNIESP. Em resposta à intimação, a empresa respondeu tratar-se de operações relativas a conta corrente, cujo objeto é o custeio de despesas, num fluxo bilateral, sem obrigação de devolução de saldo.

Comprovantes de depósitos efetuados

3.6 Foram solicitados os documentos que suportam os lançamentos fiscais detalhados no anexo do Termo de Intimação Fiscal 01, escriturados na conta contábil 12103000004 Mútuo Uniesp S/A. O contribuinte não atendeu a intimação, motivo pelo qual foi reintimado. Mesmo reintimado, não apresentou a documentação na data estipulada na intimação, conforme detalhado no item 2.10. Contudo, durante o curso da ação fiscal, foram apresentadas cópias dos pagamentos das transações efetuadas (arquivo não paginável entre folhas 133 e 135) sem, contudo, apresentar a motivação de tais pagamentos, nem tampouco documentos que comprovam a natureza e valor destas, como contratos e memórias de cálculo.

IV– IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF - PAGAMENTO SEM CAUSA

4.1 Da análise dos comprovantes de depósito bancário efetuados, fornecidos pelo contribuinte, verificamos que a Universidade Brasil - CEISP transferiu para empresas do grupo, no ano de 2019, o montante de R\$ 37.282.592,97, conforme comprovantes bancários apresentados e detalhamento da escrituração contábil abaixo:

(...)”

Nesse contexto, a autoridade fiscal concluiu pela ocorrência de pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, hipótese sujeita à incidência do IRRF à alíquota de 35%, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/1995 e do art. 730 do RIR/2018. Além disso, considerou configurada a prática de fraude (arts. 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964), ensejando a suspensão da imunidade tributária da entidade e a aplicação de multa qualificada.

Os interessados apresentaram impugnações, as quais foram julgadas improcedentes pela DRJ, sob os seguintes fundamentos: (i) a suspensão da imunidade tributária já havia se tornado definitiva em razão da intempestividade da primeira manifestação da contribuinte; (ii) restou caracterizada a prática de atos fraudulentos e a confusão patrimonial entre a CEISP e as demais entidades e pessoas vinculadas; (iii) a responsabilidade tributária solidária e pessoal foi corretamente imputada com base nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN; e (iv) eram devidos juros e multa, nos termos da legislação aplicável. Concluiu, assim, por manter integralmente o lançamento.

O v. Acórdão recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF Ano-calendário: 2019 APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO FORA DO PRAZO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

Decorrido o prazo legal sem apresentação de impugnação, o Ato Declaratório Executivo corretamente cientificado ao contribuinte torna matéria definitiva e não impugnada, não podendo ser objeto de conhecimento na fase recursal.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO SEM CAUSA.

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DOS JUROS SOBRE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ENTIDADE IMUNE OU ISENTA. INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA. SÚMULA CARF Nº 108. MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. FALTA DE ATENDIMENTO.

Os juros de mora devem ser aplicados sempre que haja crédito tributário em atraso. O fato da impugnante ser isenta ou imune não exclui a obrigação de se atualizar os valores do crédito tributário lançado, ao contrário, sempre que haja a constituição de ofício do crédito tributário os valores sofrerão a incidência de juros e multa, nos termos do art.161 do CTN e também do art.43 da lei nº9430/96.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Deverá ser aplicada a multa de ofício de 100% nos casos em que fique constatado que o sujeito passivo praticou atos tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do tributo devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

A multa de ofício aplicada será majorada em 50% quando regularmente intimado o sujeito passivo deixar de prestar esclarecimentos a fiscalização.

IRRF. COMPROVAÇÃO. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. PROCEDIMENTO FISCAL.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

O procedimento de fiscalização é a fase investigatória tendente a verificar a ocorrência de infração a legislação tributária, nesta fase não há nenhuma necessidade de que a mesma se defenda, uma vez que da fiscalização pode resultar ou não crédito tributário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. ABUSO DE PERSONALIDADE. CONFUSÃO PATRIMONIAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. ART.124 E ART.135, III DO CTN.

Aplica-se a responsabilidade solidária, prevista no art. 124, inc. I, do CTN, nas situações em que comprovada a existência de interesse comum. No presente caso são suficientes para a sua aplicação a comprovação da existência de fraude perpetrada por todos os responsáveis com o intuito de desviar valores da contribuinte atuada.

Abuso da personalidade jurídica se refere ao excesso de poder praticado pelos sócios na administração da empresa que viola a finalidade constante do estatuto ou do contrato social da pessoa jurídica.

A confusão patrimonial se dá quando um ou todos os sócios constituem uma nova sociedade e para ela transferem todos os seus bens particulares com o fim de causar prejuízo aos seus credores, pode ser identificada de várias formas: empresas com os mesmos sócios, muitas vezes no mesmo endereço, conglomerados familiares, empresas

controladas e empresas controladoras, nas quais é normal a transferência de ativos e passivos, custos e de lucros.

A responsabilidade tributária contida no art. 135 do CTN, resulta de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

A imputação da responsabilidade tributária aos sócios tanto no art.124, quanto no 135 do CTN, não macula o lançamento, visto que o art.124 trata da responsabilidade na condição de sócios de fato da autuada e a responsabilização com base no art.135, III é claramente resultante da condição de administradores da contribuinte.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformados, o Contribuinte e os responsáveis solidários interuseram Recursos Voluntários, em petições apartadas e de mesmo teor, requerendo, em síntese:

(i) A reforma da decisão que suspendeu a imunidade tributária da Universidade Brasil, considerando a natureza jurídica da entidade e sua transformação para sociedade simples, limitada e com fins lucrativos, de forma a garantir a continuidade da análise da imunidade tributária com base nas atividades efetivamente desenvolvidas;

(ii) O reconhecimento da regularidade das operações de conta corrente realizadas com as entidades UNIESP e ICESP, afastando a alegação de inadequação e a caracterização de dolo, fraude ou simulação, uma vez que tais operações são comuns entre entidades do mesmo grupo econômico.

(iii) A anulação dos autos de infração lavrados pela Receita Federal, tendo em vista a ausência de dolo ou simulação nas atividades da Universidade Brasil, bem como a falta de comprovação de irregularidades que justifiquem a constituição do crédito tributário.

(iv) A reconsideração da apuração dos valores devidos, com a aplicação do regime de lucro real por estimativa, conforme manifestado pela Universidade Brasil, e a suspensão da exigência de recolhimento de valores que não foram efetivamente apurados ou devidos .

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 DA ADMISSIBILIDADE

Conforme se infere do DESPACHO Nº 716/2024 (e-fls. 1063/1064), os Recorrentes foram cientificados da decisão de primeira instância nas seguintes datas:

NOME	MODO	DATA
CEISP SERVIÇOS EDUCACIONAIS LTDA	DTE	22/11/2024
UNIESP S.A.	DTE	25/11/2024
KAP – 11 Ltda	POSTAL	29/11/2024
CLÁUDIA APARECIDA PEREIRA	DTE	09/12/2024
INSTITUTO DE CIÊNCIA E EDUCAÇÃO DE SÃO PAULO	POSTAL	02/12/2024
JOSÉ FERNANDO PINTO DA COSTA	DTE	26/11/2024
SOCIEDADE ADMINISTRADORA E GESTÃO PATRIMONIAL LTDA	DTE	25/11/2024
STBA - COBRANÇAS E SERVIÇOS LTDA	EDITAL	09/12/2024

Embora com alegações idênticas, todos os Recursos Voluntários foram apresentados em 19/12/2024 dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Outrossim, verifico que os Recursos Voluntários foram protocolados por procurador regularmente constituído nos autos.

Presentes, portanto, os pressupostos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade recursal, conheço os recursos voluntários e passo a apreciá-los.

2 DO DIREITO

DA NULIDADE POR SUPOSTA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Inicialmente, a Recorrente suscita preliminar de nulidade da decisão recorrida, alegando afronta ao princípio da legalidade. Sustenta, em síntese, que:

“(…) A defesa da Universidade Brasil argumentou que todas as operações financeiras, incluindo os mútuos com empresas do grupo econômico, foram realizadas em conformidade com as normas tributárias. A decisão, ao desconsiderar essa argumentação, falha em reconhecer que a legalidade das operações deve ser analisada à luz das disposições legais aplicáveis, especialmente considerando a complexidade da gestão fiscal de uma entidade de grande porte.”

“(…) A defesa da Universidade Brasil sustentou que as multas aplicadas foram excessivas e desproporcionais, e a decisão não considerou adequadamente essa alegação, o que configura uma afronta ao princípio da legalidade.”

“(…) A defesa argumentou que, mesmo que fosse suspensa a imunidade, os efeitos não poderiam retroagir para o período fiscalizado, pois a imunidade tem como termo inicial a data da infração apurada. A decisão judicial, ao validar a autuação fiscal retroativa, desrespeita o princípio da legalidade, que exige que qualquer alteração na condição tributária do contribuinte seja prospectiva e não retroativa.

“(…) A defesa da Universidade Brasil apontou que o auto de infração carecia de fundamentação adequada, não expondo os fatos de forma clara e precisa, o que impede o exercício pleno do direito de defesa. A sentença, ao não reconhecer essa nulidade, desconsidera o princípio da legalidade, que exige clareza e precisão na constituição do crédito tributário.”

Requer, assim, a reforma da decisão, por entender que a autuação fiscal desconsidera o princípio da legalidade tributária ao validar exigências não amparadas em lei, aplicar penalidades supostamente desproporcionais e retroativas e deixar de reconhecer a nulidade do lançamento pela ausência de fundamentação adequada.

A preliminar, contudo, não merece acolhimento.

As hipóteses de nulidade no processo administrativo fiscal encontram-se previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, que dispõe:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(grifamos)

Da leitura do dispositivo, extrai-se que a configuração da nulidade circunscreve-se a hipóteses específicas: i) em se tratando de atos e termos, quando lavrados por pessoa incompetente; e ii) no caso de despachos e decisões, quando proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso concreto, a alegação de nulidade recai sobre o Auto de Infração, ato administrativo que formaliza o lançamento tributário. Por sua natureza, trata-se de ato vinculado

e obrigatório, de modo que eventual nulidade apenas se configuraria se lavrado por autoridade incompetente, o que não foi sequer suscitado pela Recorrente.

De igual forma, a jurisprudência administrativa admite a nulidade apenas em situações excepcionais, nas quais se demonstre prejuízo real e efetivo ao exercício do contraditório e da ampla defesa. Nesse sentido, poderia se cogitar de nulidade do auto de infração caso ausentes os elementos formais previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, a saber:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Preenchidos os elementos formais do art. 10 supra, penso ainda que, em se tratando de auto de infração lavrado com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, poderia se cogitar de sua nulidade em caso de falta de intimação do contribuinte para comprovar a origem dos recursos creditados e/ou debitados em conta corrente de sua titularidade, o que também não se verifica no presente caso.

Do que se observa do Termo de Verificação Fiscal e Auto de Infração correspondente, os fatos foram regularmente apurados e fundamentados pela fiscalização, com base nos artigos 61, caput e parágrafo 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, e do artigo 730, caput e parágrafo 1º, do RIR/2018¹, resultando na constatação de vultosas operações de mútuo realizadas entre a Recorrente e empresas coligadas.

A autoridade fiscal demonstrou que a autuada, no período fiscalizado, registrou em seu Ativo Realizável a Longo Prazo créditos decorrentes de mútuos concedidos à UNIESP S.A., ao ICESP e ao AIE/LICEU, circunstância admitida pela própria Recorrente. Ressalte-se que tais

operações corresponderam a 56,96% e 67,51% do total do ativo da entidade nos anos-calendário de 2018 e 2019, respectivamente, sendo os valores repassados à UNIESP e ao ICESP, que, por sua vez, redistribuíam os recursos a outras empresas do mesmo grupo, inclusive controladas por familiares dos sócios.

Conforme apurado, a STBA, detida por descendente dos sócios da UNIESP, declarou atividade de cobrança e informações cadastrais, mas apresentou declarações do Simples Nacional sem movimento. Já a Sociedade Administradora e Gestão Patrimonial Ltda. (SAGPL), detida pelos mesmos sócios, tinha por objeto o aluguel de imóveis próprios. Em 2019, a autuada registrou mútuos no valor de R\$ 188.192.124,29 com a UNIESP, que, por sua vez, registrou mútuos de R\$ 65.192.499,83 com a SAGPL e de R\$ 33.695.505,08 com a STBA, esta última sequer declarando movimentação financeira.

A cessão de recursos em tamanha escala, em favor de entidades com fins lucrativos e vinculadas aos mesmos sócios, revela liberalidade incompatível com os objetivos de uma instituição de assistência social. Cumpre recordar que a fruição da imunidade constitucional exige a aplicação integral dos recursos nas finalidades institucionais. Emprestar valores expressivos a empresas do mesmo grupo não constitui finalidade assistencial, configurando desvio de recursos.

A própria Recorrente admitiu a existência de “conta-corrente” com essas entidades, a pretexto de custear despesas em razão da transferência de mantenças. Todavia, o que se evidenciou foi o desvio de recursos de sua finalidade estatutária para beneficiar terceiros, descaracterizando os requisitos para a manutenção da imunidade.

Esses fatos motivaram a expedição da Notificação Fiscal para Suspensão da Imunidade e Perda da Isenção, cujos fundamentos foram acolhidos pelo Delegado da Receita Federal e formalizados no Ato Declaratório Executivo nº 023989081, nos termos do art. 13, §1º, da Instrução Normativa RFB nº 1.394/2013:

Art. 13. Caso a instituição seja desvinculada do Prouni, a suspensão da isenção dos tributos de que trata o art. 2º será a partir da data da ocorrência da falta que ensejar a suspensão, alcançando todo o período de apuração dos tributos.

§ 1º Quando for constatado que a instituição beneficiária da isenção está descumprindo os requisitos ou as condições pertinentes à matéria ou previstos na legislação tributária, 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.

Embora intimada em diversas oportunidades apresentar esclarecimentos e documentação probatória, a Contribuinte não logrou comprovar as operações questionadas pela fiscalização sendo, portanto, correto o lançamento realizados nos termos dos artigos 61, caput e parágrafo 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, e do artigo 730, caput e parágrafo 1º, do RIR/2018.

DO ALEGADO VÍCIO DE INCONSTITUCIONALIDADE

Na sequência, a Recorrente sustenta que a decisão recorrida teria incorrido em vício de inconstitucionalidade, ao fundamentar a suspensão da imunidade tributária em dispositivos da Lei nº 9.430/1996, por se tratar de lei ordinária, e não de lei complementar, como exige a Constituição Federal. Defende que, nos termos do art. 146, II, da CF/88, cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais de direito tributário, inclusive a definição de requisitos para fruição de imunidade. Invoca, ainda, a Lei Complementar nº 187/2021, que regulamentou a matéria em relação às entidades beneficentes de assistência social, reafirmando que somente lei complementar pode fixar condições e requisitos para o gozo da imunidade tributária.

De fato, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 150, VI, “c”, estabelece a imunidade tributária das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, condicionada ao atendimento dos requisitos previstos em lei. Por sua vez, o art. 146, II, da CF/88 determina que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, notadamente quanto à definição de tributos, fatos geradores, bases de cálculo, contribuintes e, também, acerca das limitações constitucionais ao poder de tributar.

No plano infraconstitucional, o art. 14 do CTN — lei complementar em sentido material — estabelece as condições para fruição da imunidade pelas entidades de educação e assistência social: (i) não distribuição de resultados; (ii) aplicação integral dos recursos no país, na manutenção dos objetivos institucionais; e (iii) escrituração regular.

A matéria já foi objeto de análise pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da ADI nº 1.802, em que a Suprema Corte reconheceu a legitimidade da legislação ordinária para dispor sobre aspectos instrumentais e procedimentais de verificação e fiscalização da imunidade, cabendo, todavia, exclusivamente à lei complementar a definição dos requisitos materiais. Nesse contexto, a Lei nº 9.430/1996, ao prever, em seu art. 32, a possibilidade de suspensão da imunidade quando constatado o descumprimento das condições constitucionais e legais, não inovou na ordem jurídica ao criar requisitos autônomos, mas apenas disciplinou o procedimento de fiscalização e a constituição do crédito tributário pela Receita Federal, em consonância com o disposto no art. 14 do CTN.

A edição da Lei Complementar nº 187/2021, ao consolidar as normas aplicáveis às entidades beneficentes, não alterou esse entendimento, mas apenas sistematizou os requisitos já reconhecidos em precedentes jurisprudenciais. Portanto, não procede a alegação da Recorrente de que a exigência fiscal teria se baseado em requisitos fixados por lei ordinária de forma inconstitucional.

Quanto à alegação de retroatividade, verifica-se que a suspensão da imunidade opera a partir da constatação da infração, com efeitos sobre o período de apuração em que verificado o descumprimento das condições legais, nos termos expressos do art. 13, §1º, da IN RFB nº 1.394/2013. Trata-se de aplicação prospectiva da lei ao período de ocorrência do fato gerador, não configurando retroatividade vedada pelo art. 150, I, da CF/88.

Assim, não assiste razão à Recorrente quanto à incompetência legislativa ou retroatividade da suspensão.

INTERPRETAÇÃO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE

A Recorrente invoca, ainda, o princípio da interpretação mais favorável ao contribuinte, previsto no art. 112 do CTN, segundo o qual, em caso de dúvida na interpretação de normas tributárias que dispõem sobre infrações e penalidades, deve prevalecer a interpretação mais benéfica.

No caso concreto, todavia, não se verifica dúvida interpretativa quanto ao enquadramento jurídico dos fatos. A fiscalização coligiu elementos objetivos que evidenciam a realização de mútuos em valores expressivos, que representaram mais da metade do ativo da entidade em dois exercícios, sem documentação hábil que comprovasse causa, finalidade ou restituição, e com beneficiários diretamente vinculados ao mesmo grupo societário e familiar.

A própria Recorrente admitiu a existência de “contas-correntes” mantidas com empresas ligadas, alegando tratar-se de instrumento para custeio de despesas de manutenção. Todavia, os documentos revelam transferências bilionárias sem respaldo contratual adequado, em favor de empresas com movimentação fiscal inexpressiva ou inexistente, configurando liberalidade incompatível com a aplicação dos recursos em suas finalidades assistenciais.

A invocação do art. 112 do CTN não se aplica quando não há dúvida interpretativa, mas sim a constatação de fatos objetivos incompatíveis com os requisitos constitucionais da imunidade. A norma do art. 112 tem alcance restrito à interpretação de penalidades, não podendo ser utilizada para afastar exigência fiscal amparada em provas concretas de descumprimento da legislação tributária.

Da mesma forma, não prospera a alegação de desproporcionalidade das multas. A penalidade aplicada decorre de previsão legal expressa (arts. 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, e art. 44 da Lei nº 9.430/1996), em hipóteses de dolo, fraude e simulação, constatadas pela autoridade lançadora. Eventual alegação de efeito confiscatório não encontra respaldo nos autos, nem foi demonstrado que a multa aplicada ultrapasse parâmetros já admitidos pela jurisprudência do STF e do STJ.

No que toca à responsabilidade tributária dos administradores, a imputação foi realizada com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN, diante da comprovada prática de atos com excesso de poderes e infração à lei, configurados no desvio de recursos e na confusão patrimonial evidenciada. Os elementos constantes dos autos são suficientes para manter a responsabilização solidária e pessoal.

DAS OPERAÇÕES DE MÚTUO COMO CAUSA DE PAGAMENTO

A Recorrente sustenta que as transações financeiras realizadas com empresas do mesmo grupo econômico não configurariam contratos de mútuo, mas sim operações de conta corrente, prática usual entre sociedades coligadas para fins de gestão de fluxo de caixa. Afirma que a fiscalização teria desconsiderado a natureza dessas operações, ao qualificá-las como mútuos disfarçados, com o intuito de enquadrá-las como “pagamentos sem causa” e, por conseguinte, aplicar a incidência do IRRF à alíquota de 35%, prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/1995.

De fato, o Código Civil disciplina ambas as figuras jurídicas. O mútuo encontra-se previsto nos arts. 586 a 592, sendo definido como o empréstimo de coisas fungíveis, notadamente dinheiro, que implica transferência da propriedade, com a obrigação de restituição do equivalente em gênero, qualidade e quantidade. Já as operações de conta corrente são caracterizadas pelo registro de créditos e débitos recíprocos entre as partes, que se compensam periodicamente, regidas pelos arts. 265 e 477 do Código Civil, podendo assumir a forma de instrumentos de financiamento intra-grupo, sem a necessidade de liquidação imediata de cada operação.

A distinção não é meramente formal. O mútuo, por sua natureza, demanda contrato escrito, previsão de prazos e juros, e pressupõe a restituição em momento determinado. A conta corrente, ao contrário, caracteriza-se por movimentações sucessivas, com liquidação mediante compensação periódica.

No caso concreto, verifica-se que as operações contabilizadas pela Recorrente foram registradas, em grande parte, sob a rubrica de mútuos, sem que houvesse apresentação de contratos formais com prazos, encargos e condições específicas. A documentação acostada demonstra lançamentos unilaterais de transferências significativas de recursos em favor de empresas do mesmo grupo econômico — UNIESP, ICESP, SAGPL, STBA e KAP 11 — algumas delas sem atividade operacional expressiva ou mesmo com declarações fiscais sem movimento.

A ausência de documentação idônea que comprove a existência de verdadeira conta corrente entre as empresas, somada ao volume expressivo dos valores transferidos e à inexistência de registros de compensação periódica, autoriza a autoridade fiscal a enquadrar as operações como mútuo. E, no caso, não se trata de mútuos com retorno comprovado, mas de

transferências que resultaram em desvio de finalidade institucional e benefício a terceiros vinculados ao mesmo grupo societário, caracterizando hipótese de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

Em complemento ao exposto acima, adoto os fundamentos da decisão de primeira instância como razões de decidir:

“(…) Os impugnantes defendem a existência do mútuo, alegam o seguinte:

Primeiramente, deve-se considerar que o elemento central do mútuo é a transferência de propriedade de bens fungíveis, com a obrigação de restituição de bens da mesma espécie, qualidade e quantidade. Portanto, a análise deve verificar se houve, de fato, essa transferência de propriedade e a consequente obrigação de restituição nos termos acordados.

Além disso, é imprescindível examinar a documentação que formaliza as operações financeiras em questão, incluindo contratos, notas promissórias, ou qualquer outro documento que possa evidenciar a natureza das operações. A análise desses documentos pode revelar aspectos cruciais, como a existência de taxas de juros, prazos de restituição, e outras condições que podem aproximar ou distanciar as operações da definição de mútuo.

Outro aspecto relevante é a finalidade das operações. O mútuo, tradicionalmente, tem uma natureza de empréstimo, destinado a satisfazer uma necessidade temporária de recursos por parte do mutuário. Portanto, **deve-se avaliar se as operações financeiras realizadas tinham como objetivo primordial o financiamento temporário do contribuinte, ou se visavam atender a outras finalidades que não se enquadram na natureza de um mútuo**

[...]

Adicionalmente, o exame da documentação que formaliza tais operações é crucial. Elementos como a ausência de taxas de juros explicitamente definidas, a existência de cláusulas que preveem contraprestações não pecuniárias, ou a definição de condições de restituição que se afastam da mera devolução de quantia equivalente ao valor originalmente recebido, podem ser indicativos de que as operações não se enquadram na categoria de mútuo.

[GRIFEI]

Depreende-se das alegações acima que os impugnantes sabem exatamente quais os documentos necessários a fazer prova do que contabilizou como mútuo, no entanto, apesar das alegações, a autuada regularmente intimada não apresentou nenhum documento que demonstrasse todos os itens que acima defende que teriam que ser analisados, nem tampouco trouxe aos autos juntamente com as impugnações.

Consta do Termo de Verificação Fiscal:

<i>Intimação</i>	<i>Ciência e Prazo para Apresentação</i>	<i>Documento solicitado</i>	<i>Atendimento/Análise</i>
TIPF	21/06/2021 <i>10 dias</i>	1- Informar telefone, e-mail e pessoa específica encarregada para contatos relacionados ao atendimento dos procedimentos ordinários de fiscalização;	O contribuinte não atendeu à intimação.
		2- Atos constitutivos da pessoa jurídica e todas as alterações posteriores;	O contribuinte não atendeu à intimação.
		3- Documentos fiscais que suportam os lançamentos escriturados nas contas contábeis 12103000003 e 12103000004, relativos a mútuo realizado com as empresas ICESP e UNIESP. Apresentar os contratos e os documentos que comprovam a entrega e o recebimento dos recursos, tais como comprovante de depósito, TED, cheques.	O contribuinte não atendeu à intimação.
Reintimação referente ao TIPF	21/06/2021 <i>10 dias</i>	1- Informar telefone, e-mail e pessoa específica encarregada para contatos relacionados ao atendimento dos procedimentos ordinários de fiscalização;	Documento apresentado em 24/08/2021
		2- Atos constitutivos da pessoa jurídica e todas as alterações posteriores;	- Foi apresentado em 24/08/2021 o Estatuto da Entidade, datado de 03/12/2018, com registro em 22/01/2019; - Foi apresentada em 24/08/2021 a

			Ata de Eleição da Diretoria, gestão 01/04/2020 a 31/03/2020; - Foi apresentado em 10/09/2021 o Contrato Social (Constituição por transformação), datado de 08/04/2020.
		3- Documentos fiscais que suportam os lançamentos escriturados nas contas contábeis 12103000003 e 12103000004, relativos a mútuo realizado com as empresas ICESP e UNIESP. Apresentar os contratos e os documentos que comprovam a entrega e o recebimento dos recursos, tais como comprovante de depósito, TED, cheques.	- Em 01/09/2021 foram apresentadas explicações contendo, em suma, a informação de que os valores escriturados nas referidas contas não se referem a mútuo, mas a gestão de recurso por meio de conta corrente entre as empresas.
TIF 01	29/10/2021 <i>10 dias</i>	1- Documentos fiscais que suportam os lançamentos fiscais detalhados no anexo, escriturados na conta contábil 12103000004 Mútuo Uniesp S/A;	O contribuinte não atendeu à intimação.
Reintimação referente ao TIF 01	23/11/2021 <i>10 dias</i>	1- Documentos fiscais que suportam os lançamentos fiscais detalhados no anexo da intimação, escriturados na conta contábil 12103000004 Mútuo Uniesp S/A	Somente em 12/05/2022 foram apresentadas cópias dos pagamentos das transações efetuadas sem, contudo, apresentar a motivação de tais transações, nem tampouco documentos que comprovam a natureza e valor destas, como contratos e memórias de cálculo.
TIF 02	20/01/2022 <i>10 dias</i>	1- Documentos fiscais que suportam os lançamentos fiscais detalhados no anexo da intimação, escriturados na conta contábil 12103000004 Mútuo Uniesp S/A.	O contribuinte não atendeu à intimação.
Reintimação referente ao TIF 02	28/04/2022 <i>10 dias</i>	1- Documentos fiscais que suportam os lançamentos fiscais detalhados no anexo da intimação, escriturados na conta contábil 12103000004 Mútuo Uniesp S/A.	O contribuinte não atendeu à intimação.
TIF 04	11/09/2023 <i>10 dias</i>	1- Documentos que comprovem a Isenção de Tributos concedida à Universidade Brasil - CEISP, pela adesão ao Programa Universidade para Todos – Prouni, em conformidade com o disposto no art. 5º da Lei nº 11.096, de 13 de	O contribuinte não atendeu à intimação.
		janeiro de 2005	
TIF 05	24/11/2023 <i>5 dias</i>	1- Informar em meio eletrônico qual o regime de tributação do IRPJ que a entidade opta para apuração do imposto	O sujeito passivo indicou optar pelo regime de tributação do lucro real por estimativa

Nota-se que a fiscalização intimou a contribuinte a apresentar os documentos que suportassem e comprovassem os registros contábeis e além das transferências bancárias, não foram apresentados documentos algum.

Alegar e registrar a existência de mútuo sem respaldo documental algum não protege a atuada nem tampouco é suficiente para fazer prova contra o lançamento.

O dispositivo legal que fundamenta o lançamento está abaixo transcrito:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art.61).

§1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, §3º).

Da análise do referido dispositivo legal é possível concluir que no caso dos autos não se pode cogitar se tratar de pagamento a beneficiário não identificado. Os pagamentos foram realizados à empresa Uniesp tendo como fundamento o pagamento de mútuos contraídos. Assim, o beneficiário está claramente identificado.

No entanto, como já aqui analisado, a causa das transferências bancárias não foi em absoluto mútuo entre as empresas, a fiscalização demonstrou que os valores tiveram como fim outras empresas que não a Uniesp e com intuito claro de remunerar seus dirigentes.

Os impugnantes alegam, mas não comprovam, assim, é devido o IRRF quando os pagamento não tem causa como aqui demonstrado, não cabendo razão aos impugnantes.”

DO RESPEITO AOS CONCEITOS DO DIREITO PRIVADO (ART. 110 DO CTN)

A Recorrente argumenta, ainda, que a decisão recorrida teria violado o disposto no art. 110 do CTN, ao alterar o conteúdo e o alcance dos institutos de direito privado — em especial, os contratos de mútuo e de conta corrente — para fundamentar a autuação. Sustenta que a simples existência de operações financeiras entre empresas do mesmo grupo não configura, por si só, simulação ou desvio de recursos, sendo necessária prova inequívoca de fraude, a qual não teria sido produzida nos autos.

O art. 110 do CTN estabelece que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados pela Constituição para definir ou limitar competências tributárias. Trata-se de dispositivo que visa resguardar a coerência entre o direito privado e a incidência tributária.

Entretanto, não há falar em violação ao art. 110 do CTN no caso concreto. A fiscalização não redefiniu o conceito de mútuo ou de conta corrente, mas apenas verificou, a partir da análise documental, que os elementos caracterizadores de uma conta corrente (fluxo bilateral de débitos e créditos, compensação periódica, ausência de transferência definitiva da propriedade) não estavam presentes. Em contrapartida, constatou a ocorrência de transferências unilaterais e vultosas, sem comprovação de restituição ou liquidação, o que as aproxima do conceito de mútuo.

Além disso, a caracterização de desvio de finalidade e de liberalidade desproporcional baseou-se em fatos objetivos: os valores representaram mais da metade do ativo da entidade, foram destinados a empresas com o mesmo quadro societário ou familiar e não tiveram retorno comprovado. A imputação, portanto, decorre da análise probatória, não de alteração conceitual dos institutos de direito privado.

DA ALEGAÇÃO DE COBRANÇA ATEMPORAL DOS JUROS DE MORA

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida teria determinado a cobrança de juros de mora de forma atemporal, desconsiderando os marcos legais que condicionam a sua exigibilidade. Invoca, para tanto, o art. 161 do CTN, segundo o qual os juros de mora são devidos a partir do primeiro dia subsequente ao vencimento do tributo até a data de seu efetivo pagamento, bem como o art. 43, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, que estabelece a forma de cálculo mês a mês.

Não prospera a alegação. O lançamento fiscal teve por objeto fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2018 e 2019. Constatada a ausência de recolhimento do imposto devido, a autoridade fiscal constituiu o crédito tributário de ofício, aplicando, de forma estrita, os critérios previstos no art. 161 do CTN e no art. 43 da Lei nº 9.430/1996, a saber: juros de mora calculados a partir do mês subsequente ao vencimento até a data do pagamento, acrescidos de 1% no mês do pagamento.

Não se verifica, portanto, cobrança “atemporal” de juros, mas tão somente a aplicação do regime legal de mora, que incide objetivamente sobre a inadimplência, independentemente da transformação da natureza jurídica da entidade em março de 2020. A exigência dos acréscimos moratórios é consequência automática do não pagamento tempestivo, e não afronta os princípios da razoabilidade ou proporcionalidade.

DA ABUSIVIDADE DA MULTA APLICADA – ALEGAÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO

A Recorrente alega que a multa de ofício aplicada seria desproporcional e de caráter confiscatório, em violação ao art. 150, IV, da CF/88. Invoca, ainda, o art. 112 do CTN, para sustentar que, em caso de dúvida, a interpretação deve ser favorável ao contribuinte.

Todavia, a multa aplicada encontra respaldo no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que prevê multa de 75% do valor do tributo, majorada em dobro quando constatada a prática de dolo, fraude ou simulação, ou quando não atendidas intimações regulares da autoridade fiscal. O caso concreto demonstra a prática de atos tendentes a ocultar a natureza real das operações, a utilização de empresas vinculadas e familiares, bem como a ausência de resposta a intimações, circunstâncias que justificam a qualificação da multa.

A autoridade fiscal justificou o agravamento nos seguintes termos:

8.4 Como demonstrado neste termo, foi comprovada a caracterização da fraude definida pelo art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, ensejando a aplicação da multa de ofício de 100%. Isso porque a entidade contabilizou como mútuos pagamentos feitos a ICESP e UNIESP, que por sua vez repassavam parte desses valores a membros da diretoria da própria CEISP. A não apresentação dos documentos que comprovassem as transações e o repasse de recursos movimentados nestas contas de mútuo nos permitem afirmar que houve distribuição de patrimônio e renda da fiscalizada em benefício de terceiro e confusão patrimonial. Isso fica ainda mais evidente ao verificarmos que os recursos aportados na UNIESP e no ICESP foram repassados aos próprios sócios (que também são administradores da Universidade Brasil -CEISP), a título de mútuos simulados, e a outras empresas (STBA, K11, Sociedade Administradora e Gestão Patrimonial) cujos sócios também são administradores da Universidade Brasil - CEISP e/ou são filhos destes, como relatado no item 3.5.

8.5 Não descaracterizam a fraude as alegações da fiscalizada de que CEISP, ICESP e UNIESP mantinham uma espécie de "conta-corrente" em que recursos das três eram usados indistintamente por estas entidades para custear suas despesas. Em primeiro lugar porque uma pessoa jurídica imune deve demonstrar em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos que compõem as receitas, custos, despesas e resultados do

período de apuração, referentes às atividades imunes a impostos. Isso está expresso no art. 14, inciso III, do CTN. E não foi cumprido pela fiscalizada, que contabilizou pagamentos como mútuo as transferências de valores estranhas à atividade da entidade.

8.6 Além disso, comprovou-se que parte dos valores que eram transferidos a ICESP e UNIESP foram repassados a administradores da fiscalizada e seus filhos, além de empresas cujos sócios são esses administradores. Tudo isso por meio de mútuos simulados. E, de acordo com a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), a simulação pode ser utilizada como um meio para se fraudar o Fisco, já que "A fraude se caracteriza por uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe, sempre, a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária" (Acórdão CSRF nº 9202-003.128, 2ª Turma, de 27 de março de 2014).

8.7 O sujeito passivo deixou de prestar esclarecimentos, quando intimado, em diversas situações, conforme detalhado no item 2.10 deste termo. Por essa razão, o percentual de multa a que se refere o item 8.2 acima será aumentado de metade, conforme previsto no § 2, I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, passando para 150%.

Ou seja, a multa de 100% fundamentou-se na caracterização da simulação das operações de mútuo e os outros 50% refere-se ao aumento da metade pela falta de atendimento as intimações.

A multa aplicada, conforme consta do auto de infração, está prevista no art.44, inciso I da lei 9430/96, com redação dada pelo art.14 da lei nº11.488/07, dispositivo que continua em vigor até hoje, não cabendo a esta turma de julgamento deixar de aplicar dispositivo vigente, nem tampouco alterar os percentuais nela previstos.

Em relação ao efeito confiscatório da multa defendido pelos impugnantes, cumpre ressaltar que as delegacias de julgamento não são competentes para se pronunciar sobre matéria ligada diretamente a constitucionalidade, como bem sumulou o CARF:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

A Recorrente alega, ainda, que seria indevida a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, por ausência de previsão legal e por suposto *bis in idem*.

O entendimento consolidado do CARF, consubstanciado na Súmula nº 108, é no sentido de que incidem juros moratórios sobre o valor da multa de ofício.

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

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).

Acórdãos Precedentes:

CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; 103-22.290, de 23/02/2006; 103-23.290, de 05/12/2007; 105-15.211, de 07/07/2005; 106-16.949, de 25/06/2008; 303-35.361, de 21/05/2018; 1401-00.323, de 01/09/2010; 9101-00.539, de 11/03/2010; 9101-01.191, de 17/10/2011; 9202-01.806, de 24/10/2011; 9202-01.991, de 16/02/2012; 1402-002.816, de 24/01/2018; 2202-003.644, de 09/02/2017; 2301-005.109, de 09/08/2017; 3302-001.840, de 23/08/2012; 3401-004.403, de 28/02/2018; 3402-004.899, de 01/02/2018; 9101-001.350, de 15/05/2012; 9101-001.474, de 14/08/2012; 9101-001.863, de 30/01/2014; 9101-002.209, de 03/02/2016; 9101-003.009, de 08/08/2017; 9101-003.053, de 10/08/2017; 9101-003.137, de 04/10/2017; 9101-003.199, de 07/11/2017; 9101-003.371, de 19/01/2018; 9101-003.374, de 19/01/2018; 9101-003.376, de 05/02/2018; 9202-003.150, de 27/03/2014; 9202-004.250, de 23/06/2016; 9202-004.345, de 24/08/2016; 9202-005.470, de 24/05/2017; 9202-005.577, de 28/06/2017; 9202-006.473, de 30/01/2018; 9303-002.400, de 15/08/2013; 9303-003.385, de 25/01/2016; 9303-005.293, de 22/06/2017; 9303-005.435, de 25/07/2017; 9303-005.436, de 25/07/2017; 9303-005.843, de 17/10/2017.

Portanto, a alegação não merece prosperar.

DO PRAZO DECADENCIAL

A Recorrente invoca o art. 150, § 4º, do CTN para sustentar a decadência do lançamento, alegando inexistência de dolo, fraude ou simulação.

Entretanto, como registrado pela autoridade fiscal e pela DRJ, a autuação foi lastreada na constatação de operações simuladas, desvio de finalidade e ocultação de fatos relevantes, circunstâncias que autorizam a aplicação do art. 173, I, do CTN. Neste caso, o prazo decadencial de cinco anos conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito deste e. Tribunal Administrativo, através da Súmula CARF nº 114:

Súmula CARF nº 114

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2018

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

1101-00.622, de 23/11/2011; 1402-00.320, de 11/11/2010; 2202-01.975, de 15/08/2012; 9101-00.773, de 14/12/2010; 1103-000.904, de 06/08/2013; 1301-001.544, de 03/06/2014; 1302-001.857, de 04/05/2016; 2202-002.561, de 18/02/2014; 2202-002.804, de 10/09/2014; 2301-004.531, de 08/03/2016.

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA E PESSOAL

A Recorrente insurge-se contra a decisão recorrida ao imputar responsabilidade solidária e pessoal aos sócios e administradores da CEISP Serviços Educacionais Ltda., com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN, bem como no art. 50 do Código Civil.

O argumento não prospera, devendo ser mantida a decisão de primeira instância por seus próprios fundamentos:

Como visto, a solidariedade prevista no artigo 124, I é uma hipótese de responsabilidade por transferência, não restrita apenas aos atos lícitos por pessoas que se encontram no mesmo lado da relação jurídica, mas também quando se identifica um interesse comum em atos ilícitos almejando a supressão indevida de tributos. Esse interesse comum seria traduzido pela realização conjunta do fato descrito no antecedente da regra matriz de incidência tributária, admitem, entretanto, a responsabilização solidária nos casos de fraude ou simulação.

Os impugnantes defendem ausência de confusão patrimonial e abuso da personalidade jurídica.

A confusão patrimonial se dá quando um ou todos os sócios constituem uma nova sociedade e para ela transferem todos os seus bens particulares com o fim de causar prejuízo aos seus credores.

A caracterização da confusão patrimonial pode ser identificada de várias formas: empresas com os mesmos sócios, muitas vezes no mesmo endereço, conglomerados familiares, empresas controladas e empresas controladoras, nas quais é normal a

transferência de ativos e passivos, custos e de lucros. Assim, os interesses das controladas é o mesmo da controladora.

Nos autos a fiscalização demonstrou que as empresas formam um grupo econômico, não de direito e sim de fato, uma vez que não há atos formais que as interliguem, e que a atuada transfere para Uniesp e Icesp quantias em dinheiro registradas como mútuos entre elas e estas transferem igualmente valores para as demais empresas do grupo, com o fim de distribuir lucros e ou simplesmente remunerar os dirigentes da atuada.

As empresas envolvidas formam um grupo econômico tendo umas o mesmo quadro societário e outras o quadro societário são os filhos, no entanto, não foram trazidos aos autos provas de que os registros contábeis denotam uma efetiva confusão patrimonial.

O que se demonstrou nos autos é que houve no período uma operação registrada de mútuo e que em verdade tratava-se de uma distribuição disfarçada dos lucros da atuada, ou simplesmente de uma simulação para que os administradores/sócios fossem remunerados, ou até mesmo que fossem desviados recursos da empresa em prol de seu quadro societário.

Simulação pura e simples, sem confusão patrimonial entre as empresas, que no entanto, ajudaram em toda operação para que a fraude se perpetrasse e os valores fossem desviados.

Quanto ao abuso da personalidade jurídica o Código Civil de 2002 prevê que este se refere ao excesso de poder praticado pelos sócios na administração da empresa que viola a finalidade constante do estatuto ou do contrato social da pessoa jurídica. O abuso pressupõe sempre a ausência de boa-fé diante do prejuízo.

O art. 50 do da mesma norma estabelece que o abuso da personalidade se dá por desvio da finalidade e por confusão patrimonial. Em ambas as hipóteses está implícita a figura da fraude.

Ocorre desvio de finalidade quando a pessoa jurídica se desvia das finalidades previstas no seu ato constitutivo ou mesmo se extingue para se eximir de responsabilidades ou se extingue irregularmente.

Neste caso entendo ter ficado claro tal abuso, uma vez que a atuada foi constituída, como disse ela, *como pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos e que é reconhecida como entidade beneficente de assistência social com finalidade de prestação de serviços na área da educação.*

A imunidade adquirida derivava dela ser uma instituição sem fins lucrativos conforme previa seu estatuto e, quando passou a perpetrar uma operação simulada com o fim de desviar valores para outras empresas do grupo, deixou de honrar a finalidade para qual foi constituída, ou seja, houve um claro desvirtuamento de seus objetivos.

No meu entender, consubstanciado no Parecer supra transcrito, os fatos trazidos aos autos são mais que suficientes para aplicar a responsabilidade solidária das empresas KAP – 11 Ltda, STBA - Cobranças e Serviços Ltda, Sociedade Administradora e Gestão Patrimonial Ltda, Instituto de Ciência e Educação de São Paulo e UNIESP S.A. nos termos em que foi sustentada pela fiscalização.

A imputação da responsabilidade solidária das pessoas físicas Sr. José Fernando e a Sra. Cláudia Aparecida é com base no art.124, II, conforme contido no auto de infração e 135,

III do CTN, nos termos do relatório fiscal anteriormente transcrito cujo trecho novamente destaco:

9.1 Os administradores da empresa são solidariamente responsáveis pelos créditos constituídos neste procedimento fiscal, com base no disposto no art. 135, III, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN)...

[...]

9.2 ... Desse modo, as condutas de José Fernando e Cláudia caracterizaram fraude e conluio, enquadrando-se na hipótese de responsabilidade por créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei (no caso, a Lei nº 4.502, de 1964, arts. 72 e 73).

O inciso II do art. 124 do CTN estabelece que “são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei”. Nesses casos, entendo serem aqueles que não foram abrangidos pelo inciso I do mesmo artigo.

A 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF, em sessão do dia 17/08/2017 emitiu o acórdão nº 1401-002.066 que analisa o art.124, a saber:

Sobre o alcance da solidariedade e da responsabilidade tributária previstas no Código Tributário Nacional, temos que, inserido no Título III ("Da obrigação tributária"), o Capítulo IV é dedicado ao "Sujeito Passivo" e tem início com o artigo 121, o qual define o sujeito passivo da obrigação principal como pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e, em seu parágrafo único, esclarece que existem dois tipos de sujeito passivo: contribuinte e responsável.

[...]

Pois bem. Quanto ao artigo 124, conforme vimos, tratase de solidariedade que pode atingir seja o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) seja o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do "interesse comum" (inciso I) ou da designação expressa em lei (conforme prevê didaticamente, e de certa forma com redundância, o inciso II).

Ainda no Capítulo IV, portanto tratando do sujeito passivo (que como vimos pode ser contribuinte ou responsável) temos a previsão constante do artigo 124, I, que prevê como solidariamente obrigadas “as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal” e o artigo 124, II, estabelecendo solidariedade entre “as pessoas expressamente designadas por lei”.

Já o art.135, III do CTN possui a seguinte redação:

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

O contido acima é claro, são responsáveis aqueles que exercem cargos de direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão somente quando pratiquem atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, ou seja, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado.

O entendimento é de que a natureza da responsabilidade contida no dispositivo é de que seria solidária. Assim, a existência de responsabilidade do administrador não afeta a responsabilidade da pessoa jurídica, permanecendo ambos igualmente responsáveis pelo crédito tributário, sem benefício de ordem. Assim, nem haveria desoneração da pessoa jurídica em razão da responsabilidade do administrador, nem dependeria a responsabilidade deste do esgotamento do patrimônio da sociedade, ambos respondem, integral e solidariamente pelo crédito tributário.

Portanto, a atribuição de responsabilidade solidária com base no art. 124 e art. 135 do CTN deve ser mantida.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, rejeito as preliminares de nulidade para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski