



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721109/2017-69
ACÓRDÃO	1202-002.109 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOCIEDADE ADMINISTRADORA E GESTÃO PATRIMONIAL LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, JOSÉ FERNANDO PINTO DA COSTA E CLÁUDIA APARECIDA PEREIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2012

DECADÊNCIA. OMISSÃO DE RECEITAS. FRAUDE. INOCORRÊNCIA.

O termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA 163 DO CARF.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE LOCATÍCIA. LANÇAMENTO FUNDADO EM DIVERGÊNCIAS NAS ESCRITURAÇÕES CONTÁBEIS E FISCAIS.

Diferenças apuradas em verificações obrigatórias entre o valor escriturado e o declarado ou pago representam omissão de receita quando não justificadas pelo contribuinte.

MULTA QUALIFICADA. DOLO SONEGATÓRIO EVIDENCIADO.

Devida a multa qualificada quando comprovado o dolo sonegatório, diante de todo o contexto da fiscalização, inclusive com aproveitamento direto

dos valores sonegados pelos sócios, com indicativos de distribuição disfarçada de lucros e incorreções escriturais contábeis e fiscais, de forma reiterada.

REDUÇÃO, DE OFÍCIO, DO PATAMAR DE 150% PARA 100%. RETROATIVIDADE DA LEI BENÉFICA. ART. 106, II, “C”, DO CTN C/C ART. 8º DA LEI N. 14.689/23.

Deve retroagir a lei benéfica, a par do disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, sendo imperativa a redução da multa qualificada, aplicada em 150%, para 100%, conforme nova redação dada ao art. 44, § 1º, VI, da Lei n. 9.430/96 pelo art. 8º da Lei nº 14.689/23.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2012

CSLL. PIS. COFINS. TRIBUTOS REFLEXOS.

Na ausência de impugnação específica para cada tributo, os lançamentos reflexos seguem o aplicado na solução da controvérsia em relação ao auto de infração de IRPJ.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO PESSOAL E SOLIDÁRIO. ART. 124, I, DO CTN.

A responsabilidade tributária nos moldes dos arts. 124, inciso I do CTN exige a efetiva caracterização de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. Devidamente comprovada nos autos a ocorrência de confusão patrimonial entre a pessoa jurídica e a sócia coobrigada, impõe-se a manutenção da responsabilidade tributária a ela dirigida.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, de ofício, reduzir o percentual da multa para 100%. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiróz (relatora) e o Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa que votaram por dar-lhe provimento parcial para excluir a coobrigada Cláudia Aparecida Pereira do polo passivo da relação

jurídico-tributária. Designado o Conselheiro Maurício Novaes Ferreira para redigir o voto vencedor.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ – Relatora

Assinado Digitalmente

MAURICIO NOVAES FERREIRA – Redator Designado

Assinado Digitalmente

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por SOCIEDADE ADMINISTRADORA E GESTAO PATRIMONIAL LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL, JOSÉ FEFERNANDO PINTO DA COSTA e CLAUDIA APARECIDA PEREIRA em face do Acórdão n. 105-012.421 – 2ª TURMA/DRJ05, que julgou improcedente a Impugnação, mantendo os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nos valores adiante discriminados, relativos à omissão de receitas de alugueis, do ano-calendário 2012:

	TRIBUTO	JUROS DE MORA	MULTA	TOTAL
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	168.013,36	88.845,46	252.020,04	508.878,86
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	62.644,81	33.126,57	93.967,21	189.738,59
Contribuição p/ Financiamento da Seg. Social (Cofins)	65.255,01	34.506,84	97.882,51	197.644,36
Contribuição p/ o Programa de Integração Social (PIS)	14.138,58	7.476,48	21.207,87	42.822,93

Segundo aponta o Termo de Constatação Fiscal, o processo administrativo teve origem em fiscalização realizada na recorrente, relativamente ao IRPJ e IRRF do ano-calendário de 2012. A empresa é apontada como *holding* do grupo UNIESP — União dos Institutos de Ensino Superior de São Paulo, havendo este processo de fiscalização iniciado a partir da constatação de irregularidades em fiscalização realizada no Instituto de Ensino de São Paulo — IESP, principal entidade educacional do grupo UNIESP, bem assim diante de a) a detecção de enorme divergência entre a Receita declarada pela empresa em sua DIPJ e a sua movimentação financeira, e b) a rápida evolução patrimonial da empresa e de seus sócios.

Inconformados com o acórdão que julgou improcedente sua impugnação, a autuada e os responsáveis interpuseram o presente recurso voluntário, reiterando integralmente tudo quanto alegado em sua peça de impugnação.

Inicialmente, sustentam a ocorrência de decadência para os lançamentos relacionados a período anterior a 24.11.2012, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Ainda preliminarmente, sustentam a ocorrência de cerceamento de defesa, ante a negativa de produção probatória, notadamente pericial – que seria necessária a comprovar se a diferença de R\$ 2.175.167,11, indicada no Termo de Constatação Fiscal, constituía omissão de rendimentos – indeferida pelo acórdão de origem.

Quanto ao mérito, argumentam que os lançamentos estão baseados em meras presunções de que a autuada teria indevidamente feito registros na conta "Aluguel a Receber" para contemplar diversas transferências realizadas entre esta e as demais empresas do grupo; ainda, alega contradição no lançamento fundado na presunção de que a diferença entre o resultado da conta sob rubrica "Receitas de Aluguéis" (conta contábil "Aluguéis Imóveis-4.1.1.04.001") e a receita constante na DIPJ do ano-calendário de 2012 – cujos valores registrados eram, respectivamente, R\$ 9.419.229,91 e R\$ 7.244.062,80, corresponderia à receita de aluguéis omitida – porque a própria fiscalização admita a utilização da conta "Aluguel a Receber" para uma série de transferências bancárias realizadas entre a fiscalizada e as demais empresas do grupo UNIESP e o uso errôneo (admitido pela Sociedade Administradora) da conta "Aluguel a Receber" para encobrir tais movimentações.

Asseveram também que o suposto “uso errôneo da conta” não teve a intenção de confundir ninguém, tratando-se de mero equívoco não intencional, sendo incabível a qualificação da multa por dolo, bem como a responsabilização dos sócios recorrentes, seja pessoal ou solidariamente, nos termos dos arts. 135 e 124 do CTN.

Por fim, requestam o acolhimento da decadência em relação aos créditos lançados, (relacionados a fatos geradores anteriores a 24.11.2012); a nulidade processual por cerceamento de defesa e, no mérito, quanto aos lançamentos restantes, a total improcedência da autuação; sucessivamente, a exclusão da qualificadora da multa de ofício e da responsabilidade dos recorrentes pessoas físicas, sócios da empresa autuada, eis que não presentes as hipóteses legais de sujeição passiva e de solidariedade.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiroz, Relatora:

O recurso voluntário é tempestivo, eis que interposto no prazo previsto no art. 33 do Decreto n. 70.235/72 e, por também preencher os demais requisitos objetivos e subjetivos à sua admissibilidade, dele conheço.

1 DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA PARA OS FATOS OCORRIDOS ANTES DE 24.11.201

Em primeiro lugar, sustentam os recorrentes, invocando o artigo 150, § 4º, do CTN, a decadência do direito de lançar os tributos exigidos relativos a fatos geradores ocorridos antes de 24/11/2012, eis que, havendo por cientificados do lançamento somente em 24/11/2017, o fisco teria ultrapassado o prazo de cinco anos em relação aos fatos pretéritos à referida data.

Contudo, não há decadência a ser declarada quanto aos fatos geradores contemplados na autuação, como bem consignado no Acórdão recorrido, a cujos fundamentos faço adesão, a par do permissivo do art. 114, § 12, do RICARF:

[...]

É verdade que, os quatro lançamentos que constam do processo são de tributos sujeitos a lançamento por homologação, de sorte que a eles se aplica o disposto no artigo 150 do CTN, que define e estabelece regras para essa modalidade de lançamento. Ainda assim, a tese da defesa é infundada.

Embora vulgarmente se diga que o artigo 150 do CTN e seu parágrafo 4º estabelecem uma regra de decadência específica para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, rigorosamente o que essa disposição contém é a definição de lançamento por homologação, assim como a prescrição de que, se o fisco não efetuar a homologação expressa dentro de cinco anos contados da data do fato gerador, se considera tacitamente homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Uma vez que os termos da norma são taxativos, seus efeitos equivalem ao da decadência do direito de lançar, mas esta é tratada verdadeiramente apenas no artigo 173 do mesmo CTN.

De qualquer forma, a homologação tácita e a extinção definitiva do crédito tributário somente se verificam se observadas as condições previstas tanto no caput do artigo 150 como no seu parágrafo 4º.

Segundo a definição dada pelo *caput* ao lançamento por homologação, este ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. O § 4º acrescenta que se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Observa-se, pois, que, antes de mais nada, a homologação, tácita ou expressa, somente pode ocorrer se o sujeito passivo pagar antecipadamente total ou parcialmente o tributo, sem prévio exame da autoridade administrativa. Sem que haja tal pagamento, não há falar em homologação.

Além disso, a extinção definitiva do crédito tributário no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador é ressalvada na hipótese de comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nesse caso, tampouco ocorre a homologação tácita.

Em consequência, o decurso do prazo para o fisco proceder ao lançamento de ofício passa a reger-se pelo artigo 173 do CTN, segundo o qual a decadência só ocorre depois de transcorridos cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso presente, embora sustente a ocorrência de decadência, a impugnação não veio acompanhada de nenhuma prova do pagamento ao menos parcial da obrigação tributária. A defesa limita-se a apenas argumentar que, como a fiscalização apurou que uma parte das receitas de aluguel havia sido declarada, presumir-se-ia que a própria fiscalização admite que uma parte do tributo devido teria sido paga.

É verdade que no termo de constatação fiscal afirma-se que, do total de R\$ 9.419.229,91 que foi contabilizado como receita de aluguel consta na DIPJ a soma de R\$ 7.244.062,80, de sorte que a diferença de R\$2.175.167,11 corresponde a receita omitida. Todavia, informar determinado de montante de receita na

declaração de rendimentos não equivale a efetivamente pagar os tributos respectivos.

Desnecessário lembrar que a declaração de rendimentos consiste apenas numa prestação de informações ao fisco, sem equivaler a nenhuma forma de quitação de tributos.

Além do mais, ainda que se admita que pagamentos tenham ocorrido, há um motivo comprovado nos autos para rejeitar a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN.

Como se demonstra mais adiante neste voto, na subseção em que é apreciada a contestação da multa de ofício qualificada, constam dos autos provas contundentes e sólidas de que as infrações imputadas foram praticadas por meio de dolo, fraude ou simulação, o que mais uma vez afasta a hipótese de aplicação do artigo 150, § 4º, do artigo 150.

Havendo dolo, fraude ou simulação, a regra de contagem do prazo concedido ao fisco para efetuar o lançamento desloca-se para o § 1º do artigo 173 do CTN, segundo o qual esse prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Ora, como no caso dos quatro tributos exigidos pelo presente processo se está tratando de fatos geradores ocorridos em 2012, o primeiro do dia exercício ao em que o lançamento poderia ser efetuado nunca será antes de 2 de janeiro de 2013. Consequentemente, o fisco teria pelo menos até 2 de janeiro de 2018 para efetuar o lançamento. **Visto que os sujeitos passivos foram cientificados do lançamento em 24/11/2017, não há falar em decadência.**

De qualquer forma, uniformemente para os quatro lançamentos, a autoridade fiscal aponta como data do fato gerador a data de 31/12/2012. Embora as exigências fiscais digam respeito a omissão de receita mensal de aluguéis, a data de 31/12/2012 foi fixada pela fiscalização apropriadamente, visto que a contabilidade da autuada, intencionalmente, foi feita de maneira confusa, sem que ficasse claro quanto e quando cada montante de aluguel se tornou devido.

Ocorre que as contas destinadas a registrar as receitas de aluguel eram também usadas para escriturar outras operações, sobretudo a movimentação de recursos entre as diversas entidades que compõem o grupo educacional Uniesp.

Assim, a única maneira que a fiscalização teve para apurar o valor correto da receita de aluguel foi verificar o quanto foi

transferido das contas de alugueis recebidos para o fim de encerramento das contas de resultado. Isso se deu em 31/12/2012.

A impugnação não contesta a data única apontada pela fiscalização como fato gerador. Em consequência, também em virtude desse fato a arguição de decadência é improcedente. Mesmo que se conte o prazo de cinco anos de 31/12/2012, chega-se à data de 31/12/2017. Uma vez que os lançamentos foram formalizados em 24/11/2017, mais uma vez não há falar em decadência. Por conseguinte, por qualquer que seja o ângulo que se examine a questão, cumpre rejeitar a arguição de decadência.

Firme nessas razões, rejeito a prefacial de decadência.

2 DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA – INDEFERIMENTO DO REQUERIMENTO DE PERÍCIA CONTÁBIL

Ainda preliminarmente, defendem as recorrentes que haveria nulidade processual por cerceamento de defesa, eis que indeferida a prova pericial postulada no processo e capaz, segundo argumenta, de demonstrar a inexistência de omissão das receitas de alugueis.

Como se sabe, nos termos do artigo 16, IV, do Decreto n. 70.235, de 1972, ao postular a realização de perícia, o sujeito passivo deve expor os motivos que a justifiquem, formular os quesitos referentes aos exames desejados e indicar o nome, endereço e a qualificação profissional do seu perito. Acaso descumpridos quaisquer desses requisitos, o pedido será considerado não formulado, de acordo com o § 1º do mesmo artigo.

No caso dos autos, embora o pedido contenha os dados identificadores do profissional que os sujeitos passivos escolheram como perito, assim como a indicação de quesito, o seu indeferimento justificou-se na ausência de apresentação de motivos para a necessidade da produção probatória, pleiteada sob a alegação genérica de que *“seria necessária para comprovar a omissão de receita imputada pela fiscalização”*.

Entendeu o acórdão recorrido que *“O próprio quesito formulado, que consiste numa única questão, revela igualmente a carência de motivação, visto que apenas questiona se a diferença tributável apurada pelo fisco constitui omissão de rendimentos”*. Além disso, *“[...] a omissão de receita apurada pela fiscalização decorre da verificação de que os valores declarados ao fisco como receita de aluguéis são inferiores aos constantes na escrituração da pessoa jurídica autuada”*, de modo que a perícia é desnecessária à refutação da imputação fiscal, que demanda não a constatação a respeito de ‘diferenças’ nas declarações, que poderia ser objeto periciado, mas de justificativa para as divergências entre os valores declarados e os da escrituração contábil – que não foram apresentadas no processo pela autuada.

Desse modo, o indeferimento da prova encontra espeque no art. 18 do Decreto n. 70.235, de 1972, que preconiza o poder-dever de indeferimento da prova, pela autoridade julgadora, quando se tratar de diligências ou perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis; no caso, o deferimento da prova teria cariz meramente protelatório, não servindo a afastar as conclusões da auditoria fiscal quanto à omissão das receitas.

Nesse sentido, cito o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, referenciados pelos ementários a seguir:

**Acórdão nº 2301-007.154 – 2ª Seção de Julgamento /
3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**

Sessão de 05 de março de 2020

Relator Conselheiro Wesley Rocha

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2013

[...]

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa bem assim não há que se falar em nulidade do lançamento.

[...]

INDEFERIMENTO DE PERÍCIA. MOTIVAÇÃO. A motivação para a diligência requerida deve estar motivada pela impossibilidade do Sujeito passivo possuir ou reunir as provas para as comprovações requeridas, o que não se nota no caso em concreto. Ademais, caberia ao recorrente ter providenciado as provas necessárias das razões do seu direito em

instância de primeiro grau, ou em seu recurso, a depender das circunstâncias e aceitação do órgão julgador.

Acórdão nº 2401-011.411 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 03 de outubro de 2023

Relator Conselheiro Wilsom de Moraes Filho

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2013 IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DECADÊNCIA. O termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa bem assim não há que se falar em nulidade do lançamento.

[...]

INDEFERIMENTO DE PERÍCIA. MOTIVAÇÃO.

A motivação para a diligência requerida deve estar motivada pela impossibilidade do Sujeito passivo possuir ou reunir as provas para as comprovações requeridas, o que não se nota no caso em concreto. Ademais, caberia ao recorrente ter providenciado as provas necessárias das razões do seu direito em instância de primeiro grau, ou em seu recurso, a depender das circunstâncias e aceitação do órgão julgador.

A matéria quanto à inexistência de nulidade por indeferimento devidamente fundamentado do pedido de perícia foi objeto de aprovação da Súmula CARF n. 163, aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021, com início de vigência em 16/08/2021, nos seguintes termos:

Súmula CARF n. 163:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Por essas razões, rejeito a nulidade por cerceamento de defesa arguida, passando, a seguir, ao exame das razões meritórias.

3 DO MÉRITO

3.1 DA OMISSÃO DE RECEITAS DE ALUGUEIS

Segundo argumentam os recorrentes, a fiscalização teria presumido que a diferença entre R\$ 9.419.229,91 e R\$ 7.244.062,80, existente entre a conta contábil “Receitas de Aluguel”, transferida para a conta de “Encerramento de Exercício” e o declarado na DIRF 2012, corresponderia à receita de alugueis omitidas, muito embora tenha admitido a fiscalização a utilização da conta “Aluguel a Receber” para uma série de transferências bancárias realizadas entre a fiscalizada e as demais empresas do grupo UNIESP e o uso errôneo – admitido pela empresa autuada – da conta “Aluguel a Receber”.

Ademais, afirmam que o uso errôneo da conta não teve a intenção de suprimir os tributos a pagar, tratando-se de mero equívoco não intencional; improcedente, portanto, o lançamento baseado em mera presunção, com a apresentação de indícios que não são convergentes, mas contraditórios.

Contudo, o argumento recursal não se sustenta. Vale, para o enfrentamento da matéria, transcrever o que constou do Termo de Verificação Fiscal, que descreveu minudentemente toda a fiscalização, inclusive contextualizando a prática omissiva objeto de autuação neste processo, com o modus operandi do grupo Uniesp, cuja administração era realizada pela empresa ora autuada:

I - Introdução

Verificou-se que o contribuinte, no ano-calendário de 2012, declarou-se optante pelo lucro presumido, tendo apresentado DIPJ (Anexo 1 – “DIPJ 2013 AC 2012”).

Trata-se de empresa que atua como “holding” do grupo UNIESP – União dos Institutos de Ensino Superior de São Paulo, composto por dezenas de empresas atuantes na área da prestação de serviços de ensino superior, médio e fundamental. O sujeito passivo tinha como razão social o nome do próprio grupo (UNIESP), tendo alterado sua razão social para Sociedade de Administração e Gestão Patrimonial apenas recentemente.

O grupo compõe-se de empresas com fins lucrativos (algumas tributadas pelo lucro real e outras, pelo lucro presumido) e associações sem fins lucrativos. Todas elas apresentam o quadro de sócios (ou associados) limitados às seguintes pessoas: o Sr. José Fernando Pinto da Costa (seu principal administrador), sua esposa Sra. Cláudia Aparecida Pereira e os dois filhos do casal, Sthefano Bruno Pinto da Costa e Bárbara Izabela da Costa.

O sítio da UNIESP descreve a dimensão atual do grupo educacional: 110 faculdades em 10 estados mais 2 centros universitários, contando com mais de 90 mil alunos (Anexo 2 – “Consulta sítio UNIESP”).

O presente débito refere-se a receitas de aluguel contabilizadas e não declaradas pelo contribuinte, não tendo sido, tampouco, tributadas. Todavia, **são expostas no relatório diversas condutas fraudulentas, praticadas pelos responsáveis pelo grupo UNIESP, com o objetivo de praticar a evasão tributária.**

O objetivo é demonstrar que, a todo momento, a gestão do grupo era motivada por um desejo quase que compulsivo de sonegar tributo, de qualquer espécie, utilizando o recurso advindo deste ilícito para enriquecimento pessoal.

I.1 – Do quadro societário e objeto social

De acordo com o Contrato Social fornecido pela Sociedade (Anexo 3 – “Contrato Social”), seus únicos sócios são Claudia Aparecida Pereira, CPF 051.715.248-74 e José Fernando Pinto da Costa, CPF 780.031.488-04. Constam como sócios excluídos da empresa perante a Receita Federal do Brasil os filhos do casal, quais sejam, Sthefano Bruno Pinto da Costa, CPF 337.655.728-45 e Bárbara Izabela Costa, CPF 382.020.788-06

(Anexo 4 – “Consulta cadastro Sociedade” e Anexo 5 – “Consulta cadastro família Costa”).

Note-se que o endereço residencial dos quatro é o mesmo, a saber, Avenida Baronesa de Itu, 605, apartamento 251, Santa Cecília, São Paulo/SP. Assim, neste relatório, algumas vezes, será feita referência aos quatro como “família Costa”. Dentre as diversas áreas de atuação previstas no Contrato Social da empresa, a preponderante, de acordo com informações por ela prestadas à Receita Federal do Brasil (Anexo 6 – “Cartão CNPJ”) é o “aluguel de imóveis próprios”.

Não foi identificada a prestação de serviços educacionais, os valores contabilizados na conta de receita “Mensalidades – 4.1.1.01.001” foram decorrentes de alugueis de cantinas das faculdades do grupo, como pode ser visto no lançamento de encerramento da conta ao final do exercício, realizado em contrapartida da conta contábil “Alugueis Imóveis – 4.1.1.04.001”.

II – Da Origem do procedimento fiscal

A origem do procedimento fiscal foi a constatação de diversas irregularidades em fiscalização realizada no Instituto de Ensino de São Paulo – IESP, principal entidade educacional do grupo UNIESP, e a detecção de divergência entre a Receita declarada pela empresa em sua DIPJ (Anexo 1), e sua movimentação financeira.

Em que pese a receita declarada pela Sociedade ter sido de R\$ 7.244.062,80, a movimentação bancária a crédito da empresa foi de mais de R\$ 410.000.000,00. Desta forma, foram solicitados os extratos bancários do contribuinte (Termo de Intimação lavrado em 11/05/2015), a fim de verificar os motivos de tal divergência.

Os extratos foram apresentados parcialmente (Anexo 7 – “Recibo SVA e Anexo 8 – “Extratos”), já que, durante a realização, por esta fiscalização, do batimento entre contas bancárias de mesma titularidade, foi detectada a ausência de extratos, uma vez que restaram valores transferidos sem correspondência.

Intimada (Termo de Intimação lavrado em 13/02/2017), a fiscalizada forneceu os extratos de mais duas contas bancárias (Anexo 9 – “Extratos faltantes”).

Neste mesmo Termo, foi enviada a planilha contendo a conciliação das transferências interbancárias para apreciação da Sociedade e manifestação em caso de discordância. Após análise dos extratos faltantes, uma planilha complementar foi enviada juntamente com o TIF lavrado em 28/03/2017.

Solicitada, em ambas as ocasiões, manifestação em caso de discordância da conciliação efetuada. Destarte, excluídas as transferências entre contas de mesma titularidade, pôde ser feita a análise dos créditos e débitos bancários do contribuinte.

Ao longo do procedimento fiscal, verificou-se que a distorção apontada deveu-se, principalmente, ao fato da empresa receber recursos de diversas faculdades de propriedade do casal Costa, e pagar despesas destas mesmas faculdades. A fiscalizada administrava as finanças destas faculdades, recebendo suas receitas e pagando suas despesas.

Todavia, o que se constatou foi o desvio de recursos das entidades administradas (aqui incluídas as instituições filantrópicas), travestidos de “adiantamentos de dividendos” para José Fernando Pinto da Costa e esposa.

Cabe mencionar que os débitos declarados pela Sociedade Administradora em suas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais do ano de 2012 (Anexo 10 – “DCTFs 2012”) são compatíveis com as receitas declaradas na DIPJ. Desta forma, estas receitas foram desconsideradas quando do cálculo do presente débito.

Também motivou a instauração de procedimento fiscal sua rápida evolução patrimonial (aquisição de diversos imóveis, aeronaves, embarcações, dentre outros), bem como a de seus sócios.

III – Das fiscalizações anteriores

Em 2016 foi encerrado procedimento fiscal realizado na principal empresa do grupo UNIESP, qual seja, o Instituto Educacional do Estado de São Paulo- IESP, CNPJ 63.083.869/0001-67: processo COMPROT 19515.720367/2016-47 (Anexo 11 – “TVF fiscalização anterior”).

Dentre as constatações feitas pela fiscalização, merecem destaque:

- Descumprimento, pelo IESP, dos requisitos para o gozo da isenção, tendo sido verificadas as seguintes condutas:

distribuição disfarçada de lucros a seus controladores; falta de comprovação de receitas e despesas da entidade; falta de recolhimento de contribuições previdenciárias; falta de apresentação de contabilidade regular; não aplicação integral dos seus recursos na manutenção de seus objetivos sociais; descumprimento de obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária; prática, em tese, de crime contra a ordem tributária.

- Abuso de personalidade jurídica: O IESP abria uma filial no mesmo endereço de uma outra empresa com fins lucrativos do grupo econômico, geralmente logo na sequência de sua aquisição, sem a devida extinção do CNPJ original, seja pela incorporação, ou seja pelo encerramento. Desta maneira, eram mantidos, irregularmente, os dois CNPJ ativos. A mão-de-obra era concentrada na entidade filantrópica, que gozava da isenção da contribuição previdenciária patronal sobre as remunerações pagas, e as receitas, na empresa lucrativa. Posteriormente, a empresa lucrativa distribuía os dividendos para seus sócios. Eram feitas duas contabilidades paralelas para cada estabelecimento comercial, sendo distribuídas entre eles as despesas e as receitas, de maneira a maximizar os lucros na empresa lucrativa e a maximizar o valor de isenções usufruídas nas filiais do IESP. No item “IV.1.3” deste relatório consta uma tabela exemplificativa desta coincidência de endereços entre a entidade filantrópica (filial do IESP) e a pessoa jurídica com fins lucrativos.

- Captação de alunos adeptos ao programa de financiamento estudantil federal – FIES, por meio da celebração de convênios com Igrejas, Organizações Não Governamentais - ONGs e entidades de classe, em que eram pagas comissões vinculadas aos pagamentos de mensalidades dos alunos aliciados.

- Desvio de recursos de entidades filantrópicas do grupo para a Sociedade Administradora (distribuição disfarçada de lucros) por meio do pagamento de aluguéis superfaturados: a Sociedade adquiria o imóvel em que estava localizada a instituição de ensino, celebrava um contrato de locação com prazo entre 60 e 72 meses, em que o total das locações devidas no período se aproximasse do valor de mercado do imóvel. De posse deste contrato de locação, a Sociedade Administradora lançava uma Cédula de Crédito Imobiliário (CCI) no mercado. **Esta CCI era adquirida por fundos de**

pensão estatais (Petros e Postalis), que passavam a ter o direito de receber os alugueis da entidade educacional. Com isso, as entidades educacionais pagavam pelo imóvel de propriedade da Sociedade Administradora, usando para isso recursos advindos da isenção usufruída, cuja origem, por sua vez, em sua maior parte, era o FIES.

- A origem dos acréscimos patrimoniais da Sociedade Administradora e dos sócios foi a apropriação indevida dos resultados das entidades que se declaram filantrópicas, sendo a principal delas o IESP. Todas as empresas do grupo econômico UNIESP (incluindo as isentas e filantrópicas) tem como sócio/presidente e principal administrador o Sr. José Fernando Pinto da Costa. No ano de 2012, José Fernando teve grande evolução patrimonial, tendo ocorrido o mesmo com sua esposa, a Sra. Claudia Aparecida Pereira.

O que se verificou, no presente procedimento fiscal, foi que, de fato, as instituições do grupo transferiam seus recursos, predominantemente originários do FIES, para a Sociedade Administradora, que se encarregava de pagar suas despesas. O sujeito passivo atuou como “Holding” do grupo UNIESP, centralizando os recursos de todas as pessoas jurídicas, o que configura confusão patrimonial entre as entidades com e sem fins lucrativos. Confusão agravada pelo fato de a contabilização destes recebimentos e pagamentos não ter sido feita de maneira segregada, o que facilitaria a visualização dos resultados.

Antes, foram usadas contas contábeis genéricas (“Conta Transitória”) ou mesmo equivocadas (“Aluguel a Receber”) para registrar o trânsito dos recursos das administradas na administradora. Por exemplo, este foi o lançamento de baixa da gestão de contrato da Unidade de Garça, tendo como contrapartida a “Conta Transitória”. Simultaneamente, inúmeras despesas da família Costa eram pagas a título de “Adiantamento de Dividendos” ao Presidente (José Fernando Pinto da Costa) e eram feitas transferências de vultosas quantias sob o mesmo pretexto. Estes lançamentos podem ser visualizados no Razão da conta contábil “Presidente”, atribuída a José Fernando Pinto da Costa (Anexo 12 – “Razão conta Presidente”). Tudo isto visando dificultar a verificação, por parte do Fisco, da destinação dada aos superávits de cada uma das instituições de ensino.

IV.1.1 – Das empresas que possuem a Sociedade Administradora em seu QS

De acordo com as informações constantes nos Sistemas Informatizados da Receita Federal do Brasil, a Sociedade Administradora, no ano de 2012, constava como sócia das seguintes empresas:

a) Instituto de Educação e Cultura Eça de Queirós, CNPJ 05.548.640/0001-54 (Anexo 13 – “Consulta Cadastro Eça de Queirós”);

b) Instituto Educacional Santo André Ltda.– ME, CNPJ 57.507.675/0001-59 (Anexo 14 – “Consulta Cadastro Santo André”);

c) Associação Faculdade de Ribeirão Preto S/S Ltda., CNPJ 01.179.864/0001-85 (Anexo 15 – “Consulta Cadastro Ribeirão Preto”);

d) OSAEC – Organização Santo Andreense de Educação, CNPJ 44.188.506/0001-41 (Anexo 16 – “Consulta Cadastro OSAEC”) e

e) Diadema Escola Superior de Ensino Ltda., CNPJ 01.154.757/0001-00 (Anexo 17 – “Consulta Cadastro Diadema”).

Como pode ser visto nos lançamentos registrados na conta contábil “Dividendos – 4.1.2.01.006”, a Sociedade Administradora recebeu dividendos distribuídos por quatro destas empresas, quais sejam, Organização Santo Andreense de Educação e Cultura, Associação Faculdade Ribeirão Preto S/S Ltda., Diadema Escola Superior de Ensino S/S Ltda. e Instituto de Educação e Cultura Eça de Queirós S/S Ltda. (Anexo 18 – “Lançamentos contábeis conta - Dividendos”).

No entanto, foram distribuídos aos sócios da fiscalizada dividendos provenientes das outras instituições pertencentes ao grupo UNIESP.

O que se constatou foi que, tendo como ponto de convergência seu sócio José Fernando Pinto da Costa, a Sociedade Administradora concentrou as receitas de grupo econômico de fato (UNIESP) formado em conjunto com outras empresas de José Fernando e Claudia Aparecida (dentre as quais a IESP), muitas delas usufrutuárias de isenções tributárias e receptoras de créditos provenientes do FIES (Fundo de Financiamento Estudantil do Ensino Superior criado pelo Ministério da Educação em 1999 com o objetivo de financiar as mensalidades de cursos graduação

para estudantes que estejam regularmente matriculados em instituições privadas de Educação Superior).

Uma vez que o casal Costa controlava a totalidade destas empresas, os recursos foram utilizados livremente pela fiscalizada, também por ela administrada. **Por meio de José Fernando, a Sociedade gerenciou não somente as receitas do grupo, mas também o pagamento de suas despesas, inclusive operacionalizando estes pagamentos, de maneira que os recursos excedentes pudessem ser apropriados pela família Costa.**

IV.5 – Dos créditos bancários

Uma das motivações para abertura do presente procedimento fiscal foi a discrepância entre a “Receita Declarada” pela Sociedade Administradora e sua movimentação bancária.

Tendo em vista o objeto social da fiscalizada, o que se esperava era que os créditos constantes em suas contas bancárias fossem decorrentes de alugueis de imóveis próprios e/ou de receitas decorrentes da prestação de serviços de administração de imóveis de terceiros.

Por meio das respostas dadas a intimações feitas, verificou-se que estes ingressos foram oriundos de outras faculdades de propriedade do casal Costa. Os recursos obtidos pelas faculdades do grupo UNIESP eram transferidos para a Sociedade Administradora. O que se constatou foi uma verdadeira confusão patrimonial, na medida em que a fiscalizada tanto recebia recursos das demais instituições do grupo quanto os transferia para elas.

Assim, para se poder analisar as receitas resultantes do exercício de seu objetivo social, primeiramente, foram analisados os contratos de locação firmados pela Sociedade (cujos recebimentos constituíram receitas de sua atividade econômica). Em seguida, foram analisados os registros contábeis relativos às contas de alugueis da fiscalizada e, finalmente, a “Receita Declarada” pelo sujeito passivo em sua DIPJ.

IV.5.1 – Receitas de alugueis

A análise do que se poderia considerar “Receitas de Alugueis” obtidas pela fiscalizada foi realizada por etapas:

- a - Identificação dos imóveis de sua propriedade;
- b - Verificação de quais dentre estes imóveis foram objeto de Contratos de Locação;

c - Análise dos Contratos de aluguel firmados pela Sociedade Administradora;

d - Análise das “Receitas de Aluguel” (conta contábil “4.1.1.04.001 - Alugueis Imóveis”).

a) Dos imóveis da Sociedade Administradora

Por meio do Termo de Intimação lavrado em 18/12/2015, foi solicitada a relação dos imóveis da empresa, juntamente com as cópias das respectivas escrituras (Anexo 307 – “Resposta TIF 4”). Relativamente à data de aquisição destes imóveis e dos valores por ele pagos, a fiscalizada apresentou a planilha constante no Anexo 308 – “Planilha aquisições de imóveis”. Nela, verifica-se que o montante total dos imóveis, pelo valor de aquisição, é de R\$ 317.480.236,37.

b) Dos imóveis locados pela Sociedade Administradora

Dentre os imóveis de propriedade da Sociedade, alguns foram objeto de locação, o que justificaria a movimentação nas contas “1.1.2.03.001 - Aluguel a Receber” (Ativo) e “4.1.1.04.001 – Alugueis Imóveis” (Receitas).

Por meio do Termo de Intimação lavrado em 03/04/2017, foi solicitada a indicação da finalidade dada a cada um dos imóveis constantes na “Planilha de Imóveis fornecida pela Sociedade Administradora”. Constam na planilha enviada em atendimento à intimação (Anexo 309 – “Resposta TIF 13”) quatro imóveis objeto de locação, tendo a Sociedade recebido aluguel por dois deles, e pago aluguel por outros dois.

Em relação aos itens 10 e 11, como a aquisição só ocorreu em 2013, foram fornecidos os comprovantes dos pagamentos efetuados e o contrato de locação, referente ao local em que funcionava a FIB – Faculdades Integradas Brasileiras, em Boituva (Anexo 310 – “Comprovantes aluguel Brunan”). Assim, no ano fiscalizado, não houve recebimento de alugueis relativos a estes imóveis, apenas pagamentos.

O imóvel correspondente ao item 32 foi locado para o IESP com as seguintes condições, de acordo com o Contrato de Locação firmado em 26/11/2011 (Anexo 311 – “Contrato locação Álvares Penteado”):

- Objeto: prédios números 208 e 216 da rua Álvares Penteado; Prazo: 60 (sessenta) meses; Valor total de R\$ 22.024.297,22, a serem pagos da seguinte forma: Parcela única de

R\$ 2.400.000,00 a serem pagos em 26/10/2011; O valor restante, R\$ 19.624.297,22, seria pago em 60 parcelas mensais, a serem pagas no dia 26 de cada mês. O valor do aluguel mensal seria de R\$ 418.442,45, porém, em razão de redução a título de carência, nos primeiros 18 meses, o valor do aluguel seria de R\$ 113.873,01.

Note-se que quem assina pela “locadora” e pela “locatária” é José Fernando Pinto da Costa. Como será visto, estes “alugueis a receber” foram transformados em CCIs, e cujos juros, no período fiscalizado, corresponderam a exatamente o valor do aluguel.

O imóvel correspondente ao item 33 também foi locado para o IESP com as seguintes condições, de acordo com o Contrato de Locação firmado em 05/01/2012 (Anexo 312 – “Contrato locação Conselheiro Crispiniano”):

- Objeto: prédios números 116, 120 e 124, situado à rua Conselheiro Crispiniano; Prazo: 48 meses; Valor total de R\$ 44.106.572,64, a serem pagos da seguinte forma: o valor do aluguel mensal seria de R\$ 1.537.062,40, porém, em razão de redução a título de carência, nos primeiros 24 meses, o valor do aluguel seria de R\$ 300.711,46.

Aqui também quem assina pela “locadora” e pela “locatária” é José Fernando Pinto da Costa.

Da mesma maneira, estes “alugueis a receber” foram transformados em CCIs, e cujos juros, no período fiscalizado, corresponderam a exatamente o valor do aluguel.

Isto posto, em termos de recebimento de aluguel por parte da Sociedade Administradora, só seriam esperados os valores de R\$ 113.873,01 e R\$ 300.711,46. Todos os demais recebimentos constantes em seus extratos não se referem a valores de alugueis.

Tanto é assim que, intimada (Termo de Intimação lavrado em 11/05/2015) a apresentar os contratos de locação que geraram créditos para a empresa, a Sociedade Gestora apresentou os documentos mencionados adiante.

- Contrato de Locação relativo ao imóvel constituído pelo subsolo, térreo sobreloja e 1º andar dos dois prédios localizados à rua Quinze de Novembro 229, 233, 239 e Álvares Penteado, 180 (itens 19 e 31 da tabela), inicialmente firmado, em 20/06/2006, entre a locadora ML Gomes e Serviços de Cobrança Ltda, e o locatário

Banco Bradesco S.A. (Anexo 313 – “Contratos Quinze de Novembro”).

De acordo com o “Instrumento Particular de Aditamento e Ratificação do Contrato de Locação” do referido imóvel (datado de 29/09/2010), em 15/08/2008, por força de “Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda de Bem Imóvel e Sub-rogação de Direitos e Assunção de Obrigações”, a Sociedade Brasileira de Educação Renascentista (que nunca pertenceu à Sociedade, somente a Sthefano e a José Fernando Pinto da Costa – Anexo 32) passa a ser locadora do imóvel, ocorrendo, então, a negociação dos valores devidos.

Estes valores devidos foram decorrentes do fato do aluguel ter sido reajustado retroativamente, face à abertura de processo judicial referente à ação revisional de aluguel.

Estes valores encontram-se no “Instrumento Particular de Transação, Quitação, Sub-rogação e Outras Avenças” de mesma data. Por este documento, a Sociedade Renascentista teria a receber, no ano fiscalizado (2012), R\$ 95.500,00 nos meses de janeiro a junho.

O total da dívida era de R\$ 2.999.934,27. De acordo com o item “I.c” do Instrumento, os pagamentos seriam efetuados em conta do IESP – Instituto Educacional do Estado de São Paulo. Também nele, em seu item “I.f”, a ML Gomes se comprometia a lavrar a escritura definitiva do imóvel para a Sociedade Renascentista.

Por fim, apresentado o “Aditamento ao Instrumento Particular de Financiamento para Aquisição de Imóvel”, datado de 24/02/2011, **em que assinam pela Sociedade (então chamada UNIESP) José Fernando Pinto da Costa e Cláudia Aparecida Pereira**. Nele, consta que a UNIESP obteve financiamento junto ao Bradesco de R\$ 9.200.000,00. A liquidação deste valor ocorreria por meio do pagamento de 72 parcelas mensais, a começar em 28/12/2007. Como isto não ocorreu, o valor da dívida foi recalculado, na data de 14/02/2011, resultando no pagamento de 60 parcelas consecutivas no valor de R\$ 186.335,16, vencendo-se a primeira em 20/08/2012.

Para garantir o cumprimento da totalidade das obrigações, ficou ratificada a alienação fiduciária do prédio à rua Conselheiro Crispiniano, nºs 116, 120 e 124. Também em garantia, foi efetuada a cessão fiduciária de 78% dos direitos creditórios dos quais a UNIESP se tornou titular em decorrência do Contrato de Locação firmado em 20/06/2006.

Destarte, em virtude da aquisição do imóvel em questão, o imóvel objeto de todas estas transações não gerou créditos para a Sociedade, e sim obrigações (pagamentos do financiamento realizado para adquiri-lo).

- Contrato de Locação relativo ao imóvel constituído pelo do prédio à rua Conselheiro Crispiniano, nºs 116, 120 e 124 (item 33 da tabela), firmado em 01/01/2010, entre a locadora Sociedade Administradora e Gestão Patrimonial e a locatária Arte e Música Ltda. (Anexo 314 – “Contrato Conselheiro Crispiniano Arte e Música”). O prazo de locação é de 10 anos, com início em 01/01/2010 e término em 31/12/2020. O valor do aluguel é de R\$ 5.000,00. Note-se que **a empresa Arte e Música pertence a José Fernando e Claudia (Anexo 138), tanto que é José Fernando quem assina pelas duas empresas neste contrato.** Este contrato, portanto, gerou alugueis a receber pela Sociedade Administradora, da ordem de R\$ 5.000,00 mensais.
- Contrato de Locação relativo ao imóvel constituído pelo do prédio à rua Conselheiro Crispiniano, nº 120 (item 33 da tabela), firmado em 01/01/2015, entre a locadora Sociedade Administradora e Gestão Patrimonial e o locatário Centro de Ensino Superior de São Paulo (Anexo 315 – “Contrato Conselheiro Crispiniano CESSP”). O prazo de locação é de 10 anos, com início em 01/01/2015 e término em 31/12/2024. O valor do aluguel é de R\$ 15.000,00. Note-se que **o Centro de Ensino pertence a José Fernando e Claudia (Anexo 55), tanto que é José Fernando quem assina pelas duas empresas neste contrato.** Sendo a data do contrato posterior ao período fiscalizado, este contrato não gerou alugueis a receber em 2012.
- Contrato de Locação relativo ao imóvel constituído pelo do prédio à rua Álvares Penteado, 216 (item 32 da tabela), firmado em 01/09/2009, entre a locadora Sociedade Administradora e Gestão Patrimonial e o locatário Centro de Ensino Superior de São Paulo (Anexo 316 – “Contrato Álvares Penteado CESSP”). O prazo de locação é de 10 anos, com início em 01/08/2012 e término em 31/07/2017. O valor do aluguel é de R\$ 25.000,00. Note-se que **o Centro de Ensino pertence a José Fernando e Claudia (Anexo 55), tanto que é José Fernando quem assina pelas duas**

empresas neste contrato. Assim, o presente contrato gerou alugueis a receber pela Sociedade Administradora a partir de 08/2012, no valor de R\$ 25.000,00 mensais.

- “Instrumento Particular de Contrato de Concessão de Direito Real de Uso” relativo ao imóvel constituído por terreno e prédios na rua 24 de Dezembro, Bairro Alto Cafezal (não consta na tabela de imóveis da Sociedade), firmado em 01/01/2010, entre o cedente Centro de Ensino Superior de Marília – CESMAR e a cessionária UNIESP, antigo nome da Sociedade Administradora e Gestão Patrimonial (Anexo 317 – “Direito de Uso CESMAR x UNIESP”). O prazo de cessão de direito real é de 20 anos, com início em 01/01/2010 e término em 01/01/2030, passando para a cessionária a responsabilidade sobre as despesas do imóvel. Foi dada à cessionária o direito de locar o imóvel. Desta feita, **o representante legal das duas instituições é Sthefano Bruno Pinto da Costa, filho de José Fernando (Anexo 73), tanto que é Sthefano quem assina pelas duas empresas neste contrato.** O Instrumento, por si só, não comprova eventuais recebimentos de alugueis por parte da Sociedade Administradora.
- Contrato de Locação relativo ao imóvel constituído pelo do prédio à rua João Escanhuela, 133 (itens 8 e 9 da tabela), firmado em 01/01/2010, entre a locadora UNIESP e o locatário IESP - Instituto Educacional do Estado de São Paulo (Anexo 318 – “Contrato João Escanhuela IESP”). O prazo de locação é de 10 anos, com início em 01/01/2010 e término em 01/01/2020. O valor do aluguel era de 5% do valor das mensalidades efetivamente recebidas pelo IESP, sendo acordado um pagamento mínimo de R\$ 25.000,00. A data acordada para pagamento dos alugueis foi dia 15 de cada mês. O aluguel nos 12 primeiros meses, no entanto, só seria devido se o IESP auferisse resultados positivos. **Assina pela UNIESP o então sócio administrador Sthefano Pinto da Costa, e pelo IESP, José Fernando Pinto da Costa. Este último, juntamente com sua esposa, também aparece como “fiador” no contrato.** Assim, o contrato gerou alugueis a receber pela Sociedade Administradora no ano fiscalizado, de, no mínimo, R\$ 25.000,00, pagos no dia 15 de cada mês.

Em síntese, verificou-se que a Sociedade Administradora só teria como “alugueis a receber” os seguintes valores:

- R\$ 113.873,01 mensais, pagos pelo IESP; R\$ 300.711,46 mensais, pagos pelo IESP; R\$ 5.000,00 mensais, pagos pela Arte e Música; R\$ 25.000,00 mensais, pagos pelo CESSP, a partir de 08/2012; R\$ 25.000,00 ou 5% da receita mensal do IESP.

Os valores mensais a que a fiscalizada teria direito giravam em torno de R\$ 470.000,00, o que daria cerca de R\$ 5.640.000,00 no ano.

d) Das Receitas de aluguel

As contas contábeis da Sociedade relativas aos recebimentos de alugueis são as seguintes: “1.1.2.03.001 - Aluguel a Receber” (Ativo) e “4.1.1.04.001 - Alugueis Imóveis” (Receitas). Razão “Alugueis imóveis – 4.1.1.04.001” – Conta de Receita. No Razão da conta “Alugueis imóveis – 4.1.1.04.001” – Conta de Receita, foram destacados em negrito os lançamentos que tiveram como contrapartida um recebimento monetário, ou seja, os efetivos alugueis que a Sociedade recebeu (desconsiderados os valores pequenos, referentes a alugueis de cantina ou xerox), na reprodução constante do termo de constação fiscal.

Questionado sobre estes créditos bancários de sua conta no Bradesco (item “a.4” do TIF lavrado em 10/04/2017, créditos de R\$ 113.275,76 nos meses de julho a dezembro), o sujeito passivo confirmou tratar-se de recebimentos de aluguel.

Verificou-se que os valores efetivamente recebidos pela Sociedade Administradora registrados na conta de Receita “Alugueis Imóveis – 4.1.1.04.001” no ano de 2012 foram os referentes ao contrato de locação firmado com o IESP (citado no item anterior), no valor de R\$ 113.275,76 (dias 18/07/12, 20/08/12, 20/09/2012, 19/10/12, 21/11/12 e 20/12/12).

Para apuração do resultado, foram transferidos para a conta “Encerramento do Exercício – 5.1.9.01.001”, em 31/12/2012, R\$ 9.419.229,91. Como o número de lançamentos na conta “Aluguel a receber – 1.1.2.03.001” – Conta do Ativo (representa um direito da empresa) - é grande, eles encontram-se no Anexo 319 – “Razão conta Aluguel a Receber”. **Foram colocados em negrito os lançamentos que tiveram como contrapartida uma conta de “Bancos”, ou seja, que resultaram em uma entrada de recursos nas contas bancárias**

da Sociedade Foram encontrados quatro tipos de lançamentos nesta conta: 1) Bancos – D Aluguel a receber – C; 2) Aluguel a receber – D Bancos – C; 3) Aluguel a receber – D Aluguel Imóveis (Receita) – C; 4) Contas de ativo das instituições de ensino (1.1.7) – D Aluguel a receber - C

Da leitura dos lançamentos registrados a crédito de “Aluguel a receber”, depreende-se a ocorrência de recebimentos de aluguel por parte da fiscalizada, com a redução do saldo da conta de Ativo “Aluguel a Receber” no mesmo valor do acréscimo da conta de Receita de alugueis (teria ocorrido um lançamento anterior debitando “Aluguel a Receber” e creditando a conta de “Receita de Alugueis”).

O que se verificou, no entanto foi uma verdadeira confusão na utilização desta conta contábil para registrar débitos e créditos bancários da fiscalizada.

Já havia sido constatada a utilização da conta “Aluguel a Receber” para uma série de transferências bancárias realizadas entre a fiscalizada e as demais empresas do grupo UNIESP.

Partindo-se da análise dos créditos bancários, em resposta ao TIF lavrado em 05/04/2017, que versou sobre os valores creditados no Banco Paulista, a fiscalizada esclareceu que eram valores que “transitavam entre as contas do grupo”.

Os créditos bancários do Banco HSBC no mês de julho (amostragem), em relação aos quais foram solicitados esclarecimentos por meio do TIF lavrado em 30/03/2017, tiveram a resposta transcrita no termo de constatação fiscal.

Os esclarecimentos sobre os demais créditos bancários na conta do sujeito passivo junto ao Banco HSBC foram solicitados por meio do TIF lavrado em 12/04/2017, em relação aos quais a Sociedade Administradora apenas esclareceu tratar-se de transferências entre as contas do grupo.

O mesmo esclarecimento foi dado em resposta ao TIF lavrado em 10/04/2017, em que foram questionados os créditos na conta do Banco Daycoval e Bradesco. Assim, os lançamentos que representaram entradas de recursos e tiveram como contrapartida a conta “Aluguel a Receber” constaram do Anexo 1 do TIF lavrado em 15/05/2017 (Anexo 320 – “Anexo 1 ao TIF 18”).

Foram solicitados esclarecimentos acerca de terem sido ou não valores recebidos provenientes de alugueis (em caso positivo, que se apresentassem os respectivos contratos de locação e, em caso negativo, que se justificasse sua natureza).

Em sua resposta, a Sociedade reafirmou a utilização desta conta para a realização de transferências entre as empresas do grupo (Anexo 211 – “Resposta TIF 18”). **Adicionalmente, esclareceu quais foram os valores recebidos pela Sociedade como alugueis.** De fato, se fossem considerados os “recebimentos” registrados na conta do Ativo “1.1.2.03.001 - Aluguel a Receber”, teríamos valores que extrapolariam os valores referentes a alugueis a receber informados pela fiscalizada.

Na tabela constante do termo de constatação fiscal foram colocados os subtotais mensais dos alugueis supostamente recebidos pela Sociedade. Chama a atenção, além do o uso errôneo (admitido pela Sociedade Administradora) da conta “Aluguel a Receber”, as descrições contidas nos históricos dos lançamentos, que não tem outra justificativa senão dificultar a apuração do que efetivamente era realizado com os recursos das instituições de ensino do grupo UNIESP, centralizados pela fiscalizada. Os “saldos” das transferências (débito e crédito) feitas entre o sujeito passivo e as pessoas jurídicas por ela administradas foram transferidos para as contas de Ativo 1.1.7 atribuídas a estas instituições de ensino.

Os lançamentos registrados como pagamentos realizados a débito de “Aluguel a Receber” não se justificam, uma vez que o pagamento de uma despesa de aluguel deveria ser feito utilizando-se uma conta de Despesa de Aluguel, e não de Ativo. Os lançamentos deste tipo constaram do Anexo 2 ao TIF lavrado em 15/05/2017 (Anexo 321 – “Anexo 2 ao TIF 18”).

Em resposta, o contribuinte fez os esclarecimentos transcritos no termo de constatação fiscal. Apresentou alguns comprovantes de TEDs efetuadas para estas instituições (Anexo 322 – “Comprovantes TEDs aluguel a receber”). Mais uma vez, **é admitida a utilização indevida desta conta contábil.** Em que pese a transferência final do saldo a cada uma das instituições de ensino, especialmente ao IESP, com quem foi feito o volume mais alto de transações (tanto em quantidade quanto em valores), é nítida a intenção do contribuinte em ocultar o trânsito dos recursos recebidos em função de transferências efetuadas pelas empresas do grupo. **Não se trata de simples utilização de conta indevida, uma vez que até mesmo os históricos destes lançamentos trazem a indicação de “pagamento de aluguel”.** Cabe aqui analisar brevemente as despesas de aluguel registradas na contabilidade da fiscalizada, especialmente no que diz respeito a seus valores (conta contábil “Aluguel – 3.1.4.01.002”). Isto porque, **os valores pagos por ela a título de aluguel de imóveis para funcionamento de instituições de ensino são bem menores que os cobrados do IESP,**

indicando ter sido usado este artifício para transferir recursos da entidade filantrópica para a de fins lucrativos.

Por meio do mesmo TIF lavrado em 15/05/2017, foram solicitados os comprovantes das despesas de aluguel pagas pela Sociedade Administradora. Foram apresentados os documentos mencionados adiante.

- Comprovante de pagamento do aluguel de um flat (Anexo 323 – “Despesa aluguel flat”), no valor de R\$ 3.281,83. Esta despesa foi analisada no Termo de Verificação Fiscal que acompanha o AI COMPROT 19515.721110/2017-93.
- Contrato de locação do imóvel de funcionamento da unidade do Guarujá (Anexo 324 – “Despesa aluguel Guarujá”), que **teve José Fernando Pinto da Costa como fiador**. Os valores acordados foram: em 01/2012: R\$ 46.265,01; de 02 a 07/2012: R\$ 52.000,00; de 08 a 01/2013: R\$ 57.000,00; a partir de 02/2013: R\$ 65.000,00.
- Contrato de locação e comprovantes de pagamentos de aluguel de duas salas comerciais em Brasília (Anexo 325 – “Despesa aluguel salas comerciais Brasília”). O aluguel de cada sala era de R\$ 1.100,00, perfazendo, portanto, R\$ 2.200,00 mensais.
- Contrato de locação e comprovantes de pagamentos de aluguel do imóvel de funcionamento da unidade de Diadema (Anexo 326 – “Despesa aluguel Diadema”). O aluguel estabelecido foi R\$ 40.000,00 mensais. **Os fiadores foram o IESP (faturamento) e o próprio José Fernando.**
- Contrato de locação e comprovante do pagamento do aluguel do imóvel de funcionamento da Faculdade Tijucussu em São Caetano do Sul (Anexo 327 – “Despesa aluguel Tijucussu São Caetano”), que **teve José Fernando Pinto da Costa como fiador**. O valor do aluguel era R\$ 40.000,00.
- Contrato de locação do imóvel do Colégio Técnico Comercial Nossa Senhora Aparecida (Anexo 328 – “Despesa aluguel Colégio”). O valor do aluguel era R\$ 7.551,46 para cada um dos dois proprietários do imóvel.
- Contrato de locação, aditivo e comprovantes do pagamento do aluguel do imóvel de funcionamento das Faculdades Integradas Brasileiras - FIB (Anexo 329 – “Despesa aluguel FIB”), que **teve José Fernando Pinto da Costa como fiador**.

- O valor do aluguel era R\$ 22.500,00 e mais alguns alugueis atrasados. No Aditivo datado de 22/11/2012 apresentado, a fiscalizada substitui a FIB na qualidade de locatária, e o aluguel é reajustado para R\$ 30.000,00, e o débito existente perante os proprietários foi dividido em quatro parcelas (três de R\$ 65.611,89 e uma de R\$ 381.569,54. Somente a primeira deveria ser paga no ano fiscalizado).
- Contrato de locação e comprovante do pagamento do aluguel do imóvel de funcionamento da SOFES Frutal (Anexo 330 – “Despesa aluguel SOFES Frutal”). O valor do aluguel era R\$ 4.500,00, reajustado em 2013.
- Contrato de locação e comprovantes do pagamento do aluguel do imóvel em Tupã (Anexo 331 – “Despesa aluguel Tupã”). O valor do aluguel era R\$ 20.000,00.
- Contrato de locação e comprovante do pagamento do aluguel de uma residência em Frutal (Anexo 332 – “Despesa aluguel casa Frutal”). O valor do aluguel era R\$ 678,00.
- Contrato de locação e comprovante do pagamento do aluguel de uma residência na Rua das Orquídeas, em Frutal (Anexo 333 – “Despesa aluguel casa Orquídeas Frutal”). O valor do aluguel era R\$ 1.000,00.
- Contrato de locação e comprovante do pagamento do aluguel de outro imóvel para a SOFES Frutal (Anexo 334 – “Despesa aluguel SOFES 2 Frutal”). O valor do aluguel era R\$ 2.000,00.
- Contrato de locação e comprovantes do pagamento do aluguel do imóvel de funcionamento da Sociedade de São Paulo e Sumaré (Anexo 335 – “Despesa aluguel Soc. SP e Sumaré”). O valor do aluguel era R\$ 15.000,00.
- Contrato de locação do imóvel de funcionamento do IDEAL (Anexo 336 – “Despesa aluguel IDEAL”). O valor do aluguel era R\$ 4.300,00.
- Contrato de locação, aditamento e comprovantes do pagamento do aluguel do imóvel de funcionamento do complexo escolar de Santa Izildinha (Anexo 337 – “Despesa aluguel Santa Izildinha”). O valor do aluguel era R\$ 30.000,00.
- Contrato de locação e comprovante do pagamento do aluguel do imóvel de funcionamento do Centro de Ensino

de Ibiporã (Anexo 338 – “Despesa aluguel Ibiporã”). O valor do aluguel era R\$ 3.000,00.

- Contrato de locação e comprovante do pagamento do aluguel do imóvel de funcionamento da unidade de Barueri (Anexo 339 – “Despesa aluguel Barueri”). O valor do aluguel era R\$ 51.000,00.
- Contrato de locação e comprovante do pagamento do aluguel do imóvel de funcionamento da Escola Casinha Feliz (Anexo 340 – “Despesa aluguel Escola Casinha Feliz”). O valor do aluguel era R\$ 10.000,00.
- Aditamento ao contrato de locação e comprovante do pagamento do aluguel do imóvel de funcionamento da CESUNE (Anexo 341 – “Despesa aluguel CESUNE”). O valor do aluguel não consta do aditamento.
- Contrato de locação e comprovante do pagamento do aluguel do imóvel de funcionamento da unidade de Jandira (Anexo 342 – “Despesa aluguel Jandira”). O valor do aluguel era R\$ 63.000,00.

Analisando todos estes contratos, verificou-se que o maior valor de despesa de aluguel de imóvel de funcionamento de uma das instituições de ensino administradas pela Sociedade foi R\$ 65.000,00 (pagos a terceiros). **No entanto, na resposta dada a esta mesma intimação, esclareceu que os valores por ela recebidos correspondentes a “alugueis” foram R\$ 113.873,01 e R\$ 300.711,46.**

Analisando os valores totais constantes nos contratos de locação citados, temos: item 32 (imóvel à rua Álvares Penteado, 208 e 216): R\$ 22.024.297,22 dividido por 60 meses de locação, gerando um aluguel mensal de R\$ 367.071,62. Item 33 (imóvel à rua Conselheiro Crispiniano, 116, 120 e 124): R\$ 44.106.572,64 dividido por 48 meses de locação, gerando um aluguel mensal de R\$ 918.886,93.

Assim, salta aos olhos a exorbitante diferença entre os valores de alugueis pagos pela fiscalizada a terceiros e os valores por ela recebidos como alugueis mensais, provenientes destes contratos firmados com o IESP.

Fundamental não se perder de vista que o IESP, receptor de quantias milionárias a título de mensalidades financiadas pelo FIES, usufrui de isenção tributária, o que lhe impediria de distribuir dividendos a seus sócios, José Fernando e Claudia Aparecida. Assim, o artifício utilizado pelo casal para se

apropriar destes recursos foi superfaturar o valor dos alugueis de imóveis locados pela Sociedade Administradora para o IESP, de maneira que esta pudesse inflar sua “Receita de Aluguel”, aumentando, assim, seu lucro e, consequentemente, os dividendos a serem distribuídos a seus sócios (casal Costa).

- Lançamentos a crédito da conta de Receita “Aluguel de Imóveis”

O contribuinte havia afirmado que os únicos valores por ele recebidos como receitas de aluguel foram os iguais a R\$ 113.873,01 e R\$ 300.711,46. No entanto, foram encontrados diversos lançamentos correspondentes a Receitas de Aluguel, os quais constaram do Anexo 3 ao TIF lavrado em 15/05/2017 (Anexo 343 – “Anexo 3 ao TIF lavrado em 15/05/2017”).

Em sua resposta, o contribuinte afirmou o que se acha reproduzido no termo de constatação fiscal. Ou seja, foram contabilizados como receitas outros valores que não os já citados, foram misturadas as receitas de alugueis das outras pessoas jurídicas do grupo com as receitas de alugueis da própria fiscalizada. **Este fato foi analisado anteriormente, no item anterior (“d.1”), que versou sobre a conta de Receita “Aluguéis Imóveis – 4.1.1.04.001”. Baixa na conta “Aluguel a receber” com contrapartida nas contas de Ativo das instituições de ensino do grupo (1.1.7 – Gestão de contratos).** Estes lançamentos constaram do Anexo 4 do TIF lavrado em 15/05/2017 (Anexo 344 – “Anexo 4 ao TIF 18”).

Neste termo, foram novamente solicitados esclarecimentos acerca de como era feito o controle das entradas e saídas atribuídas a cada uma das pessoas jurídicas do grupo. Em resposta, a Sociedade Administradora repetiu o que já havia declarado.

Adicionalmente, foi solicitada a apuração do saldo remanescente de cada uma destas pessoas jurídicas (item “e.2” do TIF), ao que a fiscalizada respondeu apresentando seu Balancete de Verificação (Anexo 345 – “Balancete Resposta TIF 18”). Como os valores foram transferidos para as contas atribuídas às administradas (1.1.7), foram consideradas por esta fiscalização quando da análise do resultado apurado por cada uma delas (item “IV.3”).

- Da transformação de direitos de aluguel em CCI

Dois contratos de aluguel firmados no período destoaram dos demais valores transacionados nesta categoria:

1 - Imóvel à rua Álvares Penteado, 208 e 216 (item 32): valor total do contrato de 60 meses de locação: R\$ 22.024.297,22.

2 - Imóvel à rua Conselheiro Crispiniano, 116, 120 e 124 (item 33): valor total do contrato de 48 meses de locação: R\$ 44.106.572,64.

Esses imóveis foram adquiridos nas seguintes datas, pelos seguintes preços:

1 – Álvares Penteado, 208 e 216: conforme escritura (Anexo 346 – “Escritura Álvares Penteado”). A Sociedade Administradora, ainda com sua antiga denominação social (UNIESP), adquiriu este imóvel em 17/08/2009, pelo preço de R\$ 3.000.000,00. Em consulta efetuada ao sítio da PMSP acerca do valor venal do imóvel para o ano de 2012, foi obtido o valor de R\$ 3.533.964,00 (Anexo 347 – “Consulta valores venais imóvel Álvares Penteado”). A escritura apresentada é do ano de 2011, razão pela qual não constam as anotações referentes ao contrato de locação e emissão de CCI. Foi apresentado, pela fiscalizada, o contrato de locação (Anexo 311).

2 – Conselheiro Crispiniano, 116, 120 e 124: os três números correspondem a um imóvel só, conforme escritura (Anexo 348 – “Escritura Conselheiro Crispiniano”). A Sociedade Administradora, ainda com sua antiga denominação social (UNIESP), adquiriu este imóvel em 06/08/2009, pelo preço de R\$ 9.200.000,00. Na escritura, consta que o valor atribuído pela Prefeitura Municipal de São Paulo – PMSP era de R\$ 13.959.520,00. Em consulta efetuada ao sítio da PMSP acerca do valor venal do imóvel para o ano de 2012, foi obtido o valor de R\$ 10.785.062,00 (Anexo 349 – “Consulta valor venal 2012 imóvel Conselheiro”). Na mesma data (06/08/2008), o imóvel é alienado em caráter fiduciário ao Banco Bradesco S.A., para garantia da dívida de R\$ 9.200.000,00, que seria paga em 72 parcelas de R\$ 216.480,97. Em 24/11/2011, é cancelada a alienação fiduciária. O próximo registro da escritura, feito em 01/02/2012, é a dação em locação do imóvel para o IESP, pelo valor total de R\$ 44.106.572,64 (primeiros 24 meses no valor de R\$ 300.711,46, últimos 24 meses por R\$ 1.537.062,40). Nesta mesma data, é feita averbação para fazer constar a emissão de Cédula de Crédito Imobiliário - CCI, que havia sido feita em 05/01/2012, no valor escritural igual ao total estabelecido no contrato de aluguel (R\$ 44.106.572,64). Ainda

nesta mesma data (01/02/2012), a UNIESP aliena fiduciariamente o imóvel à Fundação Petrobrás de Seguridade Social – PETROS (CNPJ 34.053.942/0001-50), para garantia da dívida de R\$ 44.106.572,64 representada pela CCI (ou seja, a PETROS adquire a CCI, mas, em caso de inadimplência do IESP, fica com o imóvel em garantia). Aqui também, como exposto, foi apresentado, pela fiscalizada, o contrato de locação do imóvel.

Cabe aqui uma breve explicação acerca das CCIs: elas são títulos que representam créditos imobiliários ou direitos a um crédito imobiliário, como, por exemplo, recebíveis de aluguel com pagamento parcelado. O emissor da cédula é o credor dos direitos. A CCI transforma um contrato particular em um título que é passível de negociação. No presente caso, os direitos transformados em títulos negociáveis são os alugueis destes dois imóveis, nos valores consignados nos respectivos contratos de locação. A emissora dos títulos é a Sociedade Administradora, proprietária dos imóveis. As etapas cumpridas pelo grupo UNIESP até o lançamento destas CCIs foram as seguintes: primeiramente, foram adquiridos os imóveis em que estavam localizadas as faculdades, ou instituições de ensino. Estas aquisições, como pôde ser visto nas escrituras, foram feitas pela fiscalizada (que, como já mencionado, funciona como uma holding do grupo). Em seguida, foram confeccionados contratos de locação, para cada imóvel, entre a Sociedade Administradora e o IESP, entidade isenta do grupo UNIESP.

Os valores estabelecidos para os alugueis a serem pagos pelo IESP encontram-se bem acima do mercado, intencionalmente, uma vez que, quanto maiores os alugueis, maiores os valores dos contratos de locação e, consequentemente, maiores os valores das CCIs e dos valores de venda delas. Isto foi possível pelo fato de José Fernando e Claudia Aparecida serem os proprietários das duas pessoas jurídicas.

Em algumas consultas efetuadas a sítios de empresas do mercado imobiliário na internet sobre como se deve estabelecer o preço do aluguel de um imóvel, foi verificado o seguinte (Anexo 350 – “Consulta internet determinação valor de aluguel”): havia uma regra informalmente consagrada no mercado, que estabelecia que o locatário deveria pagar mensalmente 1% do valor do imóvel. No entanto, devido às transformações vividas pelo setor imobiliário nos últimos anos, esse preceito deixou de valer. O que se tem, atualmente, é o valor do aluguel mensal oscilando entre 0,5% e 0,75%, raramente chegando a 1% do valor do imóvel.

Antes de demonstrar os percentuais dos alugueis sobre os valores dos imóveis a que se chegou, cabe concluir a análise da utilização de CCI pela fiscalizada. Uma vez que seu lastro (alugueis recebíveis decorrentes dos contratos de locação celebrados) era alto, as CCIs eram negociadas em valores um pouco menores, a fim de atrair investidores rapidamente. No caso do imóvel à rua Conselheiro Crispiniano, o investidor foi a Fundação Petrobrás de Seguridade Social – PETROS, que é o fundo de previdência privada complementar dos funcionários da Petrobrás. O adquirente das CCIs relativas ao imóvel à Rua Álvares Penteado foi o Instituto de Seguridade Social dos Correios e Telégrafos – POSTALIS (fundo de previdência privada complementar dos funcionários dos Correios). Eles passaram, então, a ter o direito de receber os alugueis da entidade educacional (IESP).

Em que pese os valores recebidos pela venda das CCIs fossem menores do que o montante dos contratos de locação, como estes alugueis estavam inflados, na prática, não houve perda para a Sociedade Administradora. Relativamente aos percentuais que os valores dos alugueis representaram, consta do termo de constatação fiscal uma tabela comparando os valores pagos pela Sociedade Administradora pelos dois imóveis, e os valores totais dos contratos de locação firmados com o IESP, ou seja, os valores que a fiscalizada receberia a título de “aluguel de imóvel” da principal entidade filantrópica do Grupo UNIESP.

Note-se que os valores dos contratos foram extremamente maiores que os valores de aquisição e venais dos imóveis. Permanecem percentuais acima dos praticados pelo mercado imobiliário. A tal ponto que só a entrada prevista no contrato de aluguel do imóvel à rua Álvares Penteado já representa bem mais do que a metade de seu valor. Estendendo a análise para o período total de locação, em relação ao imóvel à rua Álvares Penteado, os alugueis cobrados do IESP pela fiscalizada, colocados em percentuais relativos aos seus valores venais (conforme consulta ao sítio da PMSP – Anexo 347), foram os indicados no termo de constatação fiscal. Os percentuais dos valores do aluguel do imóvel à rua Conselheiro Crispiniano, comparados aos valores venais do imóvel, para cada ano de vigência do contrato de locação (Anexo 351 – “Consulta valores venais Conselheiro 2013 a 2017”), foram os indicados no termo de constatação fiscal. Pode-se constatar que os alugueis dos primeiros 24 meses (período com carência) se mostraram muito acima do mercado; porém, os 24 meses finais atingiram

percentuais ainda maiores. Com os valores pagos, daria para comprar o imóvel mais do que 2 vezes.

A legislação tributária classifica este tipo de “negócio” com **distribuição disfarçada de lucros**, como pode ser visto no artigo 464 do RIR/99. Diante do exposto, verificou-se que a fiscalizada engendrou sofisticado esquema para desviar para si (mais precisamente, para seus sócios, por meio dos dividendos distribuídos) recursos de entidade filantrópica pertencente ao grupo UNIESP, os quais não poderiam ser distribuídos na forma de dividendos. A coincidência e proximidade das datas, entre a confecção do contrato de locação, passando pelo lançamento das CCI, e na obtenção de recursos para novas aquisições de faculdades e imóveis indicam que estas ações são articuladas.

As entidades filantrópicas ligadas à Sociedade Administradora atuaram como parte de grupo econômico, na medida em que pagaram aluguéis superfaturados e ofereceram a própria receita como garantia para que a fiscalizada pudesse receber recursos das CCI. Consequentemente, a atuação das entidades filantrópicas do grupo aumentou os lucros do sujeito passivo, e, consequentemente, de seus sócios pessoas físicas.

Ademais, reforçou a confusão patrimonial verificada, em especial por meio da utilização indiscriminada dos recursos financeiros das diversas instituições de ensino pertencentes ao grupo UNIESP. A utilização deste esquema não se limitou ao ano fiscalizado. Ele foi utilizado, também, com outros imóveis adquiridos pelo sujeito passivo. Ao que tudo indica, parte dos recursos desviados sistematicamente de entidades filantrópicas pertencentes ao grupo (o que foi demonstrado neste relatório) era usado para adquirir novos imóveis, que pudessem, então, ser usados para a emissão de novas CCIs.

Conclusão

Da análise das Receitas de Aluguel obtidas pela fiscalizada, foram feitas as constatações relatadas adiante.

A conta “Aluguel a Receber – 1.1.2.03.001” foi usada indevidamente pela fiscalizada para registrar diversas transferências realizadas com as demais empresas do grupo. Mais uma vez, verificou-se a adoção, por parte do contribuinte, de procedimento estrategicamente calculado para dificultar a verificação do “percurso” realizado pelos

recursos recebidos de outras pessoas jurídicas do grupo UNIESP. Ao final do exercício, na conta “Aluguel a Receber”, foram apurados “saldos” em algumas destas empresas, os quais foram transferidos para as respectivas contas de Ativo (1.1.7). O valor correspondente a “Receitas de Aluguel” transferido para a conta “Encerramento de Exercício” foi R\$ 9.419.229,91.

Cabe mencionar que as Receitas declaradas pela fiscalizada em sua DIPJ AC 2012 foi de apenas R\$ 7.244.062,80 (Anexo 1).

Os alugueis devidos pela IESP para a fiscalizada foram estabelecidos em patamares completamente incompatíveis com os valores de mercado, configurando distribuição de lucros disfarçada.

A diferença entre este total das receitas de aluguel e a receita informada na DIPJ da fiscalizada (R\$ 9.419.229,91 menos R\$ 7.244.062,80, resultando em R\$ 2.175.167,11) foi lançado como Receita não Declarada.

IV.5.2 – Das Receitas declaradas pela Sociedade Administradora

As Receitas declaradas pela fiscalizada em sua DIPJ AC 2012 totalizaram R\$ 7.244.062,80 (Anexo 1). Elas foram distribuídas em R\$ 1.811.015,70 por trimestre, sobre os quais foi aplicada a alíquota de 32% para se chegar à base de cálculo do IRPJ.

Por meio do TIF lavrado em 15/05/2017 (cuja resposta já foi analisada, mas merece ser reforçada), foram feitos os questionamentos expostos adiante. Sobre as receitas de aluguel [...] d) **Esclarecer por que os valores lançados na conta “1.1.2.03.001 - Aluguel a Receber”, constantes na planilha em anexo (Anexo 3), foram transferidos para a conta de resultado da Sociedade “Alugueis Imóveis – 4.1.1.04.001”.**

No anexo em questão constaram os valores já analisados no item “IV.5.1 – d” deste relatório, a saber,

lançamentos a crédito da conta de Receitas de Aluguel, e a débito da conta “Aluguel a Receber”.

Em sua resposta, apresentou o cartão CNPJ da empresa (Anexo 352 – “Cartão CNPJ TIF 18”), em que consta como “Código e Descrição da Atividade Econômica Principal”: 68.10-2-02.

Sobre as Receitas Declaradas em DIPJ: [...] f) Demonstrar a apuração da Receita Bruta da empresa, por trimestre, identificando a contabilização dos valores que a compuseram. Atendendo à intimação, **apresentou os balancetes trimestrais da empresa, e uma planilha em que a Receita Bruta é demonstrada (Anexo 353 – “Balancetes trimestrais e planilha Receita Bruta”).**

Sobre a contabilização das receitas, apenas esclareceu o que consta do termo de constatação fiscal.

Enviada novo TIF, lavrado em 30/10/2017, solicitando a composição do valor declarado trimestralmente (R\$ 1.811.015,70), bem como a indicação dos valores utilizados em sua composição. **A resposta dada foi sucinta, desacompanhada de qualquer informação adicional (Anexo 195):** Em relação aos registros contábeis da fiscalizada, entregues conforme protocolo constante no Anexo 24, cabe invocar o disposto no artigo 226 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10/01/2002).

O volume de recursos depositados na conta da fiscalizada, boa parte dos quais restaram sem comprovação documental de sua motivação, é compatível com o valor contabilizado como Receita de Aluguel, ainda que o mesmo não tenha sido declarado.

Constatou-se, portanto, divergência entre os valores contabilizados como receitas de aluguel (objetivo social da fiscalizada) e as receitas por ela declaradas de oferecidas à tributação.

Assim, a diferença entre o valor contabilizado pela Sociedade Administradora como Receita de Aluguel ao final do exercício e o valor declarado em sua DIPJ AC 2012 foi levantado como Receita não declarada, objeto do presente auto de infração (item “V”).

IV.6 – Dos Débitos bancários

Além das já analisadas transferências realizadas para as instituições administradas pelo sujeito passivo, foram encontrados diversos débitos bancários os quais, ou não foram comprovados por meio de documentação hábil e idônea, ou tiveram motivação estranha ao objetivo social da fiscalizada.

Parte destes pagamentos estranhos ao objeto social do contribuinte foi realizada em benefício dos seus sócios, José Fernando e Claudia Aparecida. Todos os fatos apurados estão descritos no Termo de Verificação Fiscal que acompanha o auto de infração COMPROT 19515.721110/2017-93.

V – Do presente débito

Por meio dos Termos de Intimação lavrados ao longo do procedimento fiscal, foram obtidos os extratos bancários da Sociedade Administradora e Gestão Patrimonial. De posse destes extratos, primeiramente, foi efetuado o batimento entre as diversas contas bancárias da empresa, a fim de excluir as transações que representavam meras transferências entre contas (§ 3º do artigo 287 do RIR/99). Também foram excluídos (bem como estornos, cheques devolvidos, devoluções de DOC, etc.).

Este batimento foi enviado ao contribuinte em duas ocasiões (já que um dos extratos foi entregue no meio do procedimento fiscal), quais sejam, em anexo aos Termos lavrados em 13/02/2017 e 28/03/2017, para que houvesse manifestação em caso de discordância.

Em seguida, foram analisados os créditos bancários, combinados com os lançamentos contábeis a que estavam associados, o que levou à apuração das diversas irregularidades descritas no presente relatório, praticadas com o objetivo de fazer chegar às mãos dos donos do Grupo UNIESP, e à margem da tributação, recursos advindos de instituições de ensino do Grupo, dentre as quais diversas em gozo de isenção (impedidas, portanto, de distribuição de dividendos a seus dirigentes).

Em relação ao auto de infração lavrado, os fatos geradores da obrigação tributária principal relativa aos créditos bancários da Sociedade Administradora, bem como as bases de cálculo utilizadas, são os mencionados adiante:

a) Receitas não declaradas

A diferença entre as “Receitas de Aluguéis” apuradas em seus registros contábeis (conta contábil “Aluguéis Imóveis – 4.1.1.04.001”) e a Receita constante em sua DIPJ 2013 AC 2012, conforme descrito no item “IV.5.1.d” deste relatório. A base de cálculo considerada foi R\$ 2.175.167,11, que corresponde justamente à diferença entre a Receita declarada em DIPJ 2013 AC 2012 (R\$ 7.244.062,80) e o valor correspondente às receitas de aluguel, transferido para a conta “Encerramento de Exercício” em 31/12/2012 (R\$ 9.419.229,91), de acordo com o lançamento contábil reproduzido no termo de constatação fiscal. O protocolo de entrega das informações contábeis da Sociedade Administradora consta do Anexo 24. As alíquotas utilizadas estão discriminadas nos Demonstrativos que acompanham o Auto de Infração.

V.2 – Da multa aplicada

Antes de discorrer sobre a multa aplicada, cabe relembrar as constatações feitas em fiscalização na principal faculdade do grupo UNIESP (item “III” deste relatório), qual seja, o IESP. Descumprimento dos requisitos para o gozo da isenção, essencialmente por meio de **distribuição disfarçada de lucros a seus controladores (José Fernando e Claudia Aparecida) e não aplicação integral dos seus recursos na manutenção de seus objetivos sociais**. Constatada ainda, em tese, a prática de crime contra a ordem tributária. **Abuso de personalidade jurídica** em entidades componentes do grupo UNIESP, por meio da manutenção de dois CNPJ ativos, um deles, correspondente à entidade filantrópica, utilizado para concentração da mão-de-obra (que gozava da isenção da contribuição previdenciária patronal sobre as remunerações pagas); o outro, correspondente à empresa lucrativa, utilizado para concentração das receitas, apuração do lucro e distribuição de dividendos aos sócios. **Desvio de recursos de entidades filantrópicas do grupo para a Sociedade Administradora (distribuição disfarçada de lucros) por meio do pagamento de aluguéis superfaturados**. A origem dos acréscimos patrimoniais da Sociedade Administradora e dos sócios foi a apropriação indevida dos resultados das entidades que se declaram filantrópicas, sendo a principal delas o IESP.

Todas as empresas do grupo econômico UNIESP (incluindo as isentas e filantrópicas) tem como sócio/presidente e principal administrador o Sr. José Fernando Pinto da Costa.

No ano de 2012, José Fernando teve grande evolução patrimonial, tendo ocorrido o mesmo com sua esposa, a Sra. Claudia Aparecida Pereira.

Visto o disposto no art. 9º, da Lei nº 10.426/2002, combinado com o art. 44 da Lei 9.430/96, e diante de tudo o que foi exposto em relação à análise dos débitos bancários do sujeito passivo, a multa de ofício de 75% foi duplicada devido à constatação do descrito no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

A contabilização dos fatos que alterariam a situação econômica do contribuinte, foi feita de maneira a ocultar do Fisco a destinação dada aos superávits de cada entidade administrada pela fiscalizada.

Além de não ter ocorrido a utilização de “Centros de Custos” ou algum tipo de controle equivalente (uma vez que ela não é sócia destas entidades), os lançamentos de encerramento das contas contábeis atribuídas a estas pessoas jurídicas foi feito, em sua maioria, contra a “Conta Transitória”, o que permitiu que todos estes recursos se misturassem e pudessem ser utilizados pela fiscalizada da maneira que lhe aprouve.

Outra parte dos lançamentos de encerramento foi realizada contra a conta “Aluguel a Receber”, com o mesmo objetivo. Dentre as entidades administradas pela fiscalizada estão cerca de 30 que ou são imunes, ou gozam de isenção tributária. Assim, os superávits por elas apurados deveriam lhes ter sido devolvidos, para que fossem aplicados em seus objetivos sociais (conforme determina a legislação). Não foi o que ocorreu: **a fiscalizada absorveu todos essas “sobras de recursos”, tendo sido elas utilizadas para “cobrir” déficits apurados por outras pessoas jurídicas do grupo, para pagar despesas dos sócios, para adquirir cotas de empresas em nome dos sócios, pagar dividendos aos sócios, dentre outros.** Cabe mencionar que quase todas as instituições administradas pelo contribuinte oferecem cursos de Ensino Superior, sendo suas receitas de mensalidades, em grande parte, decorrentes de recursos advindos do FIES. Grande parte das receitas das instituições de ensino do grupo UNIESP, que possibilitaram a apuração dos superávits aqui mencionados, é proveniente de recursos públicos, ou por meio do FIES, ou do PROUNI.

De acordo com os documentos fornecidos pelo contribuinte e com consulta efetuada ao Portal da Transparência, verificou-se que o grupo recebeu cerca de R\$ 240 milhões do FIES no ano fiscalizado. Foi constatado, inclusive, o pagamento de

comissão a intermediários (igrejas, os próprios alunos, etc.) para aliciamiento de alunos adeptos a estas duas modalidades de financiamento público (este fato será melhor descrito no item “VI” deste relatório). **Utilizou indevida e deliberadamente a conta “Aluguel a Receber” para registrar transferências de recursos recebidas das pessoas jurídicas do grupo UNIESP. Não declarou a totalidade das Receitas de aluguel apuradas em seus registros contábeis.** A empresa recebeu dividendos da Associação Faculdade de Ribeirão Preto, entidade que se declara isenta de IRPJ (Anexo 204). As outras três empresas de quem ela recebeu dividendos não tem capacidade operacional para atuar, “funcionam” no mesmo endereço de filiais do IESP. Estas filiais registram as folhas de pagamentos, uma vez que usufruem de isenção de contribuições previdenciárias, enquanto estas três empresas são usadas para recebimento de receitas e transferência à fiscalizada para destinação final ao casal Costa.

Em relação aos outros Autos de infração lavrados, foram constatados pagamentos de despesas de bens que se quis fazer crer pertencerem à fiscalizada, mas que são, de fato, dos seus sócios, tais como uso de embarcação e de aeronave. Ademais, encontrados lançamentos de despesas pessoais dos sócios em contas de Despesas do sujeito passivo, revelando verdadeira **confusão entre o patrimônio da empresa e o patrimônio de seus sócios.** Finalmente, **milhões de reais foram utilizados para a compra de cotas sociais de pessoas jurídicas em nome dos sócios José Fernando e Claudia Aparecida (conforme descrito no AI COMPROT 19515.721110/2017- 93).**

Finalmente, cabe reforçar a sonegação maciça de contribuições previdenciárias patronais realizada pelo grupo UNIESP, uma vez que, como demonstrado no item “IV.1.3” deste relatório, o grupo possui dois CNPJs para cada endereço de funcionamento de instituição de ensino. Isto permite que ele atribua a folha de pagamento ao CNPJ correspondente à filial “filantrópica” do IESP (item “IV.1.3”).

Por meio deste artifício, na prática, não há pagamento da parte patronal das remunerações pagas aos professores empregados pelo grupo. Está se falando, aqui, em mais de 1000 docentes.

V.3 - Cálculo

O cálculo do imposto está descrito nos Demonstrativos que acompanham o Auto de Infração.

VI – Das irregularidades do FIES

Em setembro de 2012, a revista EXAME publicou uma matéria sobre o Grupo UNIESP, reproduzida no termo de constatação fiscal por terem sido confirmados diversos indícios mencionados na reportagem. Ela descreve a agressiva política de expansão do grupo, baseada no aumento do número de alunos por meio de convênios para captação de alunos firmados com Igrejas, ONGs e entidades de classe.

As mensalidades, como já exposto, eram lastreadas no PROUNI e FIES. Foram confirmadas diversas afirmações constantes na reportagem. Por meio da análise dos registros contábeis do contribuinte, foram encontrados pagamentos feitos em contrapartida à captação de novos alunos. Estes pagamentos foram registrados nas contas contábeis “Captações – 3.1.2.01.006”, “Reembolso de Despesas – 3.1.3.01.033” e “Fornecedores de Serviços – 2.1.1.01.002”, como pode ser visto na tabela em anexo (Anexo 355 – “Pagamentos por captação de alunos”).

De acordo com os históricos dos lançamentos contábeis, além das captações realizadas pelos próprios alunos (“pagamento comissão Amigo Novo FIES”), igrejas também foram utilizadas para angariar novos alunos financiados pelo programa FIES. Foram elas: Igreja Evangélica Assembleia de Deus, Igreja Evangélica Avivamento Bíblico e Comunidade Evangélica Jesus é a Saída. Ainda aparece recebendo pagamentos a Associação Cultural Educacional Assist. Afro-brasileira-OGBAM.

Em 03/04/2017 foram solicitados os comprovantes de pagamentos e os documentos fiscais que deram causa aos lançamentos registrados na conta “Captações – 3.1.2.01.006). Em resposta, foram apresentados diversos documentos de controle e comprovante de pagamentos realizados em contrapartida a captações de alunos realizadas (Anexo 309). Tal fato foi comprovado, por meio dos documentos obtidos em resposta ao Termo de Intimação lavrado em 23/01/2017 (ciência em 27/01/2017), em que foram solicitados os comprovantes dos pagamentos efetuados por meio dos débitos bancários da conta 1427-60 do HSBC na primeira quinzena de julho de 2012.

Nos documentos em anexo (Anexo 356 – “Pagamentos Igreja Assembléia de Deus”), referentes a débitos bancário do dia 11/07/2012, pode-se verificar que, sob a forma de “repasse”, a igreja recebia 10% (dez por cento) do valor da mensalidade paga pelo aluno por ela indicado.

Finalmente, em resposta ao TIF lavrado em 08/05/2017 (Anexo 357 – “Resposta TIF 17 e All Assistance”), apresentou o contrato firmado entre a Sociedade Administradora (antiga UNIESP) e a empresa All Assistance Sociedade Empresária Ltda., datado de 28/09/2010, dentre cujos objetos foi encontrada a captação de estudantes, inclusive de ensino à distância (EAD). Como parceira da All Assistance na captação de alunos encontra-se a Igreja Universal do Reino de Deus, aí incluídas todas as pessoas jurídicas a ela ligadas.

A realização de captação de alunos, no entanto, não se restringiu à Igreja, outros parceiros também desempenharam esta tarefa. Verificou-se, portanto, que a utilização de terceiros para captação de alunos representou prática comum da fiscalizada.

Cabe reforçar que o grande atrativo oferecido aos alunos para ingresso nas faculdades do grupo UNIESP era a possibilidade de contratação do FIES para pagamento das mensalidades.

Diversas instituições de ensino administradas pelo sujeito passivo transferiram para sua conta valores recebidos do FIES. Nos históricos de diversos créditos bancários é registrada a palavra “FIES”.

Para verificar se tais recebimentos tiveram relação com o financiamento governamental, por meio do Termo de Intimação lavrado em 28/03/2017 foi solicitada a apresentação dos contratos que ensejaram tais créditos bancários.

Em sua resposta (Anexo 358 – “Resposta TIF 11”), esclareceu que ela mesma não possui FIES, os valores transferidos se referem a recompras de FIES. As instituições de ensino superior que aderem ao FIES são remuneradas com os Certificados Financeiros do Tesouro – Série E (CFT-E), um tipo de título público usado para a quitação de contribuições previdenciárias. Pagas as contribuições pelas instituições, os certificados restantes podem ser recomprados pelo FNDE (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, agente operador do Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior – FIES). Ou seja, a princípio, não ocorre remuneração em dinheiro às entidades mantenedoras das instituições de ensino que aderiram ao FIES, os valores são pagos por meio dos CFT-E, os quais só podem ser usados para obrigações junto ao INSS. Uma vez pagas as obrigações previdenciárias, a mantenedora pode pleitear a recompra do FIES, e, aí sim, receberá pagamento em dinheiro (Anexo 359 – “Regras FIES – CEF”).

Tendo em vista o que já foi relatado neste relatório, verifica-se que as entidades mantenedoras pertencentes ao grupo UNIESP tinham bastante facilidade na recompra do FIES (ou seja, no recebimento de recursos em dinheiro), uma vez que seus segurados eram registrados nas filiais do IESP, o que reduzia em muito suas obrigações previdenciárias.

Apresentou alguns dos comprovantes de recompra do FIES das instituições do grupo (Anexo 360 - “Recompras FIES”). Os valores recebidos das unidades do grupo UNIESP, provenientes do FIES, foram contabilizados nas contas de Passivo atribuídas às entidades.

Ao longo deste relatório, foi relatada a utilização indiscriminada, por parte da fiscalizada, dos recursos a ela transferidos pelas empresas do Grupo UNIESP. A destinação final destes recursos era o casal Costa, seja pela sua transferência direta a ele na forma de dividendos e pagamentos de suas despesas, seja no pagamento de obrigações contraídas quando da aquisição de cotas sociais em seu nome.

[...]

Por tudo quanto consta do Termo de Verificação Fiscal, notadamente do item IV.5.1 (intitulado “Receitas de aluguéis”), a omissão de receita está bastante demonstrada nos autos, e não se baseou em indícios nem presunções, como querem fazer crer os recorrentes, mas nos dados extraídos da própria escrituração da pessoa jurídica autuada e não refutados à suficiência pela autuada quando das respostas às intimações fiscais (documentos nas fls. 303 e ss.).

Embora seja incontroverso que a conta “aluguel a receber” recebeu lançamentos que não dizem respeito propriamente aos aluguéis – diante, sobretudo, da constatação de que esta conta era utilizada para a movimentação de recursos entre a pessoa jurídica autuada e as diversas entidades que compunham o grupo educacional Uniesp – **foi justamente a “obscuridade” da contabilidade da autuada e a ausência da prestação de informações suficientes pela fiscalizada, que ensejou a atuação fiscal somente por “omissão de receitas da atividade”, havida pela diferença entre os valores constantes na conta contábil “Aluguel a receber” e o presente na DIRF 2012, muito aquém da gravidade dos fatos que permeiam todo o contexto do relatório fiscal, denotativo de irregularidades para além do que foi efetivamente autuado.**

Com feito, como assentado no acórdão da DRJ, ora recorrido:

Nas contas destinadas ao registro de recebimento ou pagamento de aluguel houve inapropriadamente a contabilização do pagamento de outras

despesas e custos, além de acertos, que envolviam as entidades do grupo. Tudo isso, claro, tornou obscuro a auditoria fiscal que buscava apurar a receita efetiva obtida pela autuada com a locação de imóveis de sua propriedade.

O uso incorreto das contas destinadas à escrituração das receitas e despesas de aluguel, contrário a todas as normas contábeis geralmente aceitas, não pode ser considerado mero equívoco, diferentemente do que argumenta a impugnação, visto que era sistemático, envolveu inúmeros lançamentos e valores vultosos.

Além disso, conforme afirma a autoridade fiscal, não só as contas eram incorretamente empregadas, também os históricos dos lançamentos eram inapropriados ou abertamente falsos, visto que muitos descriam como pagamento ou recebimento de aluguéis o que de fato era operação de natureza bem diversa.

Durante a auditoria, em mais de uma ocasião, quando intimada, a autuada respondeu à fiscalização que utilizava as contas de registro de receitas de aluguel para fins bem diversos, de forma deliberada e sistemática. Uma dessas manifestações está documentada no anexo 211, o qual reproduz a respostada dada ao termo de intimação fiscal nº 18.

Na ocasião, disse a empresa autuada:

A conta contábil 1.1.2.03.001 (Aluguel a Receber), foi estipulada pela Gestão Contábil, como uma conta de transferência entre as empresas do grupo (IESP x Sociedade). Isso não quer dizer que a Sociedade recebia todos aqueles valores de aluguéis contabilizadas nessa conta, mas apenas alguns, conforme abaixo mencionado.

A afirmação supra, reproduzida literalmente, refuta a tese defendida na impugnação segundo a qual a contabilização de outras operações e fatos contábeis não teria sido intencional e teria decorrido de um mero equívoco.

Tampouco há contradição no relatório fiscal, como equivocadamente sustenta a defesa.

Esse relato extenso e pormenorizado, se não lido com atenção e isenção, pode até levar a conclusões precipitadas e errôneas, como a defendida pela impugnação. No entanto, o relatório fiscal não é redundante nem ocioso, pois, além de expor a infração tributária em sentido estrito, era preciso ainda revelar todo o contexto em que foi cometida, a fim de justificar a imposição da multa qualificada e a responsabilização solidária dos sócios e do administrador da sociedade.

E ao fim, **comprova-se que se chegou ao montante da receita omitida extraindo-se a informação diretamente da escrituração da pessoa jurídica autuada, e já depurada das distorções mencionadas nos parágrafos anteriores.**

A fiscalização esclarece que a auditoria das receitas de aluguel desdobrou-se em quatro etapas: identificação dos imóveis de propriedade da pessoa jurídica autuada; verificação de quais entre esses imóveis foram objeto de locação; análise dos contratos de locação firmados pela pessoa jurídica autuada, seja na condição de locador, seja na condição de locatário; e análise dos registros constantes das contas contábeis “Aluguel Imóveis” e “Aluguel a Receber”.

Levando-se em conta os dados e informações obtidas, a fiscalização enumera no termo de constatação fiscal todos os imóveis pertencentes à autuada, identifica os que foram locados, descreve os contratos de locação examinados e, faz por fim, a demonstração do que constou como receita de aluguel na escrituração da empresa. Como o valor assim apurado era inferior ao informado na declaração de rendimentos, a fiscalização tributou a diferença como omissão de receita.

No termo de verificação fiscal, a autoridade lançadora demonstra que chegaria a R\$ 45.312.202,15 o total das receitas de aluguel, se fossem computados todos os valores registrados a título de recebimento de aluguel no

ano de 2012 na conta “aluguel a receber”. Evidentemente, conforme já observado, nesse total estavam incluídos outras transações e operações que não tinham relação alguma com locação de imóvel. No entanto, a própria fiscalização esclarece que o montante efetivamente computado como receita de aluguel no encerramento das contas de resultado foi bem menor, visto que: (...) os “saldos” das transferências (débito e crédito) feitas entre o sujeito passivo e as pessoas jurídicas por ela administradas foram transferidos para as contas de Ativo 1.1.7 atribuídas a estas instituições de ensino.

A fiscalização esclarece ainda que a Sociedade de Gestão havia afirmado que os únicos valores por ela recebidos como receitas de aluguel foram os iguais R\$113.873,01 e R\$ 300.711,46. No entanto, foram encontrados diversos lançamentos correspondentes a receitas de aluguel, os quais constaram do Anexo 3 ao termo de intimação fiscal lavrado em 15/05/2017 (vide folhas 3.625 a 3.626 - Anexo 343).

Em resposta à intimação, a empresa afirmou que todos os valores constantes do anexo 3 são recebimentos de aluguéis, e que são contabilizados como receita. Ou seja, foram contabilizados como receitas outros valores além dos já citados, e foram misturadas as receitas de alugueis das outras pessoas jurídicas do grupo com as receitas de alugueis da própria fiscalizada.

A fiscalização intimou ainda a empresa a esclarecer as baixas na conta “Aluguel a receber” com contrapartida nas contas de ativo das instituições de ensino do grupo (as quais são contabilizadas no grupo de contas 1.1.7 – Gestão de contratos).

Os lançamentos respectivos constaram do anexo 4 do termo de intimação fiscal lavrado em 15/05/2017 (anexo 344 – fls. 3.627 dos autos). Nesse termo, foram ainda novamente solicitados esclarecimentos acerca de como era feito o controle das entradas e saídas atribuídas a cada uma das pessoas jurídicas do grupo. Em resposta, a Sociedade Administradora repetiu o que já havia declarado, textualmente: Visando aumentar o nível de controle e

automação da sua relação com as filiais, as contas de Gestão do Contrato, demonstram só um aspecto amplo, o desempenho das controladas.

A Sociedade recebe as transferências de recursos, e paga as “contas” dessas. Uma forma de controle mais apurado dos valores de entradas e saídas. Adicionalmente, a fiscalização solicitou a apuração do saldo remanescente de cada umas dessas pessoas jurídicas com as quais a empresa mantinha contrato de gestão (item “e.2” do termo de intimação fiscal). A Sociedade de Gestão na ocasião respondeu apresentando o balancete de verificação juntado a folhas 3.628 a 3.634 (Anexo 345 – “Balancete Resposta TIF 18”), observando, textualmente, que: e.2) No Balancete em anexo e identificado pelos códigos das contas contábeis: Ativo 1.1.7 e Passivo 2.1.1.11, demonstram o saldo de cada empresa.

Importa ainda – em rebate a alegação recursal de que o reconhecimento de que a conta contábil “Aluguel a Receber” contemplava valores diversos, alocados indevidamente em seu saldo, contradita o próprio lançamento fiscal, que toma os valores da referida conta, excedentes aos declarados em DIRF, para tributar a “omissão de receitas de locação” – que foi constatada, pela própria resposta da fiscalizada, que o saldo dos valores desta conta, ao final do exercício, era transferido para as contas atribuídas às administradas, de modo a respaldar a conclusão fiscal de tomar o saldo havido em 2012 como parâmetro comparativo ao declarado na DIRF do mesmo ano-calendário e realizar a autuação pela divergência de tais valores; transcrevo, por pertinente, novamente o que consta do acórdão de impugnação:

[...]

Com isso informado, apresentam os saldos apurados e remanescentes de cada uma no exercício de 2012. Em face desses dados, verificando que os valores foram transferidos para as contas atribuídas às administradas (1.1.7), a fiscalização os considerou na análise do resultado apurado por cada uma delas.

E encerrando o exame da questão, a fiscalização concluiu que, ao final do exercício, na conta “Aluguel a Receber”, foram apurados “saldos” em algumas destas empresas, os quais foram transferidos para as respectivas contas de Ativo (1.1.7).

O valor correspondente a receitas de aluguel transferido pela autuada para a conta encerramento de exercício foi R\$ 9.419.229,91, ao passo que as receitas declaradas por ela em sua DIPJ AC 2012 foi de apenas R\$ 7.244.062,80 (anexo 1 – fls 303 a 325 dos autos), a fiscalização acertadamente tratou a respectiva diferença, R\$ 2.175.167,11) como omissão de receita, visto que apenas os R\$ 7.244.062,80 serviram de base de cálculo para os tributos incidentes sobre o faturamento e sobre o lucro presumido.

Cabe recordar que a Sociedade de Gestão, apesar de centralizar a movimentação de recursos das entidades pertencentes ao grupo, além de atuar como seu gestor, não recebia direta e contratualmente nenhuma remuneração por esses serviços. Assim, **toda sua receita declarada advinha da locação de imóveis**. Observa-se, pois, que as objeções da impugnação contra a apuração da omissão de receita são totalmente infundadas. A fiscalização demonstra objetivamente o valor a que chegou. Não houve contradição, nem o recurso a meros indícios nem tampouco a presunção, como depreciativamente argumenta a defesa. **Os dados foram extraídos da própria escrituração da empresa autuada e confirmados por ela em respostas a intimações fiscais.**

Apesar de o método irregular de escrituração deliberadamente adotado pela autuada ser confuso e obscuro, registrando indevidamente como aluguéis pagos ou a receber valores de natureza bem diversa, a fiscalização investigou diversas fontes de informação, comparou dados e conseguiu, por fim, separar os valores que efetivamente pudessem ser classificados como receitas de locação dos demais. **Estando o valor da omissão de receita objetiva e cabalmente demonstrado, é inócua a invocação do artigo 112 do CTN feita pela impugnação.**

Daí se segue também, conforme já examinado na subseção deste voto que trata do pedido de realização de perícia, esta se mostra inteiramente desnecessária para solucionar o presente litígio. A perícia requerida teria efeito meramente protelatório. E o seu indeferimento se torna ainda mais incabível quando se leva em conta que a demonstração

das receitas auferidas com a locação de imóvel, em princípio, não deveria oferecer nenhuma dificuldade. Se, **no presente caso, o esclarecimento da questão demandou um esforço incomum por parte da auditoria fiscal a causa deve ser inteiramente atribuída aos próprios sujeitos passivos, os quais, em virtude de seguirem métodos irregulares de contabilização, dificultaram ao máximo o conhecimento pelo fisco da base de cálculo de suas obrigações tributárias.** Logo, a perícia, além de desnecessária e protelatória, seria concedida em benefício daqueles que deram causa, deliberadamente, à infração tributária.

Em consequência, devem ser mantidos os lançamentos fiscais, desprovendo-se os argumentos defensivos nesta parte.

3.2 DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Os recorrentes alegam inexistir, neste processo, razões para a aplicação da multa qualificada; asseveram que a maior parte dos fatos apontados no Termo de Verificação Fiscal para justificar a majoração da multa não dizem respeito à Sociedade autuada, mas ao IESP, entidade cuja personalidade jurídica é diversa; ainda, não estão diretamente relacionados à infração “omissão de receitas de locação”, a que se refere esta autuação, mas a fatos apurados em processos diversos, que sequer tiveram, ainda, decisão definitiva.

Sustenta que os equívocos nos lançamentos contábeis não podem ser tidos por dolosos, intentados contra o erário, mas decorreram de meras inconsistência e erros na classificação contábil dos recebimentos, no exercício da gestão dos recursos das empresas do grupo Uniesp.

Entretanto, entendo que as referências aos fatos que não são objeto da presente autuação serviram para contextualizar as imputações fiscais havidas neste processo, capazes de deixar evidente o dolo dos sujeitos passivos do presente lançamento, deliberado para a ocultação dos valores que transitavam pelas contas das empresas, fosse para realizar distribuição disfarçada de lucros, ou mesmo para reduzir a tributação das empresas educacionais que não possuíam imunidades, ou implicando em verdadeira confusão patrimonial em relação aos sócios comuns, as pessoas físicas responsabilizadas nesta autuação.

Sem toda a fundamentação contextual, não seria possível demonstrar o comportamento intencional dos sujeitos passivos; isso não implica que se esteja apenas, neste processo, a autuada, por fatos outros, estranhos, peculiares a outros procedimentos fiscais; ao

contrário, somente nesse contexto de fiscalização é que se pode concluir pelo dolo sonegatório das receitas de locação, lançadas na DIRF do ano-calendário 2012 em descompasso com os lançamentos das contas contábeis da autuada.

Adito, às razões deste voto, o que constou da fundamentação do acórdão de impugnação, na parte referente à análise da qualificadora da multa de ofício aplicada sobre os lançamentos:

De qualquer forma, mesmo que fossem completamente desconsideradas todas as referências a fatos, circunstâncias ou pessoas que não estejam estritamente vinculados à omissão de receita, ainda assim subsistiriam fundamentos de fato e legais no termo de verificação fiscal para manter a qualificação da multa.

Na motivação da qualificação da multa, a fiscalização fez, entre outras as seguintes observações: A contabilização dos fatos que alterariam a situação econômica do contribuinte, foi feita de maneira a ocultar do Fisco a destinação dada aos superávits de cada entidade administrada pela fiscalizada.

Além de não ter ocorrido a utilização de “Centros de Custos” ou algum tipo de controle equivalente (uma vez que ela não é sócia destas entidades), os lançamentos de encerramento das contas contábeis atribuídas a estas pessoas jurídicas foi feito, em sua maioria, contra a “Conta Transitória”, o que permitiu que todos estes recursos se misturassem e pudessem ser utilizados pela fiscalizada da maneira que lhe aprouve.

Outra parte dos lançamentos de encerramento foi realizada contra a conta “Aluguel a Receber”, com o mesmo objetivo. Dentre as entidades administradas pela fiscalizada estão cerca de 30 que ou são imunes, ou gozam de isenção tributária. Assim, os superávits por elas apurados deveriam lhes ter sido devolvidos, para que fossem aplicados em seus objetivos sociais (conforme determina a legislação).

Não foi o que ocorreu: a fiscalizada absorveu todos essas “sobras de recursos”, tendo sido elas utilizadas para “cobrir” déficits apurados por outras pessoas jurídicas do grupo, para pagar despesas dos sócios, para adquirir cotas de empresas em nome dos sócios, pagar dividendos aos sócios,

dentre outros. (...) - Utilizou indevida e deliberadamente a conta “Aluguel a Receber” para registrar transferências de recursos recebidas das pessoas jurídicas do grupo UNIESP. - Não declarou a totalidade das Receitas de aluguel apuradas em seus registros contábeis.

Portanto, no que diz respeito especificamente aos fatos que motivaram o lançamento do IRPJ, da CSLL, da contribuição para o PIS e da Cofins, o que permite qualificar a multa pela infração apurada é a conduta adotada pela empresa autuada de deliberadamente tornar obscura e confusa sua contabilidade, de maneira a dificultar ao máximo a verificação pelo fisco de suas reais obrigações tributárias.

Recorde-se que, conforme exposto na subseção anterior deste voto, à qual se faz remissão, a fiscalização precisou percorrer um penoso e longo processo para auditar as receitas de aluguel da empresa, visto que no grupo de contas destinados nominalmente a escriturar as despesas e receitas com locação foram indevidamente, de maneira sistemática e deliberada, registrados também operações e fatos de natureza bem diversa.

Como se sabe, a empresa autuada exerce a função, ainda que não remunerada, de gestor de recursos e administrador de diversas empresas e entidades pertencentes ao autointitulado grupo Uniesp. **Sendo assim, a contabilidade deveria segregar clara e precisamente, em contas específicas, os recursos de cada entidade e as operações realizadas em nome e no interesse de cada uma delas.** No entanto, instalou-se na contabilidade uma verdadeira balbúrdia, de modo que todos os fatos contábeis eram registrados como se dissessem respeito a uma única entidade.

Além disso, recursos e direitos pertencentes a entidades com personalidade jurídica própria eram empregados em benefício dos sócios e administradores, como se integrassem seu patrimônio pessoal.

Uma informação que a contabilidade deveria fácil e claramente proporcionar, que é a demonstração das receitas obtidas com a locação de imóvel, acabou por exigir um esforço desmesurado da fiscalização para ser obtido, em

virtude dos métodos inapropriados de escrituração adotados, para dizer o mínimo.

Não cabe alegar que as obscuridades e impropriedades da escrituração foram frutos de equívoco ou desconhecimento, pois, ao responder a intimação da fiscalização, a empresa declarou (vide anexo 211, que contém o termo de intimação fiscal nº 18, e a manifestação da empresa autuada - folhas 2.618 a 2.625), textualmente: **Observação: A conta contábil 1.1.2.03.001 (Aluguel a Receber), foi estipulada pela Gestão Contábil, como uma conta de transferência entre as empresas do grupo (IESP x Sociedade).**

Isso não quer dizer que a Sociedade recebia todos aqueles valores de aluguéis contabilizadas nessa conta, mas apenas alguns, conforme abaixo mencionado.

Conforme comprova o excerto supra, o método de escrituração, apesar de claramente contrário as normas contábeis, foi adotado em decorrência de decisão da direção da empresa. **Logo, está mais que caracterizado o dolo que justifica a qualificação da multa.**

Além disso, inicialmente, na mesma manifestação mencionada no parágrafo anterior a empresa autuada informou que obteve receitas de aluguel inferiores ao que foi posteriormente apurado e confirmado por ela em nova manifestação, conforme já relatado na seção anterior deste voto que trata da contestação da omissão de receita.

Com efeito, no termo de constatação fiscal, a fiscalização esclarece que a Sociedade de Gestão havia afirmado que os únicos valores por ele recebidos como receitas de aluguel foram os iguais a R\$ 113.873,01 e R\$ 300.711,46. No entanto, foram encontrados diversos lançamentos correspondentes a receitas de aluguel, os quais constaram do Anexo 3 ao termo de intimação fiscal lavrado em 15/05/2017 (Anexo 343 – “Anexo 3 ao TIF lavrado em 15/05/2017” – vide folhas 3.625 a 3.626). Em resposta à intimação, a empresa afirmou que todos os valores constantes do anexo 3 são recebimentos de aluguéis, e que são contabilizados como receita. Ou seja, foram

contabilizados como receitas outros valores além dos já citados, e foram misturadas as receitas de alugueis das outras pessoas jurídicas do grupo com as receitas de alugueis da própria fiscalizada.

Por fim, é motivo ainda por considerar deliberada a infração o fato de que a omissão de receita corresponde à diferença entre o montante que, na escrituração da empresa, foi transferido para o encerramento do exercício como receita e o aquele que foi informado na declaração de rendimentos.

De acordo com o termo de constatação fiscal, a multa de ofício foi qualificada em razão de ter sido verificado que a conduta dos sujeitos passivos enquadra-se, entre outras disposições legais, no disposto no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1.964, ou seja, trata-se de infração qualificada pela sonegação.

O artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964, por sua vez define sonegação nestes termos:

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

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

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

É inquestionável que o procedimento que a empresa comprovadamente seguiu se caracteriza como ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Portanto, diferente do alegado pela impugnação, está demonstrado nos autos a conduta dolosa

por parte dos sujeitos passivos que permite enquadrar as infrações apuradas como a sonegação definida pelo artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

Por conseguinte, justifica-se também a qualificação da multa nos termos do artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996. Não houve presunção de dolo por parte do fisco, mas conclusão baseada em fatos comprovados. Não desqualifica as infrações o fato alegado pela impugnação de que a empresa respondeu às intimações do fisco, e ainda, nos dizeres da defesa, prontificou-se a esclarecer quaisquer dúvidas que viessem a surgir no curso do procedimento fiscal.

Os fatos que levaram à qualificação da multa dizem respeito ao passado, e a conduta posterior do infrator perante as autoridades investigativas não muda a natureza daqueles fatos. Mais importante ainda é que, nos termos do artigo 7º da Lei nº 2.354, de 1954, todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelas autoridades fiscais no exercício de suas funções.

Assim, o sujeito passivo, ao assim proceder, não fez mais que cumprir o seu dever de colaborar com a fiscalização. Do contrário, estaria sujeito a punições ainda mais graves, visto que o § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, comina o agravamento de 50% da multa de ofício para o caso do sujeito passivo que se recusar a prestar esclarecimentos. Comprovado, portanto, que a infração foi praticada intencionalmente e que se classifica como sonegação, cumpre manter a multa de ofício no percentual de 150%, tal qual imposta.

Daí se segue também, conforme já salientado em outra subseção deste voto, que existe mais uma razão para rejeitar a arguição de decadência.

Recorde-se que a impugnação postula a aplicação do disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, para que seja considerado extinto o crédito tributário exigido pelo decurso de prazo. Todavia, essa mesma norma ressalva que a homologação tácita não se aplica aos casos comprovados de dolo, fraude ou simulação. Em consequência, cumpre rejeitar

todas as arguições da defesa apreciadas nesta subseção e manter integralmente as exigências fiscais respectivas.

Mantida, portanto, a qualificadora da multa de ofício.

Contudo, com base na retroatividade benigna, na forma do art. 106, II, “c” do CTN, a multa qualificada que fora aplicada no percentual de 150%, de acordo com a regra vigente à época do lançamento, deve ser reduzida para o percentual de 100%, a par do disposto no artigo 8º da Lei nº 14.689/23.

3.3 DA RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO-ADMINISTRADOR, JOSÉ FERNANDO PINTO DA COSTA, FUNDADA NO ART. 135, III, DO CTN, E SOLIDÁRIA, DESTE E DA SÓCIA CLÁUDIA APARECIDA PEREIRA, NA FORMA DO ART. 124 DO CTN

Os recorrentes defendem que a responsabilidade prevista no artigo 124, inciso I, do CTN, é jurídica, o que significaria que seria atribuída somente àqueles que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, não sendo o caso dos sócios incluídos na sujeição passiva deste processo. Esse interesse comum, por suas razões, apenas se configuraria quando dois ou mais contribuintes praticassem conjuntamente o fato gerador da obrigação tributária.

Aos peticionantes assiste razão, mas apenas em parte, conforme passo a expor.

Nos termos do artigo 121, incisos I e II, existem duas categorias de sujeito passivo: a do contribuinte e do responsável. O art. 124, I, ao dispor sobre a solidariedade, não prescinde de que haja hipótese de sujeição passiva de que a solidariedade, por força da lei, se impõe; entendendo que não se trata de um alargamento de sujeição passiva, mas dos limites de responsabilidade – que deixa de ser subsidiária, para ser solidária – solidariedade que, nos termos da lei civil, não se presume, decorrendo apenas “da lei ou do contrato”.

Com efeito, o patrimônio particular dos titulares, sócios e administradores não se confundem com o da pessoas jurídica, de modo que, em princípio não responde pela obrigação tributária constituída em nome da pessoa jurídica; a imputação de sujeição passiva solidária, dessarte, não pode ter um fundamento jurídico ou factual que, se extrapolado para a generalidade dos casos, levaria ao enquadramento de todo e qualquer sócio e administrador, independentemente das circunstâncias específicas de cada caso, como solidário da obrigação da empresa, por ser ele quem “personaliza” a vontade, o humano que pratica o ato social.

A responsabilidade do sócio somente é válida quando se descreve uma circunstância relativamente excepcional, fora do ordinário, ou que transcende à generalidade dos contribuintes ou dos responsáveis em potencial. Essa circunstância, em geral, produz uma espécie de **confusão patrimonial, visto que às partes envolvidas são atribuíveis atos, omissões e condutas que revelam não ter sido respeitada a separação determinada em lei entre, de um**

lado, o patrimônio da pessoa jurídica ou da firma individual a ela equiparada, e, de outro lado, o patrimônio dos seus sócios, acionistas ou titular individual.

Nesse sentido, o interesse comum justificador da responsabilização solidária se verifica na hipótese de os sócios, acionistas e titulares individuais, ou até mesmo terceiros, receberem da pessoa jurídica vantagens ou benefícios desproporcionais ou imotivados em razão de sua relação para com ela.

No caso presente, há elementos a demonstrar a confusão patrimonial entre os ativos e passivos da pessoa jurídica e dos seus sócios, arrolados como responsáveis. Contudo, entendo que somente em relação ao Sr. José Fernando Pinto da Costa restou comprovada a prática dos atos dolosos, praticados na qualidade de sócio-administrador da empresa, inexistindo inferências suficientes quanto a atos praticados pela sócia Sra. Cláudia Aparecida Pereira à atribuição de sua responsabilidade, mormente de forma solidária. Com efeito, há somente referências gerais, na exposição fática, de que os contratos de locação ou fiança eram também por ela subscritos, ou diante do fato ser proprietária de alguns imóveis envolvidos nos contratos locatícios; não se afirma, em nenhum momento, que estivesse investida em poderes de gestão, ou que teria praticado ato em nome da sociedade com infração ao contrato social ou à lei; nenhum ato dolo sonegatório, relacionado à omissão de receita das locações foi praticado pela mencionada sócia, inferência que seria necessária à sua responsabilização pessoal.

Para demonstração do quanto ora se afirma, cito, quanto aos fatos relatados no Termo Fiscal, os transcritos para o acórdão de impugnação:

[...] A Sociedade de Gestão administrou os recursos daquelas entidades como se elas fossem não mais que suas filiais, haja vista que não havia separação em contas distintas dos direitos e obrigações de cada entidade, embora cada uma delas fosse constituída como pessoa jurídica distinta. E apesar de centralizar a gestão administrativa e financeira dessas entidades, a Sociedade de Gestão não recebia nenhuma remuneração por seus serviços, o que é inconcebível, visto que seu número ultrapassa 60, muitas das quais contavam com diversas unidades de ensino.

Recorde-se, ainda, que se verificou que, no total, a Sociedade de Gestão movimentou ao longo do ano de 2.012 mais de 410 milhões de reais. Ora, um trabalho hercúleo como esse somente não foi remunerado porque era realizado no interesse de entidades que eram integrantes do patrimônio dos mesmos sócios controladores da Sociedade de Gestão.

Outra evidente demonstração de confusão patrimonial foi o fato comprovado pela fiscalização de que recursos pertencentes à Sociedade de Gestão foram usados para adquirir o controle direto ou indireto de novas instituições de ensino, mas as novas aquisições passaram a integrar diretamente o patrimônio dos seus dois sócios, e não o dela própria.

Semelhante confusão patrimonial atesta que os sócios da pessoa jurídica autuada tratavam o patrimônio desta como se fosse uma extensão do seu patrimônio pessoal, desrespeitando eles próprios o princípio da entidade, que determina a separação dos direitos e obrigações da pessoa jurídica dos daqueles pertencentes aos seus sócios ou administradores. Sendo assim, somente por essa circunstância, já se justifica a responsabilização com base no artigo 124, inciso I, do CTN.

Além da aquisição de novas empresas em favor dos sócios com os recursos dos sócios, esta foi onerada ainda pelo pagamento de bens de consumo e de serviços prestados na residência deles, além de gastos com a utilização para fins particulares de bens registrados em nome da entidade (aeronave e embarcação).

Como bem observa a fiscalização, a aquisição de bens e os pagamentos de diversas despesas pessoais dos sócios ou de seus familiares, alguma delas registradas contabilmente como se fossem despesas da pessoa jurídica, mostram que lograram proveito próprio (econômico) das situações que constituem os fatos geradores das obrigações principais, utilizando os recursos que deveriam ser recolhidos ao Fisco Nacional. E esse proveito econômico, convém enfatizar, transcende àquele a que fariam jus legitimamente na condição de sócios.

A impugnação não nega os fatos apurados e comprovados pela fiscalização que caracterizam a confusão patrimonial e o uso dos recursos da empresa em proveito pessoal dos sócios, apenas objeta que não legitimariam a responsabilização dos interessados, de acordo com a interpretação defendida por ela para o artigo 124, inciso I.

Contudo, conforme visto, nos parágrafos precedentes, a tese da impugnação não se sustenta.

Por conseguinte, o interesse comum a que se refere o artigo 124, inciso I, do CTN, está cabalmente demonstrado nos autos, o que justifica a responsabilização solidária dos senhores José Fernando e Cláudia Aparecida.

O senhor José Fernando, adicionalmente, foi responsabilizado também com base no artigo 135, inciso III, pois além de sócio era também administrador da pessoa jurídica autuada e, conforme demonstrado nos autos, nessa última condição, praticou atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

O artigo 135, inciso III, do CTN, invocado pela autuante dispõe: Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: (...) III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009, analisou extensivamente, em seus vários aspectos, a responsabilidade tributária de que trata o artigo 135 do CTN, tirando dessa análise as seguintes conclusões, textualmente:

58. Enfim, restou consolidada a doutrina da responsabilidade tributária subjetiva dos administradores.

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

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

60. Podemos enumerar aqui as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça: a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade; b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência; c) A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade; d) O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade; e) O ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária pode ser tanto culposo quanto doloso; f) A prova da prática de ato ilícito por parte do administrador compete à Fazenda Pública (salvo normas especiais probatórias, como a relativa à CDA).

De acordo com o parecer supra, a responsabilidade dos administradores instituída pelo artigo 135 do CTN é subjetiva. Isso significa que, com o fito de responsabilizar o administrador da pessoa jurídica pelo crédito tributário constituído, não basta à Fazenda Pública comprovar que houve ilícito tributário.

Deverá comprovar também que o administrador procedeu com dolo ou culpa na prática de atos que impliquem excesso de poderes ou infração de lei, de contrato social ou de estatuto.

A mera falta de pagamento de tributo, por si só, não é a infração de lei a que se refere o artigo 135 do CTN, de modo que não se considera suficiente para justificar a responsabilização do administrador.

No termo de verificação fiscal, a fiscalização mais uma vez extensivamente relatou os fatos que levaram à conclusão de que a conduta do senhor José Fernando, apontando as provas respectivas que foram coletadas. Por isso, transcreve-se adiante as passagens relevantes, textualmente:

José Fernando era o administrador da Sociedade Gestora quando da sonegação de tributos, que ocorreu tanto por meio da omissão de receitas (não declaradas em sua DIPJ) quanto por meio dos pagamentos sem causa e a beneficiários não identificados, em especial dos pagamentos efetuados, à margem da tributação, a ele mesmo e à sua esposa (AI COMPROT 19515.721110/2017-93).

Ao administrar a empresa de maneira a ocultar do Fisco fatos geradores de tributos, tanto os devidos pela empresa quanto os devidos por ele mesmo (decorrentes dos valores que a Sociedade Administradora lhes pagou), José Fernando cometeu infração à lei, razão pela qual lhes está sendo atribuída responsabilização solidária com base no artigo 135 acima transcrito. Acrescente-se a isto o fato de não ter sido apresentado (ou mesmo, de não existir), um controle apurado das receitas e despesas das entidades administradas pelo contribuinte, os quais permitiriam segregar o caminho percorrido pelos recursos de cada uma, em especial as imunes e isentas, os quais foram transferidos para as contas bancárias da empresa. Em sua maioria, os recursos transferidos tiveram como origem as mensalidades pagas por meio do FIES.

Como foi exposto, foram sendo pagas, ao longo do ano de 2012, despesas de José Fernando, Claudia e filhos.

Para grande parte destes pagamentos, em resposta a intimações lavradas, o comprovante apresentado foi apenas o documento de controle interno da transferência efetuada para José Fernando (conta contábil “Presidente”). Ou seja, a confusão patrimonial entre as entidades educacionais e a vida pessoal de José Fernando é tal que a fiscalizada (a qual, cabe lembrar, centraliza todos os recursos recebidos pelo grupo) efetua os pagamentos solicitados por seu Presidente sem, sequer, manter arquivados seus comprovantes fiscais.

Não se está falando aqui apenas de valores pequenos: são concedidos a José Fernando “adiantamentos de dividendos” da ordem dos milhões de reais!

Como pode ser visto no Razão da conta contábil “Presidente – 1.1.3.03.001” (Anexo 12), ao final de março o saldo da conta já era devedor em mais de R\$ 2 milhões, pulando para mais de R\$ 4 milhões em junho, mais de R\$ 8 milhões em setembro e terminando o ano em mais de R\$ 13 milhões. Tudo isso antes da distribuição de dividendos. Como a empresa poderia ter certeza de que apuraria lucro em valor suficiente para antecipar tantos milhões a seu Presidente?

Isto revela uma maneira temerária de gerir uma empresa, só justificada pela certeza de lucratividade advinda do controle das receitas de todo o grupo econômico (por meio da utilização de dois CNPJs para cada unidade de ensino), boa parte delas oriundas de recursos do FIES (quase R\$ 240.000,00, como foi visto), os quais, tendo sido recebidos por entidades isentas, em quem foram lançadas as despesas de folhas de pagamentos, possibilitaram vultosos superávits. (...)

Ademais, em função de constatação, em tese, de crime contra a Ordem Tributária - Lei nº 8.137/90, de 27/12/1990, pela sonegação de tributos, uma vez que nem a totalidade das receitas de aluguel auferidas, nem parte dos rendimentos de José Fernando e Cláudia Aparecida foram declarados pela empresa ao Fisco (incisos I e II do art. 1 da Lei nº 8.137/1990, e artigo 71 da Lei nº 4.502), a conduta ilícita intencional por parte da Sociedade Administradora, por meio de seu administrador, caracteriza a infração de lei prevista no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, devendo seu

administrador, também, responder pessoalmente, pelas obrigações tributárias resultantes desses atos.

Ademais, há que se falar em infração à lei decorrente do dever do administrador da empresa de zelar pela correta elaboração dos livros contábeis e fiscais, inclusive mediante a apresentação dos documentos que suportam sua escrituração, conforme o disposto nos artigos 1.011, 1.193 e 1.194 do Código Civil, (...)

No presente caso, não houve a apresentação de diversos documentos concernentes às atividades da fiscalizada: além do já mencionado controle da movimentação dos recursos das instituições por ela administradas, em resposta a todas as intimações que versaram sobre comprovação da natureza de transferências bancárias efetuadas para as instituições educacionais do Grupo (tanto a crédito quanto a débito da fiscalizada), a resposta foi sempre a mesma (...).

Ou seja, não havia documentos fiscais comprovando a motivação destas transferências, realizadas de maneira promíscua entre as contas bancárias das empresas do Grupo UNIESP. Para piorar o quadro, em diversas ocasiões, estas transferências entre contas do grupo eram contabilizadas erroneamente, de acordo com o próprio contribuinte, na conta “Aluguel a receber”: (...) Soma-se a isto o fato de todas as contas contábeis atribuídas às instituições de ensino serem encerradas contra a conta “Aluguel a Receber” e contra a “Conta Transitória”, assim como as contas de despesas e receitas da própria Sociedade Administradora.

Observa-se, pois, que a fiscalização imputou responsabilidade ao senhor José Fernando com base no artigo 135, inciso III, do CTN, em virtude de ter verificado que ele, na condição de administrador da Sociedade de Gestão, deliberadamente conduziu a empresa a cometer diversas ilicitudes que geraram as diferenças tributárias objeto do presente lançamento.

Essas ilicitudes consistiram em determinar (conduta comissiva) ou permitir (conduta omissiva, pois, tendo em vista os valores envolvidos e a relevância deles, conclui-se que a

direção da empresa deveria ter conhecimento dos fatos e que se não tivesse a intenção de os praticar, deveria tê-los impedidos) que pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados fossem realizados; que recursos da empresa, por meio desses pagamentos, fossem usados para o favorecimento e benefício pessoal dos sócios e de seus familiares, visto que foram usados para quitar despesas pessoais ou para adquirir bens e outros negócios em nome dos sócios, e não da empresa, sem que se pudesse caracterizar tais pagamentos como distribuição de lucros ou devolução de quotas de capital.

Além disso, a direção da empresa não cumpriu o dever de manter sua contabilidade conforme as determinações legais, visto que os pagamentos, a movimentação financeira e as operações patrimoniais que envolviam as empresas e entidades integrantes, formal e informalmente, do grupo educacional controlado pelo senhor José Fernando (assim como pagamentos realizados em benefício pessoal dele e de seus familiares), eram contabilizados de maneira obscura e confusa, sem que houvesse distinção entre os diversos centros de custos e discriminação da verdadeira natureza das operações e negócios realizados.

Acrescente-se que, amiúde, muitos desses pagamentos não estavam acompanhados dos respectivos comprovantes, violando-se o disposto no artigo 1.194 do Código Civil.

Conforme demonstrado na subseção anterior deste voto em que se discute a qualificação da multa, a escrituração irregular afetou particularmente a capacidade do fisco de verificar a verdadeira receita obtida pela empresa autuada com a locação de imóveis, visto que na conta contábil destinada à escrituração desses valores eram indevidamente lançados também fatos e operações contábeis de natureza bem diversa.

Em manifestação expressa, por ocasião de resposta dada a intimação fiscal durante o processo de auditoria fiscal, a empresa declarou que esse método obscuro e irregular de

contabilização era a política determinada pela direção da empresa.

A falta de separação entre os negócios e os patrimônios pertencentes tanto aos sócios, como à Sociedade de Gestão, e também das instituições de ensino às quais esta prestava serviços administrativos e financeiros, que implica confusão patrimonial, também configura a violação expressa de lei a que se refere o artigo 135 do CTN, visto que, por lei, deve haver separação entre o patrimônio da pessoa jurídica e o daquele de seus sócios e administradores.

Trata-se de inobservância do chamado princípio da entidade, o qual se acha implicitamente reconhecido pelo artigo 50 do Código Civil e também pelas normas contábeis. Contra esse conjunto de fatos e provas, a impugnação faz apenas objeções genéricas, sem contestar nem refutar os fatos comprovados pela fiscalização.

Além de citar diversos doutrinadores, apenas alega que é essencial que se encontrem demonstrados, concretamente, os pressupostos jurídicos necessários à verificação da norma de responsabilidade dos sócios e administradores, fixada pelo artigo 135 do CTN, sob pena de violar não apenas o artigo 128 do CTN, como, igualmente, os princípios da capacidade contributiva e do não confisco.

Contudo, a objeção é inócua, visto que, conforme visto nos parágrafos precedentes, acha-se demonstrado nos autos que, efetivamente, o senhor José Fernando, na condição de administrador da Sociedade de Gestão, deliberadamente praticou atos com violação de lei, os quais tiveram como resultado a omissão no recolhimento das obrigações tributárias exigidas pelo presente lançamento.

Assim, encontra-se plenamente justificada a sua qualificação como responsável solidário pelo crédito tributário lançado.

A impugnação alega que, no decorrer do procedimento fiscal, a conduta do senhor José Fernando se pautou na boa-fé, tanto que respondeu os questionamentos realizados pela fiscalização, de modo que não teria havido violação dos artigos 1.011, 1.193 e 1.194 do Código Civil.

Todavia, tal alegação tampouco tem o condão de o eximir da responsabilização solidária.

Os fatos que levaram à sujeição passiva solidária dizem respeito ao passado, e a conduta posterior do infrator perante as autoridades investigativas não muda a natureza daqueles fatos. Mais importante ainda é que, nos termos do artigo 7º da Lei nº 2.354, de 1954, todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelas autoridades fiscais no exercício de suas funções. Assim, o sujeito passivo, ao assim proceder, não fez mais que cumprir o seu dever de colaborar com a fiscalização.

Do contrário, estaria sujeito a punições ainda mais grave, visto que o § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, comina o agravamento de 50% da multa de ofício para o caso do sujeito passivo que se recusar a prestar esclarecimentos. Por conseguinte, cumpre rejeitar todos os argumentos e questões suscitadas a respeito da matéria discutida nesta subseção do voto e manter integralmente o vínculo de responsabilidade solidária de ambos os sujeitos passivos.

Cito, a propósito do tema, julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão nº 9202-010.745 – CSRF / 2ª Turma

Sessão de 27 de junho de 2023

Relatora Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 e 135 DO CTN. SÓCIOS E GESTORES.

A responsabilidade tributária nos moldes dos arts. 124 e 135 do CTN exige a efetiva caracterização de interesse comum, que a pessoa física seja sócio, diretor, gerente ou representante da empresa e a demonstração da prática de atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte e com violação à lei, contratos e estatutos.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. UTILIZAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DO TRIBUTO RECOLHIDO PELA EMPRESA DESCARACTERIZADA.

A utilização de pessoa jurídica interposta com a finalidade exclusiva de redução dos custos sobre a folha de pagamento deve ser combatida. Entretanto, havendo a caracterização de empresa como mera extensão da real contratante da mão de obra, deve-se admitir a compensação dos valores recolhidos à título de Contribuição Previdenciária.

Portanto, mantenho a sujeição passiva do sócio Sr. José Fernando Pinto da Costa, de forma pessoal e solidária, na forma do art. 135, III, c/c art. 124, I, do CTN, excluindo a responsabilidade imputada a Sra. Cláudia Aparecida Pereira.

4 CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para tão somente excluir a responsabilidade solidária imputada à Sra. Cláudia Aparecida Pereira; de ofício, reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Mauricio Novaes Ferreira, redator designado:

Inobstante as conclusões da ilustre Conselheira Relatora pelo afastamento da responsabilidade solidária atribuída com base no art. 124, inciso I do CTN à sócia Cláudia Aparecida Pereira, o Colegiado, após os debates, decidiu por manter a sócia como coobrigada à satisfação do crédito tributário, cabendo-me a responsabilidade de redigir o voto vencedor.

De acordo com o que consta nos autos, restou devidamente comprovada a ocorrência de confusão patrimonial entre a pessoa jurídica e seus sócios, fato que implica na demonstração do interesse comum na situação que constitui o fato gerador, conforme decisões deste Conselho.

Veja-se os fatos coletados pela autoridade fiscal que demonstram, com sobejo, a confusão patrimonial havida entre a fiscalizada, outras pessoas jurídicas do grupo e os dois sócios, dentre eles a Sra. Cláudia Aparecida Pereira (com destaques acrescidos):

Não se está falando aqui de simples interesse indireto e mediato (que todos os sócios de direito por princípio teriam) nos resultados econômicos advindos de pessoa jurídica regularmente constituída.

Ou seja, essas pessoas não possuem apenas o interesse mediato no resultado econômico-financeiro das atividades da empresa contribuinte, como é o que ocorre, via de regra, com qualquer pessoa que regularmente pertença ao quadro societário de uma empresa, uma vez que os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes formais ou informais, posto que todos ganham com o fato econômico. Tampouco se está falando de mera falta de pagamento de tributo.

O que se verificou no presente caso foi uma forma de organização e de procedimento da Sociedade Administradora, inserida no contexto do Grupo UNIESP, **engendrada com o evidente intuito de frustrar toda e qualquer possibilidade de determinação das destinações dadas aos recursos que transitaram por suas contas bancárias**, e, conseqüentemente, da realização do crédito tributário devido sobre as operações praticadas por meio da atuação direta de seus proprietários naquelas operações. Dentre as operações descritas neste relatório, temos a falta de segregação da apuração e da destinação dos resultados positivos obtidos por pessoas jurídicas que tiveram seus recursos administrados pela fiscalizada (mas das quais ela não é sócia) e a conseqüente utilização dos mesmos por ela. Destaca-se o fato de boa parte destes recursos (cerca de R\$ 240 milhões) terem advindo do FIES, conforme consulta ao Portal da Transparência e como pode ser visto, inclusive, no histórico das transferências bancárias constantes nos extratos fornecidos pelo contribuinte. Destarte, **estes recursos, alguns deles pertencentes a entidades isentas ou imunes, foram utilizados para, dentre outras coisas, a realização de pagamentos de despesas e aquisições de bens e direitos para os sócios da fiscalizada (AI COMPROT 19515.721110/2017-93).**

Como já tem sido exposto, os responsáveis pela empresa demonstraram interesse focado exatamente na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária, ou seja, na realização do fato que teve a capacidade de gerar a tributação (receitas não declaradas). **A omissão de receita em declaração prestada resultou em sonegação dos tributos sobre ela devidos, os quais, bem como ela própria, foram utilizados para, por exemplo, aquisição de bens e os**

pagamentos de diversas despesas pessoais de José Fernando e Cláudia Aparecida e seus filhos (alguma delas registradas contabilmente como se fossem despesas da pessoa jurídica, como descrito no AI citado no parágrafo anterior). Isto mostra que eles lograram proveito próprio (econômico) das situações que constituem os fatos geradores das obrigações principais, na medida em que se utilizaram de recursos que deveriam ser recolhidos ao Fisco Nacional. Desta forma revelaram o seu interesse comum naquelas situações. Dito de outra forma, o fato de os responsáveis indicados lograrem proveito próprio (econômico) das situações que constituem os fatos geradores das obrigações principais revelam, sim, o seu interesse comum naquelas situações. O “interesse comum” a que alude o art. 124 do CTN pode ser entendida como sendo o interesse econômico, ou seja, o interesse em lograr proveito próprio daqueles atos.

Além das remunerações indiretas (ou seja, da transferência de recursos, via contas bancárias, aquisição de bens ou pagamentos de despesas para seus sócios à margem da tributação, que resultaram no AI COMPROT 19515-721110/2017-93), como relatado ao longo deste relatório, a confusão patrimonial se dá de maneira inequívoca, na medida em que a Sociedade recebe e administra os recursos de empresas pertencentes a José Fernando e Cláudia Aparecida, das quais ela mesma não é sócia. Tanto é assim que, em sua DIPJ AC 2012 (Anexo 1), a fiscalizada declara não possuir participação permanente em coligadas ou controladas:

Diga-se, a propósito, que a ilustre Relatora do feito concorda expressamente com as conclusões do fisco sobre a comprovação da confusão patrimonial entre os sócios, a fiscalizada e demais pessoas do grupo:

No caso presente, há elementos a demonstrar a confusão patrimonial entre os ativos e passivos da pessoa jurídica e dos seus sócios, arrolados como responsáveis.

Além da confusão patrimonial, restou devidamente demonstrado nos autos que os sócios valeram-se de artifícios para reduzir artificialmente a tributação, fato também corroborado pelo voto condutor do julgado:

Entretanto, entendo que as referências aos fatos que não são objeto da presente autuação serviram para contextualizar as imputações fiscais havidas neste processo, capazes de deixar evidente o dolo dos sujeitos passivos do presente lançamento, deliberado para a ocultação dos valores que transitavam pelas contas das empresas, fosse para realizar distribuição disfarçada de lucros, ou mesmo para reduzir a tributação das empresas educacionais que não possuíam imunidades, ou implicando em verdadeira confusão patrimonial em relação aos sócios comuns, as pessoas físicas responsabilizadas nesta autuação.

Diante de tal quadro fático, a CSRF vem convalidando a atribuição da responsabilidade tributária inserta no art. 124, inciso I do CTN. Veja-se, a título ilustrativo, os seguintes julgados, assim ementados (com destaques acrescidos):

Ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. ARTIGO 124, I, DO CTN. CONFUSÃO PATRIMONIAL. O interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN como hipótese de responsabilidade solidária é jurídico, e não meramente econômico. **O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial.** Em se tratando de autuação relativa a omissão de receitas, caracterizam confusão patrimonial a prova de recebimento de benefício financeiro injustificado, assim como a prova da interposição de pessoas existentes meramente no papel e cujo patrimônio é constituído de bens essenciais à atividade da contribuinte e antes a ela pertencentes.

Numero da decisão: 9101-006.631

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade de votos**, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto. (documento assinado digitalmente) Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em Exercício (documento assinado digitalmente) Livia De Carli Germano - Relatora Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Alexandre Evaristo Pinto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício). Ausentes momentaneamente os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Luciano Bernart (suplente convocado).

Nome do relator: LIVIA DE CARLI GERMANO

Ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

[...]

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

SOLIDARIEDADE PASSIVA FUNDAMENTADA NO INTERESSE COMUM. DEMONSTRAÇÃO DO VÍNCULO COM O FATO GERADOR. São solidariamente obrigados os sujeitos que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. **Não restando comprovado que houve**

atuação de maneira concorrente dos arrolados, valendo-se de construções artificiais e ardilosas para se esquivar de obrigações tributárias, não há atraí-los para o polo passivo da obrigação tributária, vez que não se caracteriza o interesse jurídico comum necessário à aplicação do art. 124, I, do CTN. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PREVISTA NO INCISO III DO ART. 135 DO CTN. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. Se não se mostram presentes os elementos necessários à qualificação da multa de ofício, não há como prevalecer a atribuição de responsabilidade lastreada em hipótese que demanda a comprovação do dolo, como no caso do inciso III do art. 135 do CTN. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE. Somente se mantém a multa qualificada nas hipóteses em que, comprovado o dolo, resta caracterizada hipótese de sonegação, fraude ou conluio a que aludem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Numero da decisão: 9101-006.999

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado em: (i) quanto ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso apenas em relação à matéria “(1) - tributação da receita de reversão da provisão relativa ao ágio”; (ii) relativamente ao Recurso Especial do Contribuinte, por maioria de votos, conhecer parcialmente do recurso apenas em relação à matéria “(6) – Não incidência de multa qualificada (150%) quando ausente a comprovação de dolo e fraude”, vencidos os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto (relator), Luis Henrique Marotti Toselli e Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic que votaram pelo conhecimento parcial em maior extensão, também em relação à matéria “(3) - Parcial acolhimento de prejudicial de mérito relativa à tributação da receita da reversão da provisão”; e (iii) quanto aos Recursos Especiais dos Coobrigados, por unanimidade de votos, conhecer dos recursos nas matérias admitidas (7 e 8). No mérito, acordam em: (i) relativamente ao recurso da Fazenda Nacional, por maioria de votos, negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que votaram por dar provimento; (ii) quanto ao recurso do Contribuinte, por maioria de votos, dar-lhe provimento para reduzir a multa de ofício para 75%, vencidos os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luiz Tadeu Matosinho Machado que votaram por dar provimento parcial para reduzir a multa para 100%; e (iii) em relação aos recursos dos Coobrigados: (a) quanto à matéria “(6) Ausência de responsabilidade tributária solidária dos acionistas, diante da inaplicabilidade do artigo 124, I e 135, III do CTN”, por maioria de votos, dar-lhes provimento, vencida a Conselheira Edeli Pereira Bessa que votou por negar provimento, e por fundamentos distintos, o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado que acompanhou a divergência apenas em relação ao art. 135, III, do CTN, e o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que acompanhou a divergência somente em relação ao art. 124, I, do CTN; e (b) em relação à matéria “(7) Ausência de comprovação de dolo e fraude para fins de afastamento da responsabilidade tributária e multa

qualificada”, por maioria de votos, dar-lhes provimento, vencidos os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luiz Tadeu Matosinho Machado que votaram por dar provimento parcial para reduzir a multa para 100%. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou ainda intenção em apresentar declaração de voto. Assinado Digitalmente Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício e Relator Assinado Digitalmente Edeli Pereira Bessa – redatora designada Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Nome do relator: FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO

Note-se que o segundo acórdão, de lavra do ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, afastou a atribuição da responsabilidade prevista no art. 124, inciso I do CTN porque “...Não restando comprovado que houve atuação de maneira concorrente dos arrolados, valendo-se de construções artificiais e ardilosas para se esquivar de obrigações tributárias, não há atraí-los para o polo passivo da obrigação tributária, vez que não se caracteriza o interesse jurídico comum necessário à aplicação do art. 124, I, do CTN”

No caso dos autos, diversamente do quanto demonstrado no acórdão proferido pela CSRF, restou comprovado que houve atuação conjunta dos arrolados por meio de construções artificiais e ardilosas visando a redução das obrigações tributárias da pessoa jurídica fiscalizada, de modo que se mostra adequada a atribuição da responsabilidade à sócia Cláudia Aparecida Pereira.

Por estes fundamentos, o Colegiado decidiu por negar provimento ao recurso voluntário da coobrigada Cláudia Aparecida Pereira.

Assinado Digitalmente

Mauricio Novaes Ferreira