



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10283.001362/96-68  
Recurso nº : 112.603  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS: 1990 a 1992  
Recorrente : ASSOCIAÇÃO DE EDUCAÇÃO CHRISTUS DO AMAZONAS.  
Recorrida : DRJ EM MANAUS/AM  
Sessão de : 20 de agosto de 1998  
Acórdão nº : 103-19.567

**IRPJ – EXS. 1990 A 1992 – INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO –  
IMUNIDADE –** A imunidade prevista no art. 150, VI, "c", da  
Constituição Federal alcança somente as entidades que atendam aos  
requisitos previstos no art. 14 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de  
1966. O não cumprimento de tais requisitos implica na suspensão,  
pela autoridade competente, da aplicação daquele "benefício".

**TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO REAL –** A tributação com base  
no lucro real só é cabível quando observadas as normas pertinentes a  
esse regime de tributação.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS – PIS/FATURAMENTO – FINSOCIAL –  
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – CONTRIBUIÇÃO  
SOCIAL SOBRE O LUCRO –** A decisão proferida no litígio principal  
estende-se ao litígio decorrente

**Recurso Provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto  
por ASSOCIAÇÃO DE EDUCAÇÃO CHRISTUS DO AMAZONAS.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de  
Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do  
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
**CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE**

  
**EDSON VIANNA DE BRITO  
RELATOR**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

FORMALIZADO EM: **28 AGO 1998**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: **MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES GARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567  
Recurso nº. : 112.603  
Recorrente : ASSOCIAÇÃO DE EDUCAÇÃO CHRISTUS DO AMAZONAS.

**RELATÓRIO**

ASSOCIAÇÃO DE EDUCAÇÃO CHRISTUS DO AMAZONAS., já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pela Delegado da Receita Federal de Julgamento em Manaus/AM (fls.314/346), que manteve, em parte, o lançamento consubstanciado nos Autos de Infração de fls. 01/56

2. A exigência fiscal principal, relativa aos exercícios de 1990 a 1992, tem por objeto o imposto de renda da pessoa jurídica, e decorre do descumprimento da norma contida no art. 126 do RIR/80, tendo em vista a constatação dos seguintes fatos (fls. 19/20):

- pagamento de despesas particulares dos sócios;

- valorização do patrimônio dos sócios através de construções realizadas no imóvel de propriedade do Centro de Educação Christus do Amazonas Ltda., que possui sócios em comum - Berenice Magalhães Martins e Antônio Adalberto Magalhães Martins;

- omissão de receitas caracterizada pela falta de sua escrituração nos livros Caixa e Diário;

- aplicação de recursos em atividades alheias ao objetivo da associação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

- falta de escrituração de fatos envolvendo movimentação de recursos financeiros

3. Em razão desses fatos a fiscalização procedeu a cassação da Imunidade Tributária da recorrente, nos períodos-base de 1989, 1990 e 1991, bem como determinou a base tributável, segundo as regras do regime de tributação com base no lucro real. Para tanto, partindo do lucro líquido declarado pela contribuinte, procedeu ao ajuste do mesmo mediante adição dos valores correspondentes às despesas indedutíveis e receitas omitidas.

4. Além da exigência relativa ao imposto de renda da pessoa jurídica, a fiscalização procedeu à lavratura de Autos de Infração relativos à contribuição ao PIS/Faturamento, Finsocial/Faturamento, Imposto de Renda Retido na Fonte e Contribuição Social sobre o lucro (fls. 47).

5. Cientificada da exigência em 28/09/94, conforme assinatura aposta às fls. 47, a contribuinte apresentou, em 27/10/94, impugnação de fls. 237/251, na qual, após discorrer sobre o instituto da imunidade tributária, fazendo menção inclusive a textos doutrinários, alega não estar as instituições de educação proibidas de atribuir remuneração sob qualquer forma, a seus dirigentes, sendo-lhes vedada apenas a realização das hipóteses previstas nos incisos do art. 126 do RIR/80.

6. Diz ainda que o auto de infração não aponta o descumprimento pela atuada dos incisos II e III do citado artigo, dando a entender apenas que houve descumprimento do disposto no inciso I, ou seja, "promoveu a distribuição de parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou de participação no



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

resultado". Alega não ter condições financeiras para pagar o valor constante do Auto de Infração

7. Em relação às infrações apontadas pela fiscalização, a contribuinte apresentou as seguintes razões de defesa:

\* Item 01 - LINHA TELEFÔNICA - 234-5188, de propriedade da Associação de Educação Christus do Amazonas, instalada na residência dos sócios, (...), cujas contas mensais foram pagas pela proprietária, (...), e lançadas na conta DESPESAS COM MANUTENÇÃO DE ENSINO.

(...)

A Presidente da Associação, profa. Berenice Martins, não percebe qualquer tipo de remuneração. À Associação dedica grande parte de seu tempo.

Até 1988, a profa. Berenice Martins morava no Bairro da Ponta Negra, onde as linhas telefônicas têm o prefixo 238. A partir de 1989, passou a residir no Bairro N.S. das Graças - Rua Rio Jutai, 41 - Conjunto Jardim Olívia. Instalada a Teleamazona a trocar o prefixo de seu aparelho de 238 para 234, recebeu a informação de ser impossível no momento. Precisando a Presidente da Associação de um aparelho telefônico, foi instalado a linha 234-5188, em sua residência.

Não nos parece indevido tal comportamento, vez que não possuindo telefone ficaria sem contato com o Centro de Educação Christus, da qual era Diretora à época e onde sua presença era sempre solicitada. Ademais, a despesa gerada pelo pagamento do referido aparelho telefônico é infinitamente pequeno em relação ao trabalho da profa. Berenice Martins em favor da Defendente.

Desta forma, não se pode acusar a Presidente de beneficiar-se de bem pertencente a Defendente, vez que todos os dirigentes de grandes empresas, inclusive estatais, têm instalados em sua residência linhas telefônicas pertencentes aquelas. Difícil será dividir, esteja onde estiver a Presidente da Defendente, quando ela ao telefone tratar de assuntos da Associação ou seus particulares. Portanto, não pode prosperar a glosa de tal despesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

**4.3 ITEM 02 - BENFEITORIAS** (serviços e aquisição de material) realizadas no imóvel pertencente ao Centro de Educação Christus do Amazonas e lançadas na Conta Despesas com Manutenção de Ensino da Associação, conforme discriminação abaixo e cópias de documentos anexas.

De logo deve ser esclarecido (...), que o imóvel onde foram realizadas os serviços é ocupado pelo Centro Integrado de Educação Christus do Amazonas-CIEC, do qual a Defendente é mantenedora e a ela como Locatária do imóvel ocupado por aquele, compete proceder a sua manutenção e conservação, podendo ainda fazer as adaptações que se fizerem necessárias ao fim a que se destina o imóvel, como obriga e autoriza o contrato em sua cláusula QUARTA, assim expressada:

"QUARTA - A Locatária declara ter recebido o imóvel ora locado em perfeito estado de conservação, limpo e pintado, com os aparelhos e instalações elétricas e sanitárias em perfeito estado de uso e funcionamento, e se obriga a entregá-los nas mesmas condições em que os recebeu, correndo por sua inteira conta e responsabilidade a sua conservação, sem direito a qualquer indenização, bem como a retenção por benfeitorias realizadas sem expresso consentimento da Locadora, comprovando, na entrega do imóvel, o corte de luz e entregando, mensalmente, à Locadora, a conta da Telemazon devidamente paga."(doc. 5/6).

**ANO-BASE DE 1989 - Ncz\$ 125.489,06**

**4.3.1.** As despesas contabilizadas como pagamento à Carboquímica da Amazônia Ltda., nos valores de NCr\$ 15.000,00 e NCr\$ 20.000,00 referem-se a serviços na estrutura metálica da quadra coberta do Centro Integrado de Educação Christus, entidade de ensino mantida pela Defendente. Tais serviços se mostraram necessários, levando em consideração a recomendação de inspetores do Ministério da Educação quando da visita a entidade, com vistas a segurança dos que freqüentam a quadra de esportes. Ademais, a Defendente com a realização dos serviços dá cumprimento ao que ficou estabelecido na Cláusula Quarta do Contrato de Locação do imóvel, anexo ( doc. nº 7/8).

- Idem em relação a firma GAMA BARRA CONSTRUÇÕES LTDA., refere-se (NCr\$ 6.560,06) a reconstrução de um muro de arrimo que desabara; (NCr\$ 10.000,00 + NCr\$ 10.000,00), referentes a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

serviços de manutenção do prédio. Aqui a Defendente dá cumprimento as obrigações assumidas no Contrato de Locação - cláusula quarta; (doc. nº 5/6 e 9/11)

4.3.3 - Idem em relação a CONSTRUTORA LIMA LTDA; refere-se (Ncr\$ 8.500,00) a serviços de construção de uma cozinha industrial no Centro Integrado de Educação Christus, mantido pela Defendente, com vistas ao fornecimento de refeições aos funcionários do Centro e merenda aos alunos; e a (Ncr\$ 55.429,00) refere-se a obras de instalação de centros de ar condicionado e subestação de força, com vistas a oferecer maior conforto aos alunos do Centro e com isso melhor aproveitamento deste.(doc. nº 12/13)

**ANO-BASE DE 1990 - NCR4 1.003.600,00**

4.3.4 - Idem em relação MANSÃO COMÉRCIO DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA., referente (Ncr\$ 3.600,00) a aquisição de 600 telhas de barro destinadas a reposição do telhado da cozinha; ( doc. nº 14)

4.3.5. - Idem em relação MUNDIAL IMPORTADORA LTDA., referente (Ncr\$ 1.000.000,00) a instalação do sistema de sonorização do auditório do Centro Integrado de Educação Christus, mantido pela Defendente e onde se realiza reuniões, palestras, etc....(doc. nº 15).

**4.4 ITEM 07 - OMISSÃO DE RECEITAS** caracterizada pela **FALTA DE ESCRITURAÇÃO** nos livros CAIXA e DIÁRIO, dos fatos abaixo relacionados, os quais comprovam a **MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS A MARGEM DA CONTABILIDADE.**

**ANO-BASE DE 1989 - Ncr\$ 5.000,00**

4.4.1. O valor acima se refere a Nota Fiscal de Serviço nº 000112, da GAMA BARRA CONSTRUÇÕES LTDA., emitida em 08.05.89. Por um lapso este valor apesar de pago, deixou de ser escriturado, muito embora o saldo de Caixa da data do pagamento suportasse o pagamento, conforme se vê do Livro Caixa nº 01, fls. 80 (doc. nº 15-a)  
**ANO-BASE DE 1990 - Cr\$ 3.834.100,00**

4.4.2. A Nota Fiscal nº 000144, de 20.02.90, emitida por GAMA BARRA CONSTRUÇÕES LTDA., no valor de Cr\$ 112.000,00 apesar de efetivamente paga, por um lapso foi omitida na escrita, porém, o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

saldo de Caixa comportava o pagamento, como se vê no Caixa nº 02, fl. 29. (doc. n. 16)

4.4.3. As Notas Fiscais emitidas por IMPORTADORA MARTINS LTDA., nºs. 000024 - Cr\$ 200.000,00; 000032 - Cr\$ 650.000,00; 000033 - Cr\$ 580.000,00; 001829 - Cr\$ 167.300,00; 001837 - Cr\$ 49.800,00; 000915 - Cr\$ 500.000,00 e 0001921 - Cr\$ 500.000,00 não foram pagas até a presente data. Não constituindo, portanto, OMISSÃO DE RECEITA por ausência de registro de saída no Caixa, como pretende o Auto de Infração.

Quanto a Nota Fiscal nº 001894 - Cr\$ 150.000,00, foi devidamente paga em 09.07.90, conforme consta registrado no Livro Caixa nº 02, fl. 67.(doc. nº 17).

**ANO-BASE DE 1991 - Cr\$ 51.380.000,00**

4.4.4. A Nota Fiscal nº 002073 emitida por IMPORTADORA MARTINS LTDA., em 29.11.91, não foi paga até a presente data. Não constituindo, portanto, OMISSÃO DE RECEITA por ausência de registro de saída no Caixa, como diz o Auto de Infração.

4.4.5. A Nota Fiscal nº 000208 de GAMA BARRA CONSTRUÇÕES LTDA., emitida em 11.08.91, no valor de Cr\$ 50.000.000,00 como referente a construção de uma residência, não reflete a verdade, pois esta Nota Fiscal foi emitida para acobertar uma operação de desconto de duplicata, operação esta que acabou não se concretizando. O referido ato fiscal não provocou qualquer movimento financeiro na emitente ou na pretensa cliente do serviço, a ora Defendente. Tanto isto é verdade que todas as vias da Nota Fiscal nº 000208, inclusive a 1ª via, encontram-se apenas ao respectivo talonário. Não houve portanto qualquer fato a ser registrado na escrituração contábil da Defendente.(doc. nº 18).

4.5 ITEM 08.3 - 175 JOGOS DE CAMISAS adquiridas da Importadora Martins Ltda. conforme abaixo, lançadas na Conta "Despesas com Manutenção de Ensino" e que, devido ao grande número e alto valor torna-se incompatível para distribuição a título gratuito, visto que em sua resposta a entidade não cita se houve venda, conforme item 08 do Termo de Intimação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº : 103-19.567

**ANO BASE 1990 - Cr\$ 4.470.000,00**

**4.5.1. O CENTRO INTEGRADO DE EDUCAÇÃO CHRISTUS DO AMAZONAS - CIEC, que é mantido pela Defendente, possui mais de dois e quinhentos alunos. Anualmente são realizados campeonatos, envolvendo as modalidades de - futebol de campo, futebol de salão, voleibol, basquete e handebol. As equipes são formadas pelos próprios alunos através do Grêmio Estudantil. A Diretoria da Associação tradicionalmente fornece as camisas dos times. Esta a finalidade para a qual foram as camisas adquiridas. (doc. nº 19/20).**

**A prática de esportes pelos alunos é exigência do Ministério da Educação e o nosso apoio uma consequência.**

**4.6 ITEM 08.4 - PASSAGENS AÉREAS nacionais e internacionais utilizadas pelos beneficiários para tratar de assuntos pessoais, não vinculados aos objetivos da entidade, conforme item 17 do TI e respectiva resposta, lançadas na Conta DESPESAS COM MANUTENÇÃO DO ENSINO, abaixo relacionados:**

**ANO BASE DE 1990 Cr\$ 1.255.715,04 e**

**ITEM 08.5 - PASSAGENS AÉREAS nacionais que não tiveram sua necessidade comprovada, uma vez que faltou a apresentação das provas da realização dos eventos alegados na resposta ao item 17 do TI cujos valores foram lançados à Conta DESPESAS COM MANUTENÇÃO conforme abaixo:**

**ANO BASE DE 1990 Cr\$ 9.388,29**

**ANO BASE DE 1991 Cr\$ 4.056.563,00**

**4.6.1. Não procede a imputação fiscal. As despesas com compra de passagem foram realizadas com estrita necessidade da Defendente, pois as pessoas beneficiárias são a ela ligadas - ou pelo exercício de administração, ou como empregados (professores) que utilizaram as passagens para resolver problemas de interesse da Associação, participarem de cursos e seminários, ou pessoas que credenciadas pela Defendente, viajaram para solucionar problemas de seu interesse, conforme a farta documentação ora anexada. (dcts. nº 21/38).**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

Tanto isso é verdade que grande parte das passagens tem como destino, ou origem, a cidade de Brasília, onde está localizado a sede do Ministério da Educação.

Em relação aos bilhetes de passagens utilizados em viagens para Miami e Houston, nos Estados Unidos, foram usados pela Presidente da Associação, profa. Berenice Magalhães Martins que está acometida de câncer e buscou em centros médicos do exterior, tratamento adequado para o seu mal.

Durante o tratamento intensivo no exterior a que se submeteu a proa. Berenice Martins, alguns membros de sua família se revezaram em lhe fazer companhia.

Nada há de imoral neste comportamento, se considerarmos que a Presidente Berenice Martins, não percebe qualquer tipo de remuneração ou vantagem pecuniária da Associação como está comprovado pelo relato fiscal constante do Auto de Infração e do Termo de Constatação.

Desta forma e à vista destes esclarecimentos e dos que foram prestados em resposta ao Termo de Intimação elaborado pela fiscalização, espera-se que o culto julgador, com apoio no bom senso, na justiça, - lembrando que nem tudo que é legal é justo e na aplicação da lei o juiz deve se ater ao fim social a que ela se destina, após examinar os documentos juntos considere as despesas com compra de passagens como legítimas, eis que realizadas em benefício dos fins da Defendente. (doc. nº 21/38)."

8. Em relação aos Autos de Infração reflexos, a contribuinte aduziu às mesmas razões de defesa contidas na impugnação contra a exigência principal, bem como questionou os percentuais utilizados para determinação da contribuição ao PIS Faturamento e ao FINSOCIAL, e a exigência da TRD.

9. A decisão de fls. 314/346, pela qual a autoridade de primeira instância julgou procedente em parte a ação fiscal, está assim ementada:

10



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E DECORRENTES PIS, FINSOCIAL/FATURAMENTO, IRRF E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL**

**1 - CASSAÇÃO DE IMUNIDADE** - É legítima a cassação da imunidade tributária e conseqüente perda da isenção temporária de impostos e contribuições incidentes sobre o patrimônio, a renda ou serviços, quando a entidade deixa de observar os requisitos do art. 14 do CTN.

**2 - INCONSTITUCIONALIDADE** - Assunto que envolve matéria constitucional não pode ser discutido no âmbito administrativo, sendo sua apreciação de exclusiva competência do STF.

**3 - APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA** - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade (Art. 142 do CTN).

**4 - OMISSÃO DE RECEITA** - O fato de a escrituração conter omissões de registros de pagamentos comprovados autoriza a presunção de omissão no registro de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

**5 - BENFEITORIAS EM PRÉDIO ARRENDADO** - Não se confunde com despesas de manutenção e conservação, gastos com ampliações e reformas que resultem em aumento da vida útil do imóvel arrendado, cuja dedução a título de despesa operacional é ilegítima. No caso, restaria à impugnante a opção de ativar os dispêndios, para amortização dentro do prazo da locação.

**6 - DESPESAS OPERACIONAIS** - São inadmissíveis, como custos ou despesas operacionais, gastos particulares de dirigentes da pessoa jurídica e outros desembolsos, quando não restar provada sua necessidade e relação com a atividade empresarial.

**7 - AUTUAÇÕES DECORRENTES** - A decisão proferida no processo quanto à autuação principal estende-se às decorrentes, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

**AUTUAÇÕES PARCIALMENTE PROCEDENTES. "**

10.

Em suas razões de decidir, a autoridade julgadora afirmou:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

\* 2.1 Como se observa, o processo abrange a um só tempo créditos tributários relativos a vários tributos e contribuições, referentes a três exercícios financeiros.

2.2 A impugnação foi recepcionada em tempo hábil, posto que as autuações foram recepcionadas em 28/09/94 e as respectivas contestações foram apresentadas à Repartição em 27/10/94.

De pronto deve-se anotar, pela relevância que representa para o presente julgados os dados e elementos constantes do Termo de Constatação que embasou as autuações, que:

a) os Itens 03 (fls.49), 04 e 06 (fls.50), 08.1 e 08.2 (fls.52) do TC, não foram incluídos na autuação, figurando tão-somente como substantivos à argumentação justificadora da cassação da imunidade, com base nos Incisos I e II do art. 126 do RIR/80 (hoje, art. 147 do RIR/91 sic); e

b) a impugnante não opôs qualquer contradição às autuações constantes dos itens seguintes do TC, constituindo-se, assim, matéria não litigiosa no auto principal e nos seus reflexos"

Exercício 1991 - base 1990:

Item 07.3 - OMISSÃO DE RECEITA ....Cr\$ 925.000,00

Exercício 1992 - base 1991:

Item 05 - GLOSA DE DESPESAS .....Cr\$ 1.593.132,00

2.3 Foram apresentadas preliminares, na contestação, sobre: a) a cassação da imunidade tributária em virtude da descaracterização da Entidade como instituição de ensino sem fins lucrativos, e que teve, por consequência, a perda da isenção tributária; b) a cobrança da TRD no cálculo dos encargos legais no período de 01/02 a 31/07/91; c) a majoração do percentual de alíquotas, no cálculo dos créditos relativos ao PIS e ao FINSOCIAL/Faturamento, e, finalmente, d) a impossibilidade de arcar com o pagamento dos autos de infração.

2.3.1 Pela ordem, primeiro a questão da imunidade.

2.3.1.1 - O art. 14 da Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), subordina as instituições que pretendam usufruir



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

do benefício da imunidade tributária prevista na letra "c", inciso IV do art. 9º do mesmo diploma legal, à observância dos seguintes requisitos:

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

E o parágrafo 1º do citado art. 14 autoriza a suspensão da outorga do benefício, pela autoridade competente, uma vez constatada a falta de cumprimento daquelas disposições nele inseridas.

2.3.1.2 Sobre as exigências acima mencionadas, diz a Defendente ( fls. 243, item 3.4), que:

"O Auto de Infração não aponta o descumprimento pela Autuada dos incisos II e III acima, dando a entender apenas que houve descumprimento do disposto no inciso I, ou seja, promoveu a distribuição de parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou de participação no resultado"( o destaque é do original).

Diferentemente dessa afirmativa, está dito no Termo de Constatação de fls. 48/53, que embasou a autuação, e, por consequência, no relatório, que o motivo da cassação da imunidade tributária deveu-se (fls.19/21), exatamente, pelo descumprimento, por parte da Defendente, das condições previstas nos incisos I, II e III do art. 14 do CTN, e cita pormenorizadamente as causas relacionadas a cada inciso.

2.3.1.3 - Disse ainda a Defendente:

"Não há notícia no Auto de Infração que tenha havido distribuição de lucros aos dirigentes da Autuada, bem como estes tenham tido participação no resultado, uma vez que são membros do Conselho Mantenedor da Fundação (sic) as seguintes pessoas:

**PRESIDENTE - Berenice Magalhães Martins**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

**VICE-PTE: - Antônio Adalberto Magalhães Martins**

**SECRETARIA - Claudia Martins Medeiros. \***

A Reclamante vinha apresentando suas declarações anuais de rendimentos utilizando-se do modelo de Declaração de Isenção do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls.06/10). Conforme rezam seus estatutos e demais atos constitutivos (fls.11/17), ela foi instituída como entidade de natureza técnico - educacional, sem fins lucrativos, com o objetivo de criar e manter em todos os graus, unidades de ensino, pesquisas, estudos e difusão científica, técnica e cultural em todos os ramos do conhecimento humano, e colaborar com entidades públicas e privadas.

Analisando-se os atos constitutivos da Entidade fica devidamente patenteada a participação decisória dos membros de sua diretoria nos atos sociais e financeiros, tanto que comparecem como beneficiários, direta ou indiretamente, em várias rubricas apontados no auto de infração conforme se vê nos itens 01, 02, 03, 07 e 08.4 do TC, legitimando assim a suspensão da aplicação do benefício com base no inciso I, combinado com o parágrafo 1º, do art. 14 da Lei nº 5.172/66.

Por igual, encontra-se legitimada a suspensão da imunidade tributária com base no inciso II do referido art. 14 do CTN, na medida em que a defendente descumpriu a obrigatoriedade de aplicar integralmente seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais, tendo, p.e., despendido recursos para custeio de passagens, em percursos nacional e internacional, para trato de assuntos particulares, conf. documentos de fls. 110/112, assim como pagamentos feitos a pessoas não identificadas ou alheadas dos objetivos societários, como, p.e., as operações indicadas nos itens 04, 05, 06, 08.1, 08.2, 08.3 e 08.5, do Termo de Constatação.

Com relação ao inciso III, do mandamento legal citado, tem-se as incorrências citadas no item 07 do Termo de Constatação.

Isto posto, é de se manter, pois, a cassação da imunidade tributária de que vinha gozando a defendente, para os períodos-base 1989, 1990 e 1991, com a conseqüente perda da isenção dos impostos e contribuições incidentes sobre o patrimônio, a renda ou serviços, de que trata o inciso IV, "c", do art. 9º., com fulcro no parágrafo 1º do art. 14 do Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

2.3.2 - Sobre a cobrança da TRD no cálculo dos encargos legais no período de 01/02 a 31/07/91, cabe aqui esclarecer que - tema controverso - a solução do problema ultrapassa a alçada de decisão desta DRJ. Trata-se, na verdade, de questionamento sobre validade da aplicação de dispositivo legal em vigor, cujo deslinde é de exclusiva competência do poder judiciário. Sobre o assunto, o 1º Conselho de Contribuintes tem se manifestado nesse sentido, conforme Ac. 104-11.611.

2.3.3 - Com relação à majoração do percentual de alíquotas sobre PIS/FATURAMENTO e FINSOCIAL/FATURAMENTO, reclamada pela defendente, tem-se que:

I - Com referência ao auto de infração sobre PIS/FATURAMENTO, em que a Defendente questiona a aplicação de alíquota de cálculo da contribuição acima de 0,65%, observa-se ser infundado o questionamento, posto que a alíquota aplicada no auto de infração de fls. 41/44 (fls.43), foi exatamente de 0,65%, tal como foi fixado pela Lei Complementar nº 7/70;

II - Com relação ao auto de infração sobre FINSOCIAL/FATURAMENTO, alega a Defendente que é indevida a cobrança dessa contribuição tendo por base alíquota majorada através de legislação inadequada, ferindo disposição constitucional. Lembra que os tribunais pátrios já se manifestaram a respeito, declarando inconstitucional tal cobrança.

Não assiste razão à defendente quanto ao segundo item (Finsocial/faturamento). Em primeiro lugar, porque não provou que foi parte em processo judicial em que houvesse sido decidido tal entendimento, pois

"A sentença faz coisa julgada às partes, entre as quais é dada, não beneficiando nem prejudicando terceiros",

como prevê o art. 472 do Código de Processo Civil, subsidiariamente aplicado ao processo administrativo.

Em segundo lugar porque o assunto envolve matéria constitucional, e esta não pode ser discutida no âmbito administrativo, sendo sua apreciação, como já mencionado acima, de exclusiva competência do STF.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

2.3.4 - Com referência à última matéria questionada em preliminar, qual seja a da impossibilidade de a Entidade arcar com o pagamento dos créditos tributários originados pelos autos de infração ora impugnados, dois aspectos devem ser observados. Primeiro, que as autuações fiscais foram efetivadas em decorrência dos desvirtuamentos constatados nos atos e fatos cometidos pela Entidade, já enumerados acima. E é a lei que determina a forma pela qual as entidades devam se portar, para merecer o gozo da imunidade tributária que prescreve.

Segundo que, em decorrência da cassação da imunidade, a Defendente passou a ser tratada como pessoa jurídica qualquer, sem privilégios tributários. E, segundo o parágrafo único do art. 142, do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25.10.66, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Não compete, pois, a esta DRJ fazer avaliação de tal porte e espécie.  
2.4 Enfrentadas as preliminares, tomadas como generalizadas para todos os autos de infração, e no que compete a cada qual, cabe agora enfrentar a matéria de fato constante dos lançamentos, na medida de suas respectivas impugnações.

2.4.1. O auto de infração principal, de IRPJ, se encontra embasado:

**"II - DOS AJUSTES AO LUCRO LÍQUIDO PARA APURAÇÃO DO LUCRO REAL**

Em face da cassação da imunidade tributária, pelos fatos narrados no item I supra, faz-se os ajustes necessários à apuração do Lucro Real, base de cálculo do IRPJ, como segue: "submetendo à tributação, inicialmente, os valores que a Entidade havia declarado a título de ganhos, nos Formulários II - Declaração de Isenção, nos valores de Cz\$ 42.294,21 para o exercício financeiro de 1990 - base 1989; Cr\$ 33.881.043,10 para o exercício financeiro de 1991 - base 1990; e Cr\$ 273.620.224,91 para o exercício financeiro de 1992 - base 1991. Para essas parcelas, uma vez mantida, como ora se mantém, a cassação da imunidade tributária conforme explicitado na preliminar, mantém-se, também, a tributação correspondente, pelos fundamentos ali apontados. (o grifo não é do original).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº : 103-19.567

De igual forma, e de acordo com o Termo de Constatação (TC) de fls. 48/53, em cujo documento se encontra a descrição dos fatos e enquadramento legal que embasaram o auto de infração, foram levantadas pela fiscalização as seguintes irregularidades (omissões de receitas e/ou despesas glosadas) que, a cada exercício financeiro/ano-base, foram acrescentadas aos respectivos ganhos, que o Fisco passou a tratar como LUCRO LÍQUIDO DECLARADO (NÃO TRIBUTADO), COMO SEGUE: . (o grifo não é do original)

2.4.1.1. - Item 1 - linha telefônica - 234.5188 de propriedade de Associação de Educação Christus do Amazonas, instalada na residência dos sócios sita à Rua Rio Jutai nº 41 - Jardim Olívia - Bairro N.S. das Graças, cujas contas mensais foram pagas pela proprietária... e lançadas na conta "despesas com Manutenção de Ensino".

Por esse item foi acrescentado, no ano-base 1989, Ncz\$ 2.810,99; no ano-base 1990, Cr\$ 227.323,18, e, no ano-base 1991, Cr\$ 1.222.653,00  
(...)

Primeiramente é de se lembrar que é da essência das sociedades beneficentes, fundações, associações e sindicatos que tenham por objeto cuidar dos interesses de seus associados a gratuidade das atividades de seus dirigentes. Assim tem reconhecido o Egrégio 1º Conselho de Contribuintes, conforme se observa pelo Acórdão nº 103-5.087/83 (...), cuja ementa a seguir transcrevo:

**"INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO - A imunidade tributária prevista neste dispositivo não ampara os estabelecimentos de ensino privado, cujas receitas representem e proporcionem ganhos financeiros ou enriquecimento patrimonial de seus proprietários, fundadores, organizadores, associados, etc. A imunidade pressupõe a exclusividade ou a preponderância do fim público, a gratuidade ou ausência de intuito lucrativo e a generalidade na prestação de serviços".**

Ademais, a autuação reportou-se ao uso da linha telefônica, e não ao fato de a mesma se encontrar instalada em prédio residencial da dirigente da autuada.. O fato notório foi exatamente a entidade ter arcado com o ônus decorrente de utilização do referido serviço no período fiscalizado, mesmo a despeito de a Sra. Berenice Martins, Presidente da mesma, se encontrar em tratamento de saúde fora do



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

país conforme justificativa apresentada pela empresa em sua impugnação (fls.250) e atestam as faturas de passagens apensadas.

Não foi apresentado, por final, qualquer comprovação de que dentre as listagens de uso da linha telefônica houvesse relação com atividades da autuada.

Mantém-se o lançamento, nesse item.

2.4.1.2 - Item 02 - Benfeitorias ( serviços e aquisição de material) realizadas no imóvel pertencente ao Centro de Educação Christus do Amazonas e lançadas na conta Despesas com Manutenção de Ensino da Associação, conforme discriminação abaixo e cópias de documentos anexas

Sob este item houve autuação para o exercício financeiro 1990 - base 1989, de Ncr\$ 125.489,06 e, para o exercício financeiro 1991 - base 1990, de Ncr\$ 1.003.600,00, sob o argumento de que tais pagamentos haviam proporcionado valorização patrimonial dos sócios através de construções realizadas no imóvel de propriedade do Centro de Educação Christus do Amazonas Ltda., que possui sócios comuns (Berenice Magalhães Martins e Antônio Adalberto Magalhães Martins).

A Defendente argumenta, contrariamente ao que afirma a comissão fiscalizadora, que os pagamentos efetuados, o foram no cumprimento de compromisso assumido conforme a 4ª cláusula contratual de aluguel do imóvel, na qualidade de locatária, mantenedora que é do CENTRO INTEGRADO DE EDUCAÇÃO CHRISTUS DO AMAZONAS-CIEC, competindo a si a responsabilidade de manutenção e conservação do imóvel.

Ficou assim definido pela impugnante que os pagamentos efetuados a esse títulos teriam sido, todos, em atendimento da responsabilidade constante da cláusula 4ª do contrato de locação já referido.

Ante a documentação apensada pela impugnante e a constante do processo, tem-se que somente os pagamentos efetuados no ano-base 1989 a Gama Barra Construções Ltda., nos valores de Ncr\$ 10.000,00 e Ncr\$ 10.000,00, são admitidos como de despesas necessárias à sua atividade, pois dizem respeito a serviços de conservação e manutenção dos imóveis ocupados. Quanto aos demais débitos glosados, é mantida a tributação pelos seguintes motivos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

a) pagamentos efetuados a Carboquímica em 16/01/89 - Ncr\$ 15.000,00, e 30/01/89 - Ncr\$ 20.000,00, os documentos apresentados são imprestáveis para guarnecer os registros respectivos, pois constituem-se de simples recibos (fls.259/61), além do que em cópias, e sem especificação quanto aos tipos de serviços que teriam sido prestados na estrutura metálica;

b) pagamentos efetuados: a Gama Barra Construções Ltda. em 26/01/89 - NFS 000104, Ncr\$ 6.560,06; a Construtora Lima Ltda., em 18/09/89 - NFS 000516, Ncr\$ 8.500,00 e em 16/10/89, NFS 000520, Ncr\$ 55.429,00; a Mansão Comércio de Eletrodomésticos Ltda., 03/01/90 - NF 000089, Ncr\$ 3.600,00; e a Mundial Importadora Ltda. em 05/12/90 - Recibo s/nº Ncr\$ 1.000.000,00, que formam, ao todo, um conjunto de dispêndios voltados para significativos melhoramentos no imóvel, não só transmitindo idéia de ampliação e valorização, como de meios propiciadores de prolongamento da vida útil do imóvel (fls. 261, 264/266), bem como compra e instalação de aparelhagem de sonorização do auditório (fls. 267), cuja comprovação foi feita com simples recibo que, além de tudo, foi apresentado por cópia fotostática.

**Nessas condições, exclui-se da base de tributação (item 02 do TC) somente Ncr\$ 20.000,00, para o exercício financeiro 1990, base 1989.**

2.4.1.3 - Item 07 - Omissão de receitas caracterizada pela falta de escrituração nos livros Caixa e Diário, dos fatos abaixo relacionados, os quais comprovam a movimentação de recursos à margem da contabilidade.

A esse item foram tributos: no ano-base 1989, NCr\$ 5.000,00; no ano-base 1990, Cr\$ 3.834.100,00; e, no ano-base 1991, Cr\$ 51.380.000,00.

A autuada argumenta que:

a) as NFS nº 000112 e 000114, de Gama Barra Construções Ltda., nos valores e datas de emissão respectivos de Ncr\$ 5.000,00 (emitida em 08/05/89) e Cr\$ 112.000,00 (emitida em 20/02/90), é de seu entendimento que embora não tenham sido escriturados os seus pagamentos, estes efetivamente ocorreram e o Caixa, nas datas respectivas, tinha saldo suficiente para cobertá-los ( fls. 268 e 269), não devendo, pois, ser objeto da tributação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

Os lançamentos são mantidos. Primeiro, porque a própria autuada reconhece que deixou de escriturar os pagamentos, evidenciando assim o manuseio de recursos à margem da contabilidade; isto partindo-se do pressuposto de que sua escrita contábil é merecedora de fé, o que aliás em momento algum foi colocado em dúvida. E, assim, entende-se que os saldos espelhados no Caixa correspondem aos recursos efetivamente disponíveis no cofre, nas referidas datas.

Depois, porque como se observa nos documentos de fls. 161 e 165, as notas fiscais mencionadas referem-se a serviços (mão-de-obra) que, por sua natureza, deveriam ter sido ativados, para possível amortização no prazo contratual da locação.

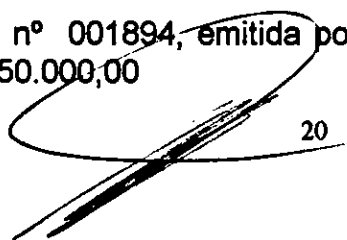
b) as notas fiscais emitidas por Importadora Martins Ltda. no ano-base 1990, de nºs 000024 - Cr\$ 200.000,00; 0032 - Cr\$ 650.000,00; 00033 - Cr\$ 580.000,00; 001829 - Cr\$ 167.300,00; 001837 - Cr\$ 49.800,00; 000915 - Cr\$ 500.000,00 e 001921 - Cr\$ 500.000,00, assim como a NF de nº 002073 - Cr\$ 1.380.000,00, de 29/11/91, não foram pagas até o presente momento, não devendo, por isso, constarem como omissão de receita por falta do registro na contabilidade.

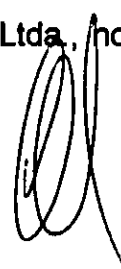
A defendente nada mais disse a respeito. Não se preocupou em juntar qualquer documento comprovando o alegado. E como não contesta a validade das notas fiscais, concedendo assim fôros de verdade às transações efetuadas, deveria pelo menos provar que as dívidas continuam mantidas no seu passivo, nos balanços encerrados nos anos de 1990 e seguintes.

O caso é, como bem afirmou a equipe fiscal na autuação, típico de movimentação de recursos à margem da contabilidade, posto que, uma vez não comprovada a permanência da dívida, sobressai o pressuposto lógico de que a mesma tenha sido liquidada. E, se o foi, foi com utilização de recursos subtraídos dos registros contábeis. Em outras palavras, fruto de receitas omitidas na escrituração.

O lançamento é mantido, pois simples alegações são insuficientes para elidir crédito tributário. O art. 15 do Decreto nº 70.235/72 é peremptório quando exige que a impugnação seja instruída com os documentos em que se fundamentar.

c) NF nº 001894, emitida por Importadora Martins Ltda., no valor de Cr\$ 150.000,00

  
20





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

Defende-se a impugnante informando que a nota fiscal fora liquidada em 09/07/90, conforme consta registrado no Livro Caixa nº 02, fls. 67.

De fato, consultando o Anexo 01 (fls.214) do presente processo, está lá consignado o registro do pagamento feito referente à aludida nota fiscal, na forma acima indicada, não se confirmando o chamado manuseio de recursos extracontábeis.

Nessas condições, é de se excluir do lançamento o valor de Cr\$ 150.000,00, no ano-base 1990.

d) quanto à Nota Fiscal nº 000208 de Gama Barra Construções Ltda., emitida em 11.08.91, no valor de Cr\$ 50.000.000,00 como referente a construção de uma residência.

Dia a autuada ser inverídica a informação, porque a referida nota fiscal teria sido emitida para acobertar uma operação de desconto de duplicata, operação essa que acabou não se concretizando. Afirma ainda que o referido documento não provocou qualquer movimento financeiro na emitente ou na pretensa cliente do serviço, tanto que todas as vias da citada NF, inclusive a 1ª, encontram-se apenas ao talonário. Que assim não havia por que registrar a operação na sua contabilidade.

A autuada fez juntada à sua impugnação do documento de fls. 271.

Como se observa, o lançamento foi efetivado tomando por base informação contábil colhida junto a outra empresa, dando notícia de que aquela teria recebido da autuada o valor ora questionado, em pagamento de nota fiscal de serviços que contra esta havia sido emitida. Juntou, a equipe fiscalizadora, os documentos de fls. 171/176, constando de cópia da 2ª via da referida nota fiscal; cópia das folhas do "Diário" da empresa emitente da mencionada nota fiscal, onde fora escriturada a operação; e cópia da Declaração de Rendimentos da pessoa física de Origenes Angelitino Martins.

Analisando-se tais documentos, que foram agregados à autuação com o objetivo de dar suporte ao lançamento em questão, verifica-se o seguinte:

a nota fiscal, que é datada de 11/08/91 e no valor de Cr\$ 50.000.000,00, dá conta de "serviço de construção de uma residência



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

localizada na BR-174 km. 108 – Fazenda Iracema, em Presidente Figueiredo”,

as cópias de folhas do livro “Diário”, pertencentes à empresa Gama Barra Construções Ltda., apresentam registro de uma operação, a débito de CAIXA, no valor acima mencionado, e a crédito de REC. DE SERVS. – A.E. Christus (fls. 173), em 31/08/91, e a respeito da DIRPJ do Sr. Origines Angelitino Martins, pode-se acrescentar que no “Anexo da Atividade Rural”(fls. 176) consta, dentre os bens declarados, a “Fazenda Iracema – BR-174 km. 115 – Mun. Pres. Figueiredo”.

Entendo que o Fisco, sem embargo de ter demonstrado zelo excepcional na formulação do presente processo, se portou bastante parcimonioso na busca de subsídios e de elementos que reputo indispensáveis à comprovação do alegado, tais como verificação, através de diligência junto à empresa emitente da nota fiscal, da forma como a mesma teria recebido o pagamento do seu valor que, convenhamos, não é desprezível. Se o recebimento, por parte daquela, foi efetivado por cheque; se houve depósito bancário em favor da mesma, em data coincidente ou posterior-próximo, etc. Os elementos indiciários trazidos aos autos se apresentam muito frágeis para sustentar o lançamento. Vejamos:

Em momento algum a atuada foi inquirida a se pronunciar sobre a pretensa omissão de lançamento em sua contabilidade, antes da lavratura do auto de infração.

Agora, já na impugnação, alega que o valor da operação indicada não fora registrado na sua contabilidade, porque a nota fiscal referida teria sido emitida pela outra empresa para “acobertar uma operação de desconto de duplicata, operação essa que acabou não se concretizando”. E diz mais, que “o referido ato fiscal não provocou qualquer movimento financeiro na emitente ou na pretensa cliente do serviço, a ora Defendente. Tanto isso é verdade que todas as vias da Nota Fiscal nº 000208, inclusive a 1ª via, encontram-se apensar ao respectivo talonário. Não houve portanto qualquer fato a ser registrado na escrituração contábil da Defendente.”

O registro contábil efetuado no livro “Diário”(fls.173/74) pela empresa emitente da NFS, em valor apreciável a débito de seu “Caixa”, merecia uma melhor averiguação sobre a forama como tal recebimento se materializara.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

A cópia da DIRPJ do Sr. Origenes Angelitino Martins ( fls. 176/6) simplesmente registra, no Anexo da Atividade Rural, a existência de "Fazenda Iracema – BR-174 KM. 115 Mun. Pres.Figueiredo", que coincide com o endereço relatado na nota fiscal sobredita. Acontece que analisando-se a declaração de bens do mesmo contribuinte ( fls. 175-v), não se vislumbra qualquer alteração de valor patrimonial no ano-base, ficando destarte impossível se acatar a afirmação fiscal de que ocorrera aumento patrimonial da referida PF no ano-base 1991, que corresponde à data de emissão da nota fiscal pela pretensa prestação de serviço.

O documento juntado pela impugnante (fls.271) objetiva aclarar o problema, pois, emitido pela empresa responsável pela nota fiscal em exame, declara que referida nota fora "emitida equivocadamente, não representando, portanto, qualquer transação comercial" entre as duas empresas.

Pelos fatos acima comentados, entendo não terem os fiscais autuantes trazido aos autos elementos consistentes suficientemente para caracterizar a ocorrência como omissão de receita, além do fato de seu enquadramento legal, com base no art. 181 do RIR/80 (correspondendo ao art. 229 do RIR/1041/94), que a omissão de receitas seja provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, o que não corresponde ao caminho traçado neste processo.

Vale ressaltar que o Egrégio 1º Conselho de Contribuintes tem-se manifestado, para situações equivalentes, como consta das ementas:

"COMPRAS NÃO REGISTRADAS (EX.84/86) – A omissão de compras, por si só, não é elemento bastante para caracterizar a omissão de receitas, necessitando de trabalhos complementares para o estabelecimento de tal convicção (105-5.809/91: -Regulamento do Imp. De Renda p/1995, Vol. I, pag. 374, de Alberto Tebechrani e outros).

"COMPRAS NÃO REGISTRADAS – O fato de na nota fiscal indicar-se como destinatária a atuada não propicia, por si só, a conclusão de que a mercadoria foi por ela recebida, se através de outros elementos (assinaturas de recebimento divergentes, pagamento com cheques emitidos por terceiros) a empresa consegue estabelecer dúvida acerca da entrega dos bens ( Ac.101-78.273/89, idem, pag. 373, idem)"

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

Como ficou bem claro, a omissão de receita deve ser provada pelo Fisco, ou seja, recai sobre si o ônus da prova. Evidentemente poderá (e deverá) se aprofundar nos indícios e chegar à conclusão probante que a lei exige. Indício não é prova.

Isto posto, reformulo o lançamento para exclusão deste item.

2.4.1.4 – Item 08.3 – 175 jogos de camisas adquiridas de Importadora Martins Ltda... lançadas na conta **DESPESAS COM MANUTENÇÃO DE ENSINO** e que, devido ao grande número e alto valor torna-se incompatível para distribuição a título gratuito, visto que em sua resposta a entidade não cita se houve venda, conforme item 08 do Termo de Intimação.

A alegação da Defendente é que, por exigência do Ministério da Educação, há a prática, no estabelecimento educacional, de várias modalidades de esportes, tais como futebol de campo, futebol de salão, voleibol, basquete e handebol; e que as equipes são formadas pelos próprios alunos, através do Grêmio Estudantil, a quem são entregues as camisas para distribuição aos times.

A Defendente não apresentou cópias das referidas notas fiscais, mas contra a existência e fidelidade das mesmas não houve qualquer manifestação por parte da fiscalização.

Observa-se, através do Termo de Intimação (TI) de fls. 179, que as camisas foram adquiridas em 02/07/90 e em 09/07/90. Em resposta ao referido Termo, a Defendente (fls. 182) se posicionou dizendo que "os jogos de camisas foram utilizados nas Olimpíadas Internas do CIEC e nas participações do JEPAM (Jogos das Escolas Particulares do Amazonas)".

Esclareceu ainda, a impugnante, que "O Centro Integrado de Educação Christus do Amazonas – CIEC, que é mantido pela Defendente, possui mais de dois mil e quinhentos alunos. Anualmente são realizados campeonatos envolvendo as modalidades de futebol de campo, futebol de salão, voleibol, basquete e handebol. As equipes são formadas pelos próprios alunos através do Grêmio Estudantil. A Diretoria da Associação tradicionalmente fornece as camisas aos times. Esta a finalidade para a qual foram as camisas adquiridas. Juntou ainda os documentos de fls. 272 e 273.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

De fato, independentemente das exigências curriculares impostas pelos órgãos fiscalizadores do Setor Educacional, é praxe, nas instituições de educacionais que agregam grandes quantidades de alunos, o incentivo à prática do desporto, através da formação de equipes para disputas de campeonatos internos e, até, com outras unidades da mesma espécie. As quantidades de camisas indicadas no TI, adquiridas nas datas mencionadas, não me parecem desproporcionais a uma demanda normal, no presente caso, constituindo-se em despesas perfeitamente enquadradas no parágrafo 2º do art. 47, da Lei nº 4.506.64, como despesas usuais ou normais no tipo de atividade praticada. Os pagamentos foram comprovados ou, pelo menos, não foram contestados, não havendo desarmonia perante a legislação de regência.

É de se excluir da base tributada o valor de Cr\$ 4.470.000,00, no ano-base 1990.

**2.4.1.5 – Itens 08.4 – PASSAGENS AÉREAS nacionais e internacionais utilizadas pelos beneficiários para tratar de assuntos pessoais, NÃO VINCULADOS AOS OBJETIVOS DA ENTIDADE, conforme item 17 do TI e respectiva resposta, lançadas na conta “DESPESAS COM MANUTENÇÃO DO ENSINO SUPERIOR”...e Item 08.5 – PASSAGENS AÉREAS nacionais que não tiveram sua necessidade comprovada, uma vez que faltou a apresentação das provas da realização dos eventos alegados na resposta ao item 17 do T.I. cujos valores foram lançados à Conta “DESPESAS COM MANUTENÇÃO DE ENSINO SUPERIOR”...**

As glosas incluídas nestes itens correspondem aos exercícios seguintes, com os respectivos valores, conforme discriminado às fls. 64/65 do Termo de Constatação:

(...)

A impugnante defende a tese de que sua atividade exige permanente manejo de professores e administradores a outros centros culturais, em busca de melhorias na qualidade do ensino, participação de seminários, etc., daí a grande quantidade de passagens adquiridas no período fiscalizado, e pelo que espera compreensão e bom senso por parte do julgador. Do mesmo modo, entende que as passagens



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

adquiridas para uso de pessoas da sua diretoria, em tratamento de saúde, igualmente deveriam ser acatadas.

Avoca, complementarmente, os esclarecimentos já prestados na resposta ao Termo de Intimação ( fls. 184/85).

Objetivamente, nada trouxe ao processo que pudesse infirmar a autuação. Os documentos apensados aos autos ( fls. 274/295) sequer provam que as viagens foram efetivamente realizadas, ou seja que os bilhetes ali caracterizados foram efetivamente utilizados. O questionamento levantado pelo Fisco continua desatendido. As despesas fitas como de interesse da atividade escolar, não foram juntadas quaisquer provas, tanto da realização dos eventos como de qualquer vinculação dos passageiros a esses eventos. As passagens fornecidas como brindes, assim como as utilizadas em tratamento de saúde de diretores da Entidade, embora não devam ser rotuladas de imoral, como sugere a Defendente, constituem-se em liberalidade que não condizem com os objetivos próprios de um empreendimento como o a que se propõe a Impugnante.

São confirmados os lançamentos, nestes itens."

11. Após discorrer sobre os lançamentos reflexos, em face do entendimento manifestado na apreciação das razões de defesa apresentadas pela contribuinte contra a exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, a autoridade de primeira instância decidiu pela manutenção parcial do lançamento, tendo procedido a exclusão dos seguintes valores:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica	Exercício Financeiro 1990 – base 1989	116,41 UFIR
	Exercício Financeiro 1991 – base 1990	3.793,52 UFIR
	Exercício Financeiro 1991 – base 1991	33.497,48 UFIR
PIS – Programa de Integração Social	Exercício Financeiro 1991 – base 1990	1,97 UFIR
	Exercício Financeiro 1992 – base 1991	534,19 UFIR
FINSOCIAL – Faturamento	Exercício Financeiro 1991 – base 1990	3,63 UFIR
	Exercício Financeiro 1992 – base 1991	1.643,66 UFIR
Contribuição Social	Exercício Financeiro 1991 – base 1990	27,99 UFIR
	Exercício Financeiro 1992 – base 1991	7.613,06 UFIR
Imposto de Renda Retido na Fonte	Ano-base 1989	21,74 UFIR
	Ano-base 1990	506,10 UFIR
	Ano-base 1991	18.080,32 UFIR

12. Desta decisão, a referida autoridade recorreu de ofício a este Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, cujo recurso recebeu o nº 112.602.

13. Cientificada do teor da Decisão em 26/04/96 ( AR às fls. 349 - v), a contribuinte apresentou o recurso de fls. 350/365, protocolado em 27/05/96, contestando os argumentos contidos na decisão recorrida, nos seguintes termos:

- reafirma sua condição de entidade imune, citando textos doutrinários;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

- aduz não haver qualquer restrição no sentido de que as entidades imunes remunerem de forma direta ou indireta seus dirigentes, consoante esclareceu a própria administração tributária através do Parecer CST nº 71, de 04/07/73;

- afirma não haver nos autos prova, real e efetiva, que os dirigentes da instituição de educação aumentaram os seus patrimônios em decorrência de participação nos resultados;

- não há prova de que a recorrente tenha enviado recursos para o exterior ou que as despesas realizadas não tenham sido aplicadas na manutenção dos objetivos da sociedade;

- a contribuinte afirma que "o fisco constatou sim, que todos os recursos eram aplicados nos objetivos sociais da autuada, tais como despesas de construção, compra de material esportivo ou aquisição de passagens aéreas para seus professores participarem de cursos e seminários de aperfeiçoamento e atualização";

- diz ainda que sua escrita contábil é boa e contra ela não há manifestação de invalidade decretada pelo fisco, quer no auto de infração, quer na decisão de primeira instância, e que as falhas apontadas são meros erros de técnica contábil;

- alega não ter capacidade financeira para satisfazer a obrigação tributária remanescente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

- discorre acerca das infrações a ela imputadas, bem como afirma que a lei não a obriga a adotar os mesmos métodos e normas contábeis impostos às empresas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real;

- alega que os resultados positivos declarados ao fisco espontaneamente não devem ser tributados, mas apenas os valores das faltas específicas.

14. A contribuinte questionou ainda os lançamentos reflexos, bem como a exigência da Taxa Referencial Diária-TRD.

É o Relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

VOTO

Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, Relator

O recurso foi interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 5 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Trata-se no presente caso de suspensão de imunidade tributária outorgada pela Constituição Federal às instituições de educação, com a conseqüente exigência do imposto de renda da pessoa jurídica e demais tributos decorrentes dos fatos apontados pela fiscalização como infrações às normas da legislação tributária.

Nesta fase recursal, a exigência fiscal remanescente tem por base os valores correspondentes às seguintes irregularidades:

- pagamento de despesas particulares dos sócios (conta telefônica e passagens aéreas);
- benfeitorias realizadas em imóvel pertencente ao Centro de Educação Christus do Amazonas Ltda, que possui sócios em comum;
- omissão de receitas, caracterizada pela falta de escrituração nos livros Caixa e Diários de determinados pagamentos efetuados pela contribuinte.

Em decorrência destas irregularidades, exigiu-se o imposto de renda da pessoa jurídica, com base nas regras relativas ao regime de tributação com base no lucro real.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

De acordo com a Constituição Federal de 1988 é vedado à União instituir impostos sobre a renda das instituições de educação, sem fins lucrativos, desde que atendidos os requisitos previstos em lei. O art. 150 da Magna Carta está assim redigido:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei: "

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas. "

Por se tratar de uma limitação ao poder de tributar - v. art. 150 da CF inserido na Seção II - Das Limitações do Poder de Tributar - , os requisitos a serem observados para gozo desse "benefício fiscal" devem constar de lei complementar, como se vê do texto do art. 146 da Constituição, abaixo transcrito:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

(...)"



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

Com efeito, a Lei nº 5.172, de 25/10/66 - Código Tributário Nacional - recepcionada pela atual Constituição com eficácia de Lei Complementar, estabelece, em seu art. 14, os seguintes requisitos necessários para o gozo da imunidade tributária:

**\*Art. 14 (...)**

**I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;**

**II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;**

**III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.**

**§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.**

**§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do art. 9º são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos”.**

Como visto do relato efetuado, a fiscalização entendeu como infringidos todos os incisos acima citados, tendo assim se manifestado às fls. 22:

**“A entidade, por atos e omissões, descumpriu as condições previstas na legislação supracitada, consolidada no artigo 126 do RIR/80...”**

Este dispositivo regulamentar, consolidando as normas previstas na Lei nº 5.172, de 1966, está assim redigido:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

**\*Art. 126 – Não estão sujeitos ao imposto as instituições de educação e as de assistência social desde que (Lei nº 3.470/58, art. 113, e Lei nº 5.172/66, art. 9º, IV, c, e art. 14, I, II e III):**

**I – não distribuam qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou de participação no resultado;**

**II – apliquem seus recursos, integralmente, no País, na manutenção de seus objetivos institucionais;**

**III – mantenham escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.**

**§ 1º - O disposto neste artigo não exclui as atribuições, às entidades nele referidas, como responsáveis pelo imposto que lhes caiba reter na fonte e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros ( Lei nº 5.172/66, art. 9º, § 1º).**

**§ 2º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, a autoridade competente poderá suspender o benefício (lei nº 5.172/66, art. 14. § 1º).\***

A imunidade alcança, portanto, todas as entidades ou instituições que atendam aos requisitos previstos na referida Lei Complementar. O não cumprimento de qualquer das condições acima elencadas implica na suspensão, pela autoridade competente, da aplicação do benefício. Nesse sentido, v. a Instrução Normativa SRF nº 16, de 26 de abril de 1971, que em seu inciso IV, dispõe:

**\*IV - A imunidade tributária das entidades referidas no item anterior pode ser suspensa pela autoridade que a reconhecer, nos casos de: falta de cumprimento de qualquer das condições a que está subordinado o benefício (...);**

**omissão na prática de atos, previstos em lei e a que obrigadas, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias de terceiros, como, por exemplo, a retenção na fonte de imposto de renda, em razão de rendimentos pagos ou creditados.\***



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

Não obstante a impropriedade da expressão "reconhecer" constante do referido ato administrativo – a imunidade por ser de ordem constitucional está vinculada tão-somente aos requisitos previstos em Lei Complementar, independendo, portanto, de qualquer ato de reconhecimento por parte da administração tributária -, verifica-se que à autoridade administrativa compete, única e exclusivamente, a suspensão do benefício, quando constatado o não cumprimento dos requisitos previstos em lei. Não há que se falar, portanto, em cassação de imunidade tributária, conforme mencionado pelo agente fiscal às fls. 23, mas, sim, em suspensão, desde que, evidentemente, constatar-se infração às disposições legais pertinentes ao benefício.

Antes de passarmos à apreciação dos fatos que ensejaram a suspensão do benefício fiscal, cumpre esclarecer que:

- a imunidade busca resguardar o patrimônio da instituição, estabelecendo nítida separação do seu patrimônio e das outras entidades não-ímmunes ou pessoas físicas, não criando qualquer obstáculo à remuneração dos diretores pelas ditas instituições; V. nesse sentido, a orientação contida no Parecer Normativo CST nº 71, de 4 de julho de 1973, cujo item 6, esclarece:

"Nada obsta, contudo, que a instituição ímune remunere os serviços necessários à sua manutenção, sobrevivência e funcionamento, como os realizados por administradores, professores e funcionários. Esses pagamentos não desfiguram ou prejudicam o gozo da imunidade, visto não serem vedados por lei, mas é de se exigir, rigorosamente, que a remuneração seja paga tão-somente como contraprestação pela realização de serviços ou execução de trabalhos, sem dar margem a se traduzir tal pagamento em distribuição de parcela do patrimônio ou das rendas da instituição"



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

- a escrituração a que estão obrigadas referidas instituições refere-se, exclusivamente, àquela relativa às receitas e despesas, ou seja, não há na Lei Complementar, qualquer referência à adoção de escrituração comercial, segundo a boa técnica contábil, e com observância de normas constantes da legislação tributária, nos moldes em que é exigida das demais empresas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido – atualmente. A escrituração exigida objetiva tão-somente a verificação pela fiscalização do cumprimento dos requisitos contidos nos incisos I e II do art. 14 da Lei nº 5.172, de 1966, retro transcritos.

Para que a suspensão da imunidade seja procedida, com a conseqüente exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, faz-se necessário o descumprimento de qualquer um dos requisitos, anteriormente citados neste voto.

No Termo de Constatação foram listados diversos fatos pela fiscalização como motivadores da suspensão da imunidade tributária. Desses fatos entendo relevantes os mencionados a seguir:

pagamento de contas mensais de uso de linha telefônica de propriedade da contribuinte, instalada em residência dos sócios;

- aquisição de materiais de construção utilizados em obra particular – Condomínio São Bernardo – apto. nº 202 - , cujo registro foi feito na conta “Benfeitorias” (v. nfs e recibos às fls. 133/137;

- aquisição de máquina de lavar roupas para utilização por terceiros – entrega do bem foi feita no Condomínio São Bernardo – apto. nº 202 ( v fls. 162/164);



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

- falta de escrituração de bens e serviços adquiridos, bem como da venda de veículos (item 7 e fls. 167/186);

- aquisição de uma lancha (motor de popa, casco e acessórios) lançada na conta "Embarcações" (fls.195/196);

- passagens aéreas nacionais e internacionais, sem comprovação da sua vinculação aos objetivos da instituição.

Intimada a esclarecer e comprovar a vinculação destas operações e de outras ali mencionadas, à sua atividade, a contribuinte não logrou fazê-lo, consoante se verifica do exame dos autos.

Em face dos elementos acostados aos autos pela fiscalização, e da falta de esclarecimentos e comprovação da vinculação desses fatos aos objetivos da instituição de educação, bem como de escrituração de operações por ela realizadas, entendo estar caracterizada a infração ao dispositivo legal, que prevê as condições para gozo da imunidade tributária, acarretando, por consequência, a sujeição da contribuinte às mesmas regras de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Como relatado no início deste Voto, a exigência fiscal foi efetuada segundo as regras do regime de tributação com base no lucro real. Para efeito de determinação da base de cálculo, a fiscalização tomou como termo inicial o "lucro líquido declarado" pela contribuinte, procedendo, em seguida, ao ajuste do mesmo, mediante adição de valores que entendeu deveriam compor aquela base tributável.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

De acordo com o art. 153 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 1980, a base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas é representada pelo lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período-base de incidência.

Para que o imposto de renda seja determinado com base no lucro real, faz-se necessário a observância, na determinação da base de cálculo, das regras a ele pertinentes, mencionadas nos arts. 154 a 157 do RIR/80. Estes dispositivos prescrevem:

" Art. 154 – Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento"

"Art. 155 – O lucro líquido do exercício é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais, do saldo da correção monetária e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial. "

"Art. 156 – A pessoa jurídica será tributada de acordo com o lucro real determinado, anualmente, a partir das demonstrações financeiras. "

"Art. 157 – A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais"

Do exame do Auto de Infração verifica-se que o "lucro líquido declarado" adotado pela fiscalização, como termo inicial para determinação do lucro real, corresponde, na realidade, à diferença entre os valores relativos às receitas e despesas informados na "Declaração de Isenção do Imposto da Renda Pessoa Jurídica".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

Não há nos autos qualquer informação fiscal de que a escrituração mantida pela contribuinte foi efetuada com observância das normas da legislação comercial e fiscal. Pelo contrário, examinando-se a escrituração da contribuinte – Anexo II – verifica-se que não foram efetuadas as correções das contas do ativo permanente e patrimônio líquido – correção monetária das demonstrações financeiras ( período-base 1989), e, quando tal sistemática foi adotada – existência no Diário de uma conta denominada "Correção Monetária" ( PB 1990 e 1991), corrigiu-se somente as contas representativas do ativo permanente ( v. fls. 140/141 e 217/218). Não há também informação da existência do Livro de Apuração do Lucro Real. Não consta do Diário a Demonstração do Resultado do Exercício. Estes fatos, por si só, trazem insegurança quanto à base de cálculo utilizada.

Cabe lembrar que a atividade fiscal é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Assim, uma vez que a adoção da forma de tributação está vinculada às condições previstas em lei, sua escolha deve ater-se às normas pertinentes.

Em face do exposto, a exigência deve ser afastada, tendo em vista a insubsistência do lançamento, por inobservância das normas relativas à apuração do lucro real.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS**

**CONTRIBUIÇÃO AO PIS/FATURAMENTO E CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

A exigência relativa a essas contribuições teve por fundamento a receita omitida, caracterizada pela falta de escrituração de pagamentos efetuados pela contribuinte. A matéria tributável está demonstrada no quadro abaixo:

ANO-BASE	VALOR TRIBUTÁVEL	VR EXONERADO EM 1ª INSTÂNCIA	VALOR MANTIDO EM 1ª INSTÂNCIA
1989	NCr\$ 5.000,00		NCr\$ 5.000,00
1990	Cr\$ 3.834.100,00	Cr\$ 150.000,00	Cr\$ 3.684.100,00
1991	Cr\$ 51.380.000,00	Cr\$ 50.000.000,00	Cr\$ 1.380.000,00

Do relato efetuado, vimos que a presunção de omissão de receitas decorreu unicamente da falta de escrituração dos pagamentos correspondentes aos bens e/ou serviços adquiridos, constantes de notas fiscais obtidas pela fiscalização em diligências efetuadas nas empresas emitentes. O fundamento legal para caracterização da omissão de receita, para efeito da legislação do imposto de renda da pessoa jurídica, foram os arts. 157, § 1º, 179 e 180 do RIR/80, todos eles relativos ao regime de tributação com base no lucro real, regime esse, que como vimos, foi afastado no julgamento do litígio principal, por inobservância das normas relativas à sua apuração.

Observe-se, também, que o art. 180 do RIR/80 refere-se a uma presunção de omissão de receitas quando constatada a existência de saldo credor de caixa ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas. Não é a hipótese versada nestes autos, como já referido.

Este relator não descarta a possibilidade de ter ocorrido omissão de receitas, todavia, uma vez que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

- não há norma legal obrigando as instituições de educação a manter escrituração comercial, nos moldes preconizados pela legislação tributária para as demais pessoas jurídicas;

- a não escrituração de pagamentos, por si só, não é elemento bastante para caracterizar a omissão de receitas, necessitando de trabalhos complementares para o estabelecimento de tal convicção, consoante decidiu este Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 105-5.809/91;

- a contribuinte não foi previamente intimada a esclarecer tais omissões, consoante se vê dos autos, e da decisão proferida pela autoridade singular – fls. 336 - "Em momento algum a autuada foi inquirida a se pronunciar sobre a pretensa omissão de lançamento em sua contabilidade, antes da lavratura do auto de infração.";

- entendo que devam ser afastadas essas exigências, tendo em vista não estar devidamente caracterizada a omissão de receitas.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E CONTRIBUIÇÃO  
SOCIAL SOBRE O LUCRO

Estas exigências foram determinadas, tendo por pressuposto que a escrituração mantida pela contribuinte estava em conformidade com as normas preconizadas pela legislação tributária, razão pela qual a fiscalização, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica, procedeu a sua determinação com base nas regras do regime de tributação com base no lucro real.




**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10283.001362/96-68  
Acórdão nº. : 103-19.567

Tendo em vista que a exigência principal foi afastada por inaplicável as regras relativas à tributação com base no lucro real, o mesmo entendimento deve ser aplicável relativamente a estas exigências, posto que foram determinadas em face daquele regime de tributação.

Em face do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões - DF, em 20 de agosto de 1998

  
EDSON VIANNA DE BRITO