



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10580.005882/95-12
Recurso nº. : 118.538
Matéria: : IRPJ e OUTROS - Exs.: 1991 e 1992
Recorrente : BLOCO CARNAVALESCO CROCODILO
Recorrida : DRJ - SALVADOR/BA
Sessão de : 20 de outubro de 1999
Acórdão nº. : 108-05.885

ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS - AFASTAMENTO DA ISENÇÃO - FORMA DE TRIBUTAÇÃO - É legítima a cassação da isenção, quando não observados os requisitos mínimos fixados na legislação tributária para o seu gozo. Afastada a isenção, cabe ao fisco identificar a materialidade dos fatos passíveis de serem alcançados pelas regras de incidência tributária, com aplicação das formas de tributação e apuração das bases de cálculo fixadas na legislação de cada tributo.

IRPJ - RESULTADO FINANCEIRO DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS - LUCRO REAL - O resultado financeiro, encontrado pela diferença entre as receitas recebidas e as despesas pagas, das entidades sem fins lucrativos não traduz o conceito de lucro real passível de tributação pelo imposto de renda, sistemática que requer a elaboração de demonstrações financeiras segundo as leis comerciais e fiscais, com reconhecimento, inclusive, da variação monetária do poder de compra da moeda (correção monetária de balanço).

COFINS - VERBA DE PATROCÍNIO RECEBIDA POR ASSOCIAÇÃO - NÃO INCIDÊNCIA - A parcela efetivamente recebida a título de patrocínio, por entidade sem finalidade lucrativa, não se enquadra no conceito de faturamento previsto no art. 2º da Lei Complementar 70/91, não sendo alcançada pela incidência da COFINS, ainda que não registrada na contabilidade.

CSSL E ILL - DECORRÊNCIA - Cancelam-se as exigências lançadas por via reflexa, sobre a mesma matéria fática não sustentada na incidência do IRPJ.

Recurso provido.

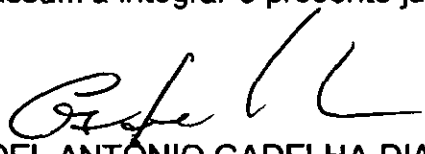
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BLOCO CARNAVALESCO CROCODILO.

Jon

Gal

Processo nº. : 10580.005882/95-12
Acórdão nº. : 108-05.885

ACORDAM os Membros da Oitava 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.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSÉ ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 OUT 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente justificadamente o Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº. : 10580.005882/95-12
Acórdão nº. : 108-05.885

Recurso nº. : 118.538
Recorrente : BLOCO CARNAVALESCO CROCODILO

RELATÓRIO

Contra a Recorrente foram lavrados diversos autos de infração, cientificados em 26/10/95, dos quais remanescem as exigências do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ – fls. 03/21), Contribuição para Financiamento da Seguridade (COFINS – fls. 32/35), Imposto de Renda incidente na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL – fls. 36/43) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL – fls. 44/51).

Os lançamentos estão fundamentados nas ocorrências relatadas no “Termo de Verificação Fiscal e Constatação” de fls. 52/56, que motivaram a cassação da isenção a que tinha direito a entidade nos anos de 1.991 e 1.992, pelo Ato Declaratório nº 10/95, baixado pelo Delegado da Receita Federal de Salvador (BA), publicado no Diário Oficial da União de 03/10/95, conforme comprova cópia acostada à fl. 57.

Os fatos que motivaram a cassação da isenção e que dão suporte às exigências tributárias podem ser assim resumidos:

1- OMISSÃO DE RECEITAS

Pela *“falta ou insuficiência de contabilização de valores recebidos a título de patrocínio, da Companhia de Bebidas da Bahia – CIBEB”*, nos meses de agosto/92 a novembro/92;

2 – OMISSÃO DE RECEITAS

No período de outubro a dezembro/91, *“caracterizada pela não contabilização de pagamentos de despesas operacionais, inclusive remuneração a*

Processo nº. : 10580.005882/95-12
Acórdão nº. : 108-05.885

dirigentes, efetuados com cheques das contas bancárias 07669-3 e 07670-1, do Banco Itaú S/A, Agência 0556". As despesas não contabilizadas montam o valor de Cr\$ 14.914.153,19 e a remuneração a dirigentes o valor de Cr\$ 1.050.000,00, conforme quadros demonstrativos de fls. 53/54;

3 – DESPESAS E CUSTOS NÃO COMPROVADOS

Falta de comprovação de gastos registrados na "conta 311.01.033 – *Fantasia e Alegorias*", no mês de fevereiro de 1.992, no valor de Cr\$ 166.947.857,35;

4 – DESPESAS E CUSTOS NÃO NECESSÁRIOS

Gastos com viagens para Aracaju e Maceió, no mês de novembro/92, em nome dos diretores Luiz Rosa e Marcos Rehem, acompanhados de Lídia Calmon e Ângela Coelho, "sem comprovação da necessidade e vinculação da despesa aos objetivos da associação". Valor glosado Cr\$ 4.888.000,00.

5 – LUCROS NÃO DECLARADOS

Lucro apurado pela entidade e sujeito à tributação, pela perda da isenção, sendo o resultado do ano de 1.991 encontrado no Livro Diário nº 01, registrado em 27.06.95, e os valores dos lucros apurados mensalmente no ano de 1.992 levantados pela diferença entre receitas e despesas, do Livro Diário nº 02, registrado na mesma data, conforme quadro demonstrativo de fl. 55.

Os lançamentos foram impugnados pela petição protocolizada em 23.11.95, alegando a autuada, em breve resumo :

a) que foi cerceado o seu direito de defesa, na medida em que não lhe foi dado conhecimento prévio dos fundamentos que motivaram a expedição do Ato Declaratório, só cientificado à associação juntamente com o auto de infração;



Processo nº. : 10580.005882/95-12
Acórdão nº. : 108-05.885

b) que não procede a glosa de despesas não comprovadas com fantasias e alegorias, uma vez que os gastos foram efetivamente realizados com aquisição de bonés, abadás e mãe-sacode, não havendo dúvidas de que houve o desfile e a acusação de falta de documento hábil não pode ser suficiente para cassar a isenção;

c) que as despesas de viagens eram necessárias à promoção e divulgação da entidade, de forma profissional, sendo que as duas acompanhantes viajaram na condição de repórteres, como é o caso de Ângela Coelho que era âncora em programa da Rede Globo;

c) que em relação aos mencionados pagamentos efetuado através de cheques do Banco Itaú reconhece a deficiência dos registros contábeis, mas que está fazendo levantamento acurado para demonstrar a lisura dos procedimentos da entidade;

d) contesta a alegada remuneração de diretores, uma vez que os valores apontados pelo Fisco nada mais são que adiantamentos para pequenas despesas e posterior acerto de contas, o que pode ser demonstrado pela insignificância dos valores listados, sendo que o maior deles, se atualizado pela UFIR, chegaria a *"R\$ 223,78 (duzentos e vinte e três reais e setenta e oito centavos), ou seja, pouco mais que dois salários mínimos atuais e muito menos que a cota em dólar para [que] os 'sacoleiros' brasileiros façam 'compras' no Paraguai"* (fl. 230);

e) que *"está refazendo os demonstrativos para melhor análise da autoridade julgadora"* (fl. 231), no tocante ao item em que é acusada de omissão de receita de patrocínio recebido da Cia de Bebidas da Bahia;

f) que a cassação da isenção deveria *"embelecar um tempo razoável para que fosse feito (sic) os ajustes contábeis necessários a nova realidade e pudesse (sic), em igualdade de condições aos demais contribuintes, poder fazer opção quanto a modalidade de apuração do imposto"* (fls. 231/232);

Jam

GA

Processo nº. : 10580.005882/95-12
Acórdão nº. : 108-05.885

g) que a cassação da isenção está fundamentada em dispositivo legal genérico (art. 645 do RIR/80), que é regra “pré-histórica” da Lei 4.506/64;

h) que não cabe a multa de ofício aplicada porque não estão presentes os pressupostos de “*falta de declaração*”, nem de “*declaração inexata*”;

i) que a fiscalização lançou imposto de renda a maior, por não ter deduzido o valor da Contribuição Social para cálculo do IRPJ, assim como não considerou as bases negativas e a dedução da CSLL e IRPJ para cálculo do ILL;

j) finalizando, pleiteou a anulação do Ato Declaratório nº 10/95 e a oportunidade para “*proceder os ajustes contábeis necessários e a consequente entrega da declaração pelo novo critério em decorrência da cassação da isenção*” (fl. 235), se assim não entender a autoridade julgadora.

Sobreveio a decisão de primeiro grau que recalculou o valor da CSLL e do ILL do mês de fevereiro/92, para admitir a redução de prejuízo, mantendo as demais exigências lançadas pelos fundamentos que estão sintetizados no arrazoado acostado às fls. 257/269.

Cientificada da decisão em 01.04.98 (AR de fls. 273), apresentou recurso voluntário que foi protocolizado em 08.04.98, argumentando na petição de fls. 274/285, **em preliminar**,

a) nulidade do auto de infração e da decisão de primeira instância, por cerceamento ao direito de defesa, pela ocultação dos fundamentos que motivaram a expedição do Ato Declaratório de cassação da isenção;



Processo nº. : 10580.005882/95-12
Acórdão nº. : 108-05.885

b) que o ato feriu o rito de cassação da isenção disciplinado pelo art. 32 da Lei 9.430/96, que se aplica retroativamente por ser norma processual;

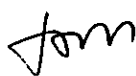
c) que é nula a escolha do Fisco de tributar o resultado da associação pelo Lucro Real anual em 1.991 e Lucro Mensal nos meses do ano de 1.992, sistemática que requer elaboração das demonstrações financeiras na forma da Lei 6.404/76, inexistentes na entidade, além de correção monetária pela variação do poder de compra da moeda, que deveria ser aplicada no próprio lucro líquido apurado em 1.991 e também nos lucros mensais indicados pela fiscalização no ano de 1.992, ajustes estes imprescindíveis para apuração do lucro real, cuja ausência invalida o trabalho elaborado pela fiscalização;

d) ainda em preliminar, que a suspensão da isenção deveria ter como termo inicial a data da prática da infração, devendo ser tributados só os meses em que compreendidos os fatos e não todo o ano de 1.991 e de 1.992;

no mérito,

e) insurgiu-se contra a capitulação legal que entendeu inadequada, refutando a aplicação do art. 180 do RIR/80 por não se amoldar aos fatos descritos, pois não se apurou saldo credor de caixa, tampouco manutenção no passivo de obrigações já pagas;

f) que, de acordo com o Parecer Normativo nº 70/78, só é possível a exigência de juros de mora sobre os tributos lançados, não cabendo a aplicação da multa de ofício, entendimento que vislumbra confirmado na interpretação conjunta dos arts. 179, § 2º e 155, II, do Código Tributário Nacional;



Processo nº. : 10580.005882/95-12
Acórdão nº. : 108-05.885

g) que a exigência do ILL com base no art. 35 da Lei 7.713/88, além de inconstitucional, é imprópria para associações sem finalidade lucrativa, que estão fora do campo de incidência do referido tributo;

h) que, de acordo com o Ato Declaratório CST N° 17/90, a CSLL não será devida pelas sociedades sem fins lucrativos, como é o caso da Recorrente;

i) em arremate, pleiteia o cancelamento de todos os lançamentos e, se assim não for o entendimento do julgador, apresenta um resumo das providências que requer sejam cumpridas para que possa ser sustentada a tributação na forma realizada pelo Fisco.

As fls. 298/303 encontra-se cópia da sentença proferida em mandado de segurança, com o objetivo de afastar a exigência do depósito mínimo de 30% (trinta por cento), previsto na Medida Provisória 1.621-30/97.

É o Relatório.



Processo nº. : 10580.005882/95-12
Acórdão nº. : 108-05.885

VOTO

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - Relator

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Com respaldo no § 3º do art. 59 do Decreto 70.235/72, acrescido pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, dou por superado o exame das preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa, uma vez que vejo razões de mérito que militam em benefício da Recorrente. As demais preliminares se confundem com o mérito, e nesse contexto serão examinadas.

Não tenho dúvidas de que os fatos identificados pela fiscalização eram suficientes para a cassação da isenção do imposto de renda a que tinha direito a entidade Recorrente, principalmente aqueles relacionados com falta de comprovação de despesas contabilizadas e remuneração de serviços prestados por dirigentes no ano de 1.991, assim como a injustificada falta de contabilização de receitas provenientes de patrocínio, em valores que foram efetivamente recebidos da Cia de Bebidas da Bahia – CIBEB, no período de agosto a novembro/92, que estão documentados às fls. 152/163. Assim, incensurável a atitude do Delegado da Receita Federal em Salvador, na expedição do Ato Declaratório nº 10/95 para afastar a isenção, tendo em vista que estava configurada *infringência* ao art. 30 da Lei 4.506/64, que a despeito de rotulada de “*pré-histórica*”, é a matriz legal do art. 159 do RIR/94.

Claro que o afastamento da isenção era o caminho necessário e natural para, ato contínuo, possibilitar o imediato lançamento dos tributos devidos sobre



Processo nº. : 10580.005882/95-12
Acórdão nº. : 108-05.885

as atividades da entidade. Todavia, não menos evidente que esses lançamentos deveriam identificar a materialidade dos fatos que se subsumiram nas respectivas regras de incidência tributária, assim como deveriam demonstrar as bases de cálculo e períodos de apuração que eram compatíveis com a legislação tributária então vigente.

Começo a aferição desses pressupostos, inicialmente sob o enfoque da legislação do **Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)**, exatamente o tributo que ganhou exigibilidade pelo fato da sociedade não ter observado requisitos que sustentavam a isenção condicionada.

É da tradição do sistema brasileiro que a renda das pessoas jurídicas tenha como base mensável o **lucro real, presumido ou arbitrado**, concepção esta guiada por diretriz estampada em lei complementar (art. 44 do CTN), a que o legislador ordinário zelou sempre por dever de continência. Tanto é verdade que esse mandamento vem reiteradamente reproduzido no Regulamento do Imposto de Renda, como se vê do art. 179 do RIR/94, vazado nos seguintes termos:

“Art. 179. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data da ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo II), presumido (subtítulo III) ou arbitrado (Subtítulo IV), correspondente ao período-base de incidência” (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 43, e Leis nºs. 5.172/66, arts. 44, 104 e 144, e 8.541/92, art. 2º)

Longe de se caracterizar como mera opção, é direito que deve estar assegurado a qualquer pessoa jurídica tributar seus resultados pela sistemática do chamado **lucro real**, traduzido na acepção de lucro efetivo, verdadeiro, porque é a única base que melhor corporifica o conceito de renda previsto no art. 43 do CTN, como *“produto do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos”*. Para exercício desse direito, impõe-se à pessoa jurídica o dever de escriturar regularmente as suas operações, posto que o lucro real só é possível de ser aferido a partir do resultado contábil apurado no final de cada período-base, mediante a elaboração das demonstrações financeiras previstas na legislação comercial e societária.

fom

Box

Processo nº. : 10580.005882/95-12
Acórdão nº. : 108-05.885

Esse é o mandamento de há muito consagrado na legislação desse tributo, assim reproduzido no art. 193, § 1º do RIR/94:

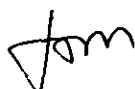
“Art. 193. Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento.

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período-base com observância das disposições das leis comerciais, inclusive no que se refere ao cálculo da correção monetária das demonstrações financeiras e à constituição da provisão para o imposto de renda”
(Lei nº 7.450/85, art. 18 – grifo acrescido).

Os dispositivos legais transcritos são suficientes para demonstrar que, no caso dos autos, afastada a proteção isencional, deveria a fiscalização intimar a entidade para que, a partir dos seus registros contábeis, procedesse os necessários ajustes que permitissem ao Fisco aferir a apuração do seu lucro real. Naquela oportunidade, deveriam ser implementados os cálculos para apuração do resultado da correção monetária das demonstrações financeiras que, inquestionavelmente, afetariam o resultado do período-base, ponto de partida para apuração do lucro real.

Claro que, se demonstrada a total impossibilidade de apuração da base de cálculo do imposto de renda pela sistemática do lucro real, não restaria ao Fisco outro caminho senão utilizar-se da técnica do arbitramento para dimensionar a base tributável daquele período. Essa impossibilidade, no entanto, necessitaria estar comprovada, à sociedade.

Todavia, assim não procedendo o Fisco, revela-se precário o singelo levantamento que rotulou de lucro real o resultado financeiro (diferença entre receitas e despesas) apontado na escrituração da sociedade em 31.12.91, posto que não levou em consideração, dentre outras exigências, a correção monetária das contas integrantes do Ativo Permanente e do Patrimônio Líquido no mesmo período. Mais precária, ainda, a metodologia utilizada pelo Fisco no ano de 1.992, onde adotou a



Processo nº. : 10580.005882/95-12
Acórdão nº. : 108-05.885

apuração mensal de lucro real, partindo da simplória diferença entre despesas e receitas em cada mês, quando nem mesmo existiam balancetes mensais que permitissem essa apuração. Se fosse possível prevalecer essa forma de tributação nos meses do ano de 1.992, com maior razão a necessidade de se implementar a correção monetária dos lucros apurados em cada mês, que fariam exteriorizar parcelas devedoras de correção monetária (despesas) nos meses subsequentes, alterando substancialmente as bases tributáveis daqueles períodos.

Registro que essa E. Câmara já se pronunciou no sentido de afastar a pretensão do Fisco de utilizar o simplório “lucro real” em procedimento análogo, como se vê do Acórdão nº 108-05.510, da sessão de 09 de dezembro de 1.998, em que foi relator o I. Conselheiro Dr. LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, cuja ementa publicada no DOU de 24/03/99 contém o seguinte enunciado, no que pertine à matéria ora focalizada:

“IRPJ – IMUNIDADE – ENTIDADES DE EDUCAÇÃO: Não atendidos os requisitos previstos no art. 14 da Lei nº 5.172/66, legítima a suspensão pela autoridade competente da aplicação do benefício da imunidade (art. 150, VI, “c”, da CF).

LUCRO REAL – TRIBUTAÇÃO: Incabível a tributação com base no lucro real, quando não observadas as regras de tributação que o norteiam”.

Pelos fundamentos aqui expostos, vejo que não há como dar seguimento à exigência do imposto de renda na forma em que foi lançado, porque a base de cálculo adotada não traduz, com segurança, o chamado lucro real.

LANÇAMENTOS REFLEXOS



Processo nº. : 10580.005882/95-12
Acórdão nº. : 108-05.885

CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

A impropriedade na técnica adotada para apuração da base de cálculo do IRPJ, já examinada, a meu ver não contamina o lançamento da COFINS, que se limitou a exigência da contribuição sobre o item rotulado de “Omissão de Receitas”, nos meses de agosto a novembro/92, pela falta de contabilização de verba efetivamente recebida da CIBEB, a título de patrocínio.

A despeito dessa total independência dos lançamentos, na linha do que já sustentei sobre a necessária subsunção do fato imponible à regra de incidência de cada tributo, vejo que, no caso concreto, o fato coligido pela fiscalização (receita de patrocínio) não se enquadrava no conceito de “faturamento mensal” previsto no art. 2º da Lei Complementar nº 70/91, *“assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços, e de serviços de qualquer natureza”*, como está ali expresso.

A verba de patrocínio recebida não tem a sua natureza alterada para receita de serviços, ou de vendas de mercadorias, pelo simples fato de não ter sido registrada na contabilidade. A propósito, a administração tributária já havia reconhecido, pelo Parecer Normativo CST Nº 05/92, estarem essas entidades sem finalidade lucrativa fora do campo da incidência da contribuição da COFINS, salvo se praticarem vendas de mercadorias ou serviços, mesmo para custeio de suas atividades sociais.



Assim, deve ser cancelado o auto de infração da COFINS.

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



Processo nº. : 10580.005882/95-12
Acórdão nº. : 108-05.885

Estando esses lançamentos sustentados na mesma matéria fática já examinada no âmbito de incidência do IRPJ, pela estreita relação de causa e efeito, invoco aqui os fundamentos anteriormente expendidos para afastar, também, a possibilidade de exigência desses dois tributos sobre base de cálculo que não se revela adequada para tais incidências. Ainda que assim não fosse, o lançamento do ILL seria igualmente impertinente, pela peculiaridade do estatuto da entidade não admitir a imediata distribuição de lucros aos associados, pelo contrário, a regra ali estabelecida é de total proibição de qualquer distribuição.

EM CONCLUSÃO, por todos os fundamentos expostos, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso, para cancelamento integral das exigências remanescentes.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 1.999


JOSE ANTONIO MINATEL

