



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10580.720493/2015-62  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.905 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de outubro de 2017  
**Matéria** Auto de Infração  
**Recorrentes** INSTITUTO MANTENEDOR DE ENSINO SUPERIOR DA BAHIA LTDA - ME  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010, 2011

ATO DECLARATÓRIO DE SUSPENSÃO DE ISENÇÃO. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA. POSSIBILIDADE.

As competências funcionais não exclusivas podem ser delegadas por ato da autoridade originária, desde que o outorgado detenha competência para constituir o crédito tributário e decidir sobre questões a ele relacionadas.

ATO DECLARATÓRIO DE SUSPENSÃO DE ISENÇÃO. LEGALIDADE.

É legítimo o Ato Declaratório de suspensão de isenção devidamente fundamentado na premissa de que a entidade beneficiária descumpriu os requisitos legais para a escrituração e manutenção dos seus registros contábeis.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa do contribuinte. Descabe a alegação de nulidade quando não existirem no processo atos insanáveis, ainda mais quando comprovado que a autoridade lançadora observou, durante os trabalhos de auditoria, os procedimentos previstos na legislação tributária.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. DESNECESSIDADE.

A perícia só se faz necessária quando o procedimento for essencial para a compreensão dos fatos e o convencimento dos julgadores. Quando ausentes tais requisitos, ante a comprovação de que constam dos autos elementos suficientes para a resolução da controvérsia, deve o pedido ser indeferido.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2010, 2011

**DESPESAS INEXISTENTES E DESPESAS DESNECESSÁRIAS.  
CONFUSÃO PATRIMONIAL E FALTA DE PROPÓSITO.**

Quando apuradas despesas inexistentes a correspondente glosa deve ser efetuada pela autoridade fiscalizadora. No mesmo sentido, a constatação de despesas não necessárias à atividade da entidade, por mera liberalidade, enseja a glosa dos valores que reduziram as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS, COFINS E CSLL. DECORRÊNCIA.**

Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do Imposto sobre a Renda, constantes do mesmo processo, aplicam-se ao PIS, à COFINS e à CSLL, por relação de causa e efeito, os mesmos fundamentos do lançamento primário.

**MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.**

A multa de ofício possui base legal e tem como fundamento o artigo 44 da Lei n. 9.430/96, devendo ser aplicada quando apurada falta ou insuficiência de recolhimento do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, que dava parcial provimento ao recurso apenas para excluir o ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício.

*(assinado digitalmente)*

Roberto Caparroz de Almeida – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Eva Maria Los, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, José Carlos de Assis Guimarães e Eduardo Morgado Rodrigues.

**Relatório**

Como os fatos e a matéria jurídica foram bem relatados pela decisão de primeira instância, reproduzo-a a seguir (destacaremos):

*Trata-se de autuações relativas ao IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/PASEP lavradas em decorrência dos fatos descritos às fls. 05 a 17 e 7167 a 7187 deste processo.*

*As Autoridades Administrativas responsáveis pela lavratura descrevem a ação fiscal e os atos do INSTITUTO MANTENEDOR DE ENSINO SUPERIOR DA BAHIA LTDA – ME (IMES) nos seguintes termos (fls. 05 a 17):*

*a) O trabalho fiscal foi realizado com base na escrituração contábil apresentada, documentos e respostas do contribuinte, onde verificamos fatos, em relação ao ano de 2010 e 2011, quanto ao descumprimento de requisitos previstos na legislação tributária para gozo do benefício da isenção dos tributos que tratam a Lei 11.906/2005 e IN SRF 456/2004, realizada ciência dos fatos apurados através da Notificação Fiscal.*

*Inconformado, o contribuinte contestou a notificação quanto à suspensão da isenção e desvinculação da entidade do Programa Universidade para Todos (PROUNI). A contestação gerou um processo de suspensão de isenção de tributos sob o número 10580.720.493/2015-62;*

*b) Entre as irregularidades constatadas está existência de **saldo credor de Caixa nos anos de 2010 (R\$ 5.772.176,59) e 2011 (7.152.645,45)**, configurando a omissão de receitas;*

*c) Além do exposto, também se verificou a contabilização de **despesas inexistentes** pelo exame da conta contábil nº 312020302009 - Serviços PJ Educacionais EAD Parceiros.*

*d) Da conta de nº 312020302009 constam vários lançamentos com histórico "prestação de serviços EAD. Do rol de Parceiros EAD contidos na referida conta contábil foram solicitadas informações ao fiscalizado sobre os seguintes parceiros: a) CONECT EAD Serviços Administrativos Ltda. - CNPJ Nº 10.488.068/0001-15; b) SABER EDUCACIONAL COMERCIO DE PRODUTOS DE INFORMÁTICA LTDA - CNPJ Nº 00.405/0001-92 ; c) SOED - CNPJ nº 07.483.188/0001- 15;*

*e) Examinando os contratos de prestação de serviços correspondentes à luz das bases de dados da Fazenda Nacional constatou-se a existência de despesas realmente assumidas pelo contribuinte, sendo a diferença após a aplicação dos 43% das mensalidades recebidas consideradas como inexistentes, configurando grave infração contábil e fiscal (o índice mencionado decorre de disposição contratual), **sem que o fiscalizado tenha apresentado todos os comprovantes de pagamento e extratos bancários pertinentes ao pagamento dos parceiros;***

*f) A conclusão mencionada decorre do conteúdo dos contratos de prestação de serviço relativos a Ensino a Distância (EAD) dos quais constam os seguintes elementos de informação:*

*i) O contrato é da espécie padrão, isto é, seguem com as mesmas cláusulas;*

*ii) O contratante é o IMES - o aqui fiscalizado;*

iii) Tem por objeto a implantação e operação de Unidades Pedagógicas em municípios do interior da Bahia;

iv) Prazo indeterminado;

v) A despesa de publicidade do curso será 1% (um por cento) da receita, dividido o encargo na proporção de 0,43% a cargo do CONTRATADO e 0,57% a cargo do CONTRATANTE;

vi) A percentagem de 1% (um por cento) referente à publicidade será abatida da remuneração;

vii) A remuneração será da seguinte forma: O CONTRATADO receberá do CONTRATANTE (IMES) o percentual de 43% (quarenta e três por cento), sendo o restante receita do CONTRATANTE (IMES), ou seja, o percentual de 57% (cinquenta e sete por cento) referente aos valores das parcelas das semestralidades EFETIVAMENTE recebidas dos alunos matriculados nas Unidades Pedagógicas (UP);

viii) Os módulos impressos serão comercializados no site da CONTRATANTE sem a intermediação do CONTRATADO.

*g) Do confronto do teor dos contratos com as declarações dos envolvidos e documentos entregues pela fiscalizada restou evidente a completa desconexão destes em relação à contabilidade da IMES. Assim, resta evidenciado que a IMES escriturou despesas acima do efetivamente ocorrido. Tal fato se infere pela aplicação do percentual de 43% sobre o total das mensalidades pagas pelos alunos, bem como pelo descompasso entre as cópias das notas fiscais apresentadas e os valores declarados pelas empresas contratadas;*

*h) A fiscalizada também foi objeto de autuações anteriores de contribuição previdenciária, no valor total de R\$ 4.757.287,96, e IRRF, CSLL, PIS e COFINS no valor de R\$ 8.345.432,99, destacando-se de que destas autuações resultaram RFFP;*

*i) A legislação de regência determina que para usufruir da isenção, a instituição de ensino deverá demonstrar em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos que compõem as receitas, custos, despesas e resultados do período de apuração, referentes às atividades sobre as quais recaia a isenção, segregados das demais atividades. Fixando ainda que a prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária, bem assim a falta de emissão de notas fiscais, acarretarão à pessoa jurídica infratora a perda, no ano-calendário correspondente, ao benefício da isenção em comento.*

*j) A sociedade empresarial INSTITUTO MANTENEDOR DE ENSINO SUPERIOR DA BAHIA LTDA - ME (IMES), aderente ao PROUNI, porém, conforme fatos narrados anteriormente, não demonstrou em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos que compõem suas receitas e despesas, contrariando requisito necessário para usufruir do benefício da isenção do IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS disposto no art. 3º da IN SRF nº 456/2004, bem como requisito estabelecido no art. 12, § 2º, a linha "c" combinado com § 3º do art. 15 da Lei nº 9.532/97. A lavratura dos autos de infração de*

*contribuições previdenciárias e tributos fazendários acima referenciados indicam que a empresa não promoveu a quitação de contribuições e tributos federais a que estava obrigada, contrariando o requisito necessário para a concessão de benefício fiscal disposto no art. 60 da Lei nº 9.069/95.*

*k) Diante do exposto, conclui-se que a sociedade empresarial INSTITUTO MANTENEDOR DE ENSINO SUPERIOR DA BAHIA LTDA - ME, CNPJ nº 04.670.333/0001-89 não atendeu aos requisitos legais para usufruir do benefício da isenção do IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS nos anos-calendário de 2010 e 2011, a ela concedido por ter aderido ao PROUNI, sendo necessária, portanto, a suspensão da isenção desses tributos federais nos referidos anos-calendário.*

*Devidamente notificada dos termos das constatações fiscais anteriormente tratadas (fls. 02 a 04), a entidade fiscalizada apresentou impugnação contra a proposta de suspensão de isenção. Alinhou como contrarrazões (fls. 6870 a 6888) que:*

*a) Após o exame da conta CAIXA (cod. 1110101), a autoridade fiscal entendeu pela existência de saldo credor e solicitou explicações;*

*b) “Após as explicações, **que foram checadas e confirmadas pelo Fiscal**, conforme consta de seu relatório, verificou que a fiscalizada tem um controle financeiro diário e outro controle contábil. No seu controle financeiro todas as receitas são submetidas diariamente ao seu registro. No seu controle contábil, as despesas são escrituradas diariamente, contudo as receitas são consolidadas e contabilizadas na última semana de cada mês.*

*Esses recebimentos consolidados na última semana, mas recebidos ao longo do mês, são divididos em **quatro tipos: dinheiro à vista, dinheiro em cobrança, cheque a vista e cheque em cobrança.** (destaque acrescido)*

*Com base nesses fatos e em planilha de controle financeiro entregues ao agente fiscal, ele elaborou uma nova planilha (que fundamenta sua acusação), **colocando os valores recebidos em dinheiro à vista nas efetivas datas dos recebimentos, dizendo, assim, que essa nova planilha representaria o efetivo ingresso diário de recursos contabilizados na conta CAIXA.**”;*

*c) “DOIS GRANDES ERROS EXISTEM NESSA PLANILHA, QUE COMPROMETEM TODA A SUA APURAÇÃO.*

*O PRIMEIRO, E MAIOR DELES, FOI O FATO DE NÃO TER SIDO CONSIDERADO EM SUA PLANILHA AS ENTRADAS DE DINHEIRO COBRANÇA. APENAS COLOCA EM SUA PLANILHA AS SAÍDAS DESSES VALORES DA CONTA CAIXA, NÃO COLOCANDO SUAS ENTRADAS, O QUE É UMA GRANDE FALHA. (destaque contido no texto original)*

*Segue anexo, em meio digital, planilha com movimento financeiro dos dois anos em análise (pasta anexo I), estando marcados os valores de entradas não considerados pelo agente fiscal em sua apuração. Os valores não considerados são os seguintes:*

*(...)*

*d) “Da mesma forma que foram feitos com os recebimentos em dinheiro à vista, lançados na data do efetivo recebimento, também deve ser feito com os recebimentos de cheques a vista e cheque cobrança, ou seja, serem lançados nas datas de seus recebimentos, conforme planilha de controle financeiro anexa (utilizada pelo fiscal), e não ao final do mês como consta no levantamento fiscal. Ora, não tem explicação fazer o correto apenas com parte das entradas, se tudo ocorreu da mesma forma. Corrigindo esses erros, ou seja, incluindo as entradas referentes a dinheiro cobrança e lançando todos os recebimentos nas datas que efetivamente fora recebidos, verá que teremos apenas saldo devedor de caixa.”*

*e) Também não são verdadeiras as acusações de lançamentos de despesas inexistentes, não podendo haver a suspensão da isenção pelos motivos elencados nesse tópico, conforme explicaremos.*

*O que ocorreu no caso é que o agente fiscal pediu apenas alguns documentos por amostragem e não solicitou qualquer explicação antes de fazer tão grave acusação e pedir tão drástica punição.*

*(...)*

***- CONECT Ead Serviços Administrativos Ltda***

*Essa empresa é parceira da fiscalizada desde o ano de 2005, tendo três unidades, uma em Camaçari, uma em Ituberá e uma em Candeias, conforme contratos anexos. Apenas a unidade de Ituberá foi levada em consideração na análise do agente fiscal, o que já contamina toda sua apuração.*

*Até o ano de 2008, a própria parceira recebia os valores dos alunos diretamente, e repassava à fiscalizada apenas os valores pertencentes a ela na parceria (57%), retendo a parte que lhe seria devido em razão da sua prestação de serviço.*

*Ao fazer isso não emitia competente documento fiscal de sua prestação de serviços.*

*Como não existia o documento fiscal desse pagamento retido, a fiscalizada contabilizava esses pagamentos, fazendo a contrapartida para uma conta de provisão, 21106 - PRESTADORES DE SERVIÇOS PARCEIROS EAD, até que fosse emitido o documento.*

*Segue anexo, em meio digital (anexo II), planilhas que demonstram os pagamentos recebidos pela parceira desde o ano de 2005 e o saldo de nota fiscal a ser emitida pela parceira.*

*Também segue planilha financeira de todas as notas e pagamentos realizados com a citada parceira.*

*Verifica-se que em 2009, a parceira Conect tinha o importe de R\$ 1.531.447,92 de valores recebidos sem emissão de notas.*

*No ano de 2009, após auditoria, foram verificados esses problemas, sendo a fiscalizada orientada a pedir aos parceiros para ir emitindo essas notas de valores já recebidos e regularizar a situação, o que foi feito parcialmente em 2010 e 2011, restando saldos a serem solucionados.*

*No ano de 2010, conforme planilha (EAD Custo Conect 2005 a 2011 - anexo II), as unidades da parceira tiveram recebimentos no importe de R\$ 1.187.399,35, e não apenas os valores citados pelo agente fiscal.*

*(...)*

*Nesse ano, realmente ela emitiu notas no valor total de R\$ 1.655.509,17, sendo que R\$ 510.581,72 foram referentes aos recebimentos do próprio ano e R\$ 720.217,05 referentes a valores recebidos nos anos anteriores sem emissão de documentos fiscais, sendo abatidos estes últimos valores da conta de provisão.*

*No ano de 2011, as três unidades da parceira tiveram recebimentos no importe de R\$ 734.073,70, e não apenas os valores citados pelo agente fiscal.*

*(...)*

*Nesse ano ela emitiu notas no valor total de R\$ 402.183,65, sendo que R\$ 315.651,69 foram referentes aos recebimentos do próprio ano e R\$ 86.531,96, referentes a valores recebidos nos anos anteriores sem emissão de documentos fiscais, sendo abatidos estes últimos valores da conta de provisão.*

*Assim, o que foi emitido de nota a mais do que efetivamente recebeu nos anos de 2010 e 2011, foi referente à parte de valores já recebidos, mas sem emissão de documentos, de forma a tentar regularizar a contabilidade da empresa, não existindo despesas inexistentes como é acusada.*

*f) Para os pagamentos vinculados às avenças com as empresas SABER EDUCACIONAL, SOED, alegou que as Autoridades Administrativas responsáveis pela investigação fiscal também não levaram em consideração o conjunto de suas unidades de atuação e também que não emitiam notas fiscais e que tal situação foi regularizada nos anos de 2010 e 2011 especificando ainda que:*

**SABER EDUCACIONAL COMERCIO DE PRODUTOS DE INFORMÁTICA LTDA**

*(...)*

*“No ano de 2010, conforme planilha (EAD Custo Conect 2005 a 2011 - anexo III), a receita das unidades da parceira tiveram recebimentos no importe de R\$ 1.706.901,00, e não apenas os valores citados pelo agente fiscal.*

*Pela prestação de serviços, coube à parceira (43%) o recebimento no importe de R\$ 733.967,43.*

*Nesse ano ela emitiu notas no valor total de R\$ 1.198.241,00, sendo que R\$ 733.967,43 foram referentes aos recebimentos do próprio ano e R\$ 464.273,57 referentes a valores recebidos nos anos anteriores sem emissão de documentos fiscais, sendo abatidos estes últimos valores da conta de provisões.*

*No ano de 2011, as unidades da parceira tiveram recebimentos no importe de R\$ 794.517,00, e não apenas os valores citados pelo agente fiscal.*

*Pela prestação de serviços, coube à parceira (43%) o recebimento no importe de R\$ 341.642,31.*

*Nesse ano ela emitiu notas no valor total de R\$ 376.242,00, sendo que R\$ 341.642,31 foram referentes aos recebimentos do próprio ano e apenas R\$ 34.599,69, referente a valores recebidos nos anos anteriores sem emissão de documentos fiscais, sendo abatidos estes valores da conta de provisões.”*

*A autuada afirma, nos termos da argumentação anteriormente tratada, que não houve contabilização de despesas inexistentes, mas apenas emissões tardias de notas, no intuito de regularizar a contabilidade da fiscalizada.*

*Aduz também que **ainda que se entenda que seu procedimento não foi correto, de toda forma, não seria motivo para a suspensão de sua isenção** em razão do PROUNI, pois segundo dispõe o artigo 4º, da Instrução Normativa SRF n. 456/2004, somente é motivo para a suspensão dessa isenção nos casos da prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária, o que definitivamente não ocorreu no caso.*

*Assevera ainda que **é isenta de pagar IRPJ e CSLL, o fato de ter incluído despesas consideradas inexistentes, o que não é o caso, de toda forma não acarretaria qualquer supressão de impostos, ou seja, não caracterizaria crime contra a ordem tributária.***

*Sobre as autuações anteriores que sofreu afirma que as autoridades fiscais, para sustentar sua pretensão de suspensão da isenção da Fiscalizada nos anos de 2010 e 2011, invocaram os respectivos processos administrativos, mas que isso não pode lhe trazer qualquer prejuízo, pois se referem a outros anos-calendário, mais especificamente do ano de 2009.*

*Se houvesse motivos para levantar a suspensão, teria sido feito pelos competentes auditores fiscais da época, para suspensão do ano-calendário de 2009, destacando, ainda, que descabe a alegação de que a fiscalizada não teria cumprido os requisitos*

*para ter o benefício de isenção por não estar em dia com seus tributos. A prova disso seria que a empresa tem certidão com efeito de negativa em vigor.*

*A inconformidade da fiscalizada contra a notificação fiscal, emitida com a finalidade de suspender a isenção decorrente da Lei 11.096/05, foi objeto de exame na DRF de Salvador e da fundamentação do Despacho Decisório de nº 227/2015 consta, além de breve explanação sobre os fundamentos legais e normativos do benefício fiscal, que:*

*a) Trata-se de isenção condicionada, pois sua fruição depende de atendimento a determinados requisitos;*

*b) As Instruções Normativas aplicáveis estabelecem que a instituição de ensino deve demonstrar, em sua contabilidade, os elementos que compõem as receitas, custos, despesas e resultados referentes às atividades beneficiadas pela isenção, em separado das demais fontes de renda da entidade;*

*c) A IN SRF 456/2004 previa que os atos que configurassem crimes contra a ordem tributária e a falta de emissão de notas fiscais levariam à perda da isenção. A IN RFB nº 1.394/2013, por sua vez, prevê que o descumprimento de requisitos ou as condições pertinentes à matéria ou previstos na legislação tributária levará à expedição de notificação fiscal, por parte da fiscalização tributária, com relatório dos fatos que determinam a suspensão do benefício;*

*d) Quanto à existência do saldo credor de caixa, o fiscalizado argumentou que os auditores não contabilizaram diariamente as entradas de “dinheiro cobrança”, nem os ingressos de “cheque à vista” e “cheque cobrança” como foi feito com os recebimentos de “dinheiro à vista”.*

*Entretanto, a planilha apresentada pelo IMES, no Anexo I da contestação ao Relatório Fiscal, os ingressos de recursos citados (DIN COB, CH A VISTA e CH COB) estão separados da conta caixa (CX). Além disso, as regras de contabilidade ensinam que a contrapartida de “cheques” é a conta “bancos” e não a conta “caixa”.*

*De acordo com o RIR/1999, art. 281, caracteriza-se como omissão de receita, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência da indicação na escrituração de saldo credor de caixa. O Acórdão nº 101-81.871/1991, do Conselho de Contribuintes, decidiu que as saídas do caixa, mantidas à margem da contabilidade e que, se escrituradas, ensejariam “estouro do caixa”, evidenciam a existência de omissão de receitas operacionais.*

*Outro Acórdão do Conselho de Contribuintes a se reportar é o de nº 103-10.379/1990, que corrobora a conclusão, uma vez decide que, na reconstituição da conta “caixa”, não deverão ser considerados os depósitos efetuados nos bancos que por ela não passaram ou que dela não saíram.*

*Relativamente ao item 2.2 (despesas inexistentes), a própria explicação do fiscalizado já comprova descumprimento de dispositivos da legislação tributária. Ainda que a totalidade das unidades não tenha sido verificada, conforme alegação do contribuinte, o IMES declara que contabilizava pagamentos, sem o competente documento fiscal, tendo solucionado apenas parte das notas fiscais faltantes. Esse fato aliado aos valores de receita declarados pelas parceiras reforça a tese da fiscalização, de constatação de despesas inexistentes. E a documentação à disposição da Receita Federal já foi verificada, quando da visita às instalações do contribuinte.*

*e) A respeito do tema “despesas inexistentes”, vale fazer referência ao Acórdão nº 104-16.151/1998, do Conselho de Contribuintes, sobre IRPJ, que decidiu somente serem admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos. Como também faz-se necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e pagos ao fornecedor/prestador.*

*No tocante à existência de autos de infração, na esfera previdenciária e de representações fiscais para fins penais, que indicariam a situação irregular para manutenção de benefícios fiscais, considerando a jurisprudência administrativa, que aceita a regularidade comprovada em certidão positiva com efeito de negativa, esse fato isoladamente não deveria acarretar a suspensão do benefício.*

*Contudo, as outras constatações descritas afrontam diretamente as disposições gerais estabelecidas no art. 11 da IN RFB nº 1.394/2013 e no art. 3º da IN SRF nº 456/2004, uma vez que a contabilidade não demonstrou, com a clareza e a exatidão necessárias, os registros referentes às atividades sobre as quais recaiu a isenção. Ademais, as constatações encontradas no item “2” do Relatório Fiscal enquadram-se na previsão do art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 1990, que define crimes contra a ordem tributária, entre outros. O referido dispositivo prevê que fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo constitui-se em crime contra a ordem tributária, o que obviamente afronta as condições previstas na legislação tributária.*

*Tendo os fundamentos narrados no parágrafo anterior como razões de decidir, a autoridade responsável na DRF de Salvador declarou a improcedência das contrarrazões apresentadas pela contribuinte e encaminhou a publicação de Ato Declaratório Executivo DRF/SDR nº 023, de 24 de março de 2015 que suspendeu o benefício de isenção tributária, conferida pelo Programa Universidade para Todos – PROUNI, relativamente aos anos-calendário de 2010 e 2011, do INSTITUTO*

*MANTENEDOR DE ENSINO SUPERIOR DA BAHIA LTDA – ME.*

*Como conseqüência do Ato Declaratório Executivo mencionado, temos a lavratura das autuações de folhas 7081 a 7269.*

*Os fundamentos das autuações citadas constam às folhas 7167 a 7187 e nelas foi consignada a existência das seguintes infrações:*

***1 - Despesas Desnecessárias - Financeiras***

*Ao se analisar a contabilidade do INSTITUTO MANTENEDOR DE ENSINO SUPERIOR DA BAHIA LTDA, verifica-se que ele tem contas com os nomes das outras empresa do grupo que denominadas como suas partes relacionadas, pagando mútuos de uma com outras e despesas das mais diversas, apresentando uma verdadeira confusão patrimonial. Há forte concentração das operações de todas as empresas no INSTITUTO MANTENEDOR DE ENSINO SUPERIOR DA BAHIA LTDA, apontando para a existência de despesas financeiras não necessárias à atividade do contribuinte, criada através da confusão patrimonial e de mútuos dentro do grupo, financiados por empréstimos bancários concentrados no IMES, reduzindo assim os ganhos do contribuinte.*

*(...) a equipe de fiscalização descobriu que o contribuinte possui registrada em sua contabilidade uma série de contratos de mútuos com as seguintes pessoas relacionadas/familiares:*

*Conta contábil nº 1210204 - SOCIEDADES RELACIONADAS:*

*(...)*

*As operações acima escrituradas na conta-contábil 1210204 – SOCIEDADES RELACIONADAS configuram-se operações de créditos com características de mútuos, e com crédito gracioso, pois não foram cobrados juros sobre os valores devedores mantidos nas contas citadas acima.*

*Também contém uma série de Adiantamentos aos Sócios; conforme escrituração na conta 1210201 - Adiantamentos aos Sócios com créditos para as seguintes pessoas físicas - sócias da fiscalizada no período desta ação fiscal:*

*(...)*

*Em relação as operações de créditos com terceiros - MUTUOS PASSIVOS, a Fiscalização verificou que as operações de créditos estão aglutinadas na conta - contábil passiva nº 215 - EMPRESTIMOS, FINANCIAMENTOS E LEASINGS com Saldo em 31/12/2010 no valor de R\$ 8.307.087,80 e em 31/12/2011 no valor de R\$ 6.610.673,80.*

*(...) apesar do contribuinte ter créditos com pessoas físicas e jurídicas relacionadas, a título gracioso, (Adiantamentos a Sócios + Partes relacionadas - Mútuos) em 31/12/2010 no montante de R\$ 94.178.711,89 e em 31/12/2011 de R\$*

90.671.500,08, o fiscalizado contabilizou financiamentos onerosos destinados a sua operação, nos valores em 31/12/2010 de R\$ 7.870.563,64 e em 31/12/2011 de R\$ 5.685.946,44 [estes últimos valores já expurgados das quantias vinculadas a subconta 21530 - LEASINGS E ARRENDAMENTOS MERCANTIS].

Após exame de receitas e despesas financeiras, salvaguardando-se os desembolsos que têm relação com a atividade da fiscalizada] (...) de forma sintética, o contribuinte em 2010 teve um total de receitas financeiras vinculadas aos mútuos e adiantamentos aos sócios em 2010 no valor de R\$ 0,00 e despesas financeiras vinculadas aos empréstimos e títulos onerosos no valor de R\$ 12.262.471,20. O mesmo raciocínio se aplica ao ano de 2011 com receitas de R\$ 0,00 e despesas de R\$ 13.446.809,89.

[...] [Nos termos do art. 299 do RIR/99] (...) em 2010 e 2011 as despesas financeiras escrituradas pelo contribuinte correspondentes aos empréstimos bancários contraídos devem ser consideradas desnecessárias por existirem elevadas somas de recursos que foram destinadas a título gratuito para partes relacionadas.

Pois, se o contribuinte não tivesse disponibilizado essas somas de dinheiro as suas partes relacionadas, os financiamentos bancários não se fariam necessários para a manutenção de suas atividades operacionais, e por conseguinte, não haveriam despesas relativas a juros passivos de financiamentos bancários.

O IMES ao disponibilizar e adiantar recursos próprios para as suas partes relacionadas e não auferir receitas em função desses mútuos e concomitantemente tomar financiamentos bancários, suportando o ônus financeiro, realiza ato de sua própria liberalidade e não necessidade, reduziu a indevidamente a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

#### **Procedimento de apuração do montante a ser glosado:**

1. Foram identificadas as contas de mútuos com as pessoas relacionadas existentes no seu Ativo e obtidos os saldos diários de cada conta. Esses saldos foram somados, resultando em um saldo diário representativo dos mútuos ativos com partes relacionadas;

2. O mesmo procedimento anterior foi realizado para as contas representativas de Adiantamentos de Lucros aos Sócios. Pois, o IMES não deveria realizar adiantamentos de lucros, visto que em 2010 teve um prejuízo líquido de R\$ 7.498.669,70 (prejuízo acumulado de R\$ 180.981.809,32) e em 2011 prejuízo de R\$ 4.854.891,63 (prejuízo acumulado de R\$ 217.280.276,29) e ao mesmo tempo obter empréstimos onerosos junto a instituições financeiras;

3. Após os procedimentos acima, representativos de mútuos gratuitos e adiantamentos de lucros inexistentes, foram

*calculados saldo médios mensais resultantes da soma das contas dos procedimentos anteriores (Mútuos ATIVOS);*

*4. Em relação as contas representativas de Mútuos Passivos Onerosos foram realizados os mesmos procedimentos contidos item 1 anterior. E em seguida calculados os saldos médios mensais (Mútuos PASSIVOS);*

*5. Foi calculada a proporção existente entre os saldos médios mensais entre os Mútuos ATIVOS E os Mútuos PASSIVOS, resultando em um coeficiente mensal;*

*6. Das despesas financeira anteriormente descritas (2010 - R\$ 12.262.471,20 e 2011 - R\$ 13.446.809,89) foram consideradas despesas com dedutibilidade questionada. Das receitas financeiras nenhum valor foi considerado, devido ao seu saldo zero em ambos anos;*

*7. O coeficiente obtido no procedimento 5 acima foi utilizado como parâmetro para se obter o valor das despesas financeiras correspondente aos recursos repassados às partes relacionadas (mútuos gratuitos e adiantamentos a sócios), a ser aplicado sobre as despesas financeiras questionadas. Se o coeficiente for menor que 1 (um) tem-se a indicação que parte das despesa financeira será considerada como dedutível, pois os recursos repassados as partes relacionadas eram inferiores as dívidas.*

*8. Da despesa acima obtida seriam descontadas as receitas financeiras se tivessem saldos. **Do valor resultante será realizada a sua glosa como despesas desnecessárias.***

*(...)*

#### *5.2 - Despesas Não Existentes - Pólos EAD*

*Inicialmente, o trabalho referente a esse item foi direcionado para a propositura da Suspensão da Isenção Fiscal. Da resposta do Contribuinte, com a sua impugnação, a Fiscalização mais uma vez verificou as alegações postas e os documentos apresentados e a sua escrituração.*

*Assim, da análise, destacamos os argumentos postos antes da Suspensão Fiscal, logo abaixo, e na seqüência as considerações da equipe de fiscalização após a impugnação do contribuinte.*

*Antes da Suspensão da Isenção Fiscal:*

*[...]*

*Em 2010, na contabilidade do IMES, o valor escriturado na conta 312020302009 - SERVICOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS (com histórico indicando serviços prestados pela empresa Conect Ead Serviços Administrativos) escriturado totalizou R\$ 1.655.509,17.*

*E também em sua contabilidade, na conta de passivo IMES 21106 - PRESTADORES DE SERVICOS - PARCEIROS EAD*

referente a pagamentos a realizar consta R\$ 1.544.757,19. Contudo em documento entregue pelo fiscalizado (IMES) referente a rol de alunos da UP da CONECT EAD consta o recebimento das mensalidades no valor de R\$ 442.848,62. Assim, o faturamento seria de 43% da mensalidades recebidas, ou seja, R\$ 190.424,91.

O IMES entregou à Fiscalização cópias de Notas Fiscais emitidas pela CONECT EAD totalizadas no valor de R\$ 1.655.509,17. Contudo a CONECT EAD declarou receita bruta em sua DASN - Declaração de Apuração do Simples Nacional no valor de R\$ 570.000,00.

Em 2011, na contabilidade do IMES, o valor escriturado na conta 312020302009 - SERVICOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS (com histórico indicando serviços prestados pela empresa Conect Ead Serviços Administrativos) totalizou R\$ 374.273,03.

E também em sua contabilidade na conta de passivo IMES 21106 - PRESTADORES DE SERVICOS - PARCEIROS EAD referente a pagamentos a realizar consta R\$ 910.553,16.

Contudo em documento entregue pelo fiscalizado (IMES) referente a rol de alunos da UP da CONECT EAD consta o recebimento das mensalidades no valor de R\$ 378.571,09.

Assim, o faturamento seria de 43% da mensalidades recebidas, ou seja, R\$ 162.785,57.

O IMES entregou à Fiscalização cópias de Notas Fiscais emitidas pela CONECT EAD totalizadas no valor de R\$ 374.273,00. Contudo a CONECT EAD declarou receita bruta em sua DASN - Declaração de Apuração do Simples Nacional no valor de R\$ 406.151,70.

## 2) SABER EDUCACIONAL COMERCIO DE PRODUTOS DE INFORMATICA LTDA – CNPJ Nº 00.405/0001-92

Em 2010, na contabilidade do IMES, o valor escriturado na conta 312020302009 - SERVICOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS (com histórico indicando serviços prestados pela empresa Saber Educacional) totalizou **R\$ 1.203.415,79**.

E também em sua contabilidade na conta de passivo IMES 21106 - PRESTADORES DE SERVICOS - PARCEIROS EAD referente a pagamentos a realizar consta **R\$ 1.219.016,97**.

Contudo em documento entregue pelo fiscalizado (IMES) referente a rol de alunos da UP da SABER EDUCACIONAL consta o recebimento das mensalidades no valor de **R\$ 1.575.469,72**.

Assim, o faturamento seria de 43% da mensalidades recebidas, ou seja, **R\$ 677.451,98**.

*O IMES entregou à Fiscalização cópias de Notas Fiscais emitidas pela SABER EDUCACIONAL no valor de **R\$1.072.573,27** (valor das notas fiscais emitidas representava o valor cheio referente ao convênio e não parte de 43% do convênio). Contudo a SABER EDUCACIONAL declarou receita bruta em sua DASN - Declaração de Apuração do Simples Nacional no valor de **R\$ 0,00 (ZERO)** de Receita Bruta, ou seja, DASN - Declaração do Contribuinte - SEM ATIVIDADE.*

*Em 2011, na contabilidade do IMES, o valor escriturado na conta 312020302009 - SERVICOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS (com histórico indicando serviços prestados pela empresa Saber Educacional) totalizou **R\$ 1.001.931,87**.*

*E também em sua contabilidade na conta de passivo IMES 21106 - PRESTADORES DE SERVICOS - PARCEIROS EAD referente a pagamentos a realizar consta **R\$ 782.767,69**.*

*Contudo em documento entregue pelo fiscalizado (IMES) referente a rol de alunos da UP da SABER EDUCACIONAL consta o recebimento das mensalidades no valor de **R\$ 673.252,02**.*

*Assim, o faturamento seria de 43% da mensalidades recebidas, ou seja, **R\$ 289.498,37**.*

*O IMES entregou à Fiscalização cópias de Notas Fiscais emitidas pela SABER EDUCACIONAL no valor de **R\$ 390.961,70** (valor das notas fiscais emitidas representava o valor cheio referente ao convênio e não parte de 43% do convênio).*

*Contudo a SABER EDUCACIONAL declarou receita bruta em sua DASN - Declaração de Apuração do Simples Nacional no valor de **R\$ 0,00 (ZERO)** de Receita Bruta, ou seja, DASN - Declaração do Contribuinte - SEM ATIVIDADE.*

**3) SOED - SOCIEDADE DE EDUCAÇÃO E COMERCIO DE INFORMÁTICA LTDA – CNPJ nº 07.483.188/0001-15**

*Em 2010, na contabilidade do IMES, o valor escriturado na conta 312020302009 - SERVICOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS (com histórico indicando serviços prestados pela empresa Saber Educacional) totalizou **R\$ 2.091.592,82**.*

*E também em sua contabilidade na conta de passivo IMES 21106 - PRESTADORES DE SERVICOS - PARCEIROS EAD referente a pagamentos a realizar consta **R\$ 2.136.111,05**.*

*Contudo em documento entregue pelo fiscalizado (IMES) referente a rol de alunos da UP da SOED consta o recebimento das mensalidades no valor de **R\$ 3.185.552,66**.*

*Assim, o faturamento seria de 43% da mensalidades recebidas, ou seja, **R\$ 1.369.787,64**.*

*O IMES entregou à Fiscalização cópias de Notas Fiscais emitidas pela SOED no valor de **R\$ 2.091.592,82** (valor das*

*notas fiscais emitidas representava o valor cheio referente ao convênio e não parte de 43% do convênio).*

*Contudo a SOED declarou receita bruta em sua DASN - Declaração de Apuração do Simples Nacional no valor de **R\$ 613.000,00**.*

*Em 2011, na contabilidade do IMES, o valor escriturado na conta 312020302009 - SERVICOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS (com histórico indicando serviços prestados pela empresa Saber Educacional) totalizou **R\$ 584.007,27**.*

*E também em sua contabilidade na conta de passivo IMES 21106 - PRESTADORES DE SERVICOS - PARCEIROS EAD referente a pagamentos a realizar consta **R\$ 1.185.686,46**.*

*Contudo em documento entregue pelo fiscalizado (IMES) referente a rol de alunos da UP da SOED consta o recebimento das mensalidades no valor de **R\$ 1.923.543,96**.*

*Assim, o faturamento seria de 43% da mensalidades recebidas, ou seja, **R\$ 827.123,90**.*

*O IMES entregou à Fiscalização cópias de Notas Fiscais emitidas pela SOED no valor de **R\$584.007,18**.*

*A SOED declarou receita bruta em sua DASN - Declaração de Apuração do Simples Nacional no valor de **R\$ 560.615,49**.*

*Constatou-se também a existência de escrituração de pagamentos dos parceiros por meio mútuos da OTE, não guardando relação com o montante de valores realmente devido, referentes a 43% das mensalidades pagas pelos alunos.*

*Da análise das informações acima destacadas, verificou-se a total desvinculação entre os valores constantes na contabilidade e nos documentos e declarações.*

*Destaca-se que o fiscalizado não apresentou todos os comprovantes de pagamento e extratos bancários pertinentes ao pagamento dos parceiros.*

#### ***Após a Suspensão Fiscal:***

*Essa constatação acima relatada foi objeto da Notificação Fiscal para Suspensão da Isenção Fiscal. O contribuinte apresentou impugnação quanto aos itens destacados, o qual merecem as seguintes considerações:*

#### ***I - CONECT EAD:***

*a) Informa que tem convênio desde 2005 com a referida sociedade empresarial, que possui 03 unidades.*

*b) Até o ano de 2008, a CONECT emitia nota fiscal referente somente a sua parte de 43% do total dos recebimentos,*

*repassando o restante dos valores recebidos (57%) a IMES sem emissão da Nota Fiscal;*

*c) Informou que não tinha nota fiscal dos valores retidos, e que contabilizava os pagamentos e fazia provisão na 21106 - PRESTADORES DE SERVIÇOS – PARCEIROS EAD até a emissão das notas fiscais;*

*d) Anexou planilha contendo informações desde 2005 sobre o total de recebimentos do pólo EAD e os pagamentos;*

*e) Informou que em 2009 após auditoria, o IMES solicitou a parceira de EAD que regularizasse essa situação emitindo notas fiscais dos recebimentos, o que foi feito parcialmente em 2010 e 2011;*

*f) Destacou que em 2010, a parceira teve o recebimento de R\$ 1.187.399,35, afirmando CONTUDO que pela prestação dos serviços (43%) coube a parceira o recebimento de R\$ 510.580,72. Informou que a parceira emitiu Notas Fiscais a maior no valor de R\$ 1.655.509,17, sendo referente a R\$ 510.580,72 pelo serviço prestado no ano de 2010 e R\$ 720.217,50 referente a valores recebidos em anos anteriores;*

*Na sua escrituração, o IMES apresenta como despesas de cada ano-calendário pertinentes ao contrato de parceria EAD com a CONECT o seguinte valor:*

*2010 - Conta - Contábil nº 3120 - 312020302009 - SERVICOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS - R\$ 1.655.509,17.*

*Mas reconhece em sua impugnação ao processo de suspensão da isenção fiscal, que as despesas realmente incorridas no ano de 2010 foram: R\$ 510.581,72.*

*A diferença reconhecida em conta de despesa é decorrente de despesas de outros anos-calendário anteriores.*

*Assim, parte desses valores escriturados (relativos a CONECT EAD) não condizem com despesas incorridas no próprio exercício, arcadas com a Parceria EAD, cabendo a Fiscalização de Ofício fazer a glosa dos seguintes valores.*

CONECT EAD	2010	2010	2010
	Conta - Contábil nº 3120 - 312020302009 - SERVICOS EDUCACIONAIS PARCEIROS	RECEITA - Declaração PJ Anual do EAD Nacional	DIFERENÇA A GLOSAR
ABRIL	200.000,00	14.689,96	185.310,04
MAIO	200.000,00	93.072,20	106.927,80
JULHO	328.256,99	88.703,14	239.553,85
AGOSTO	457.209,92	32.447,10	424.762,82
SETEMBRO	100.000,00	12.927,20	87.072,80
NOVEMBRO	121.263,10	11.413,85	109.849,25

## **II - SABER EDUCACIONAL:**

*O IMES apresentou as mesmas alegações elencadas sobre a SABER EDUCACIONAL, acima destacadas nos itens a) a e).*

*Destacou que em 2010, a parceira teve o recebimento de importe em R\$ 1.706.901,00, afirmando CONTUDO que pela prestação dos serviços (43%) coube a parceira o recebimento de R\$ 733.967,43. Informou que a parceira emitiu Notas Fiscais a maior no valor de R\$ 1.198.241,00, sendo referente a R\$ 733.967,43 pelo serviço prestado no ano de 2010 e R\$ 464.273,57 referente a valores recebidos em anos anteriores;*

*Na sua escrituração, o IMES apresenta como despesas de cada ano-calendário pertinentes ao contrato de parceria EAD com a SABER EDUCACIONAL os seguintes valores:*

*2010 - Conta - Contábil nº 3120 - 312020302009 - SERVICOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS - R\$ 1.203.415,79.*

*2011 - Conta - Contábil nº 3120 - 312020302009 - SERVICOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS - R\$ 1.001.931,87.*

*Mas reconhece em sua impugnação ao processo de suspensão da isenção fiscal, que as despesas realmente incorridas nos anos de 2010 e 2011 foram respectivamente: R\$ 733.967,43 e R\$ 341.642,31.*

*A diferença reconhecida em conta de despesa é decorrente de despesas de outros anos-calendário.*

*Assim, parte desses valores escriturados (relativos a SABER EDUCACIONAL) não condizem com despesas incorridas no próprio exercício, arcadas com a Parceria EAD, cabendo a Fiscalização de Ofício fazer a glosa dos seguintes valores.*

SABER EDUCACIONAL	2010	2010	2010
	Conta - Contábil nº 3120 - 312020302009 - SERVICOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS	NOTAS FISCAIS	DIFERENÇA A GLOSAR
AGOSTO	130.842,58	57.294,73	73.547,85
SETEMBRO	130.842,52	30.736,26	100.106,26
OUTUBRO	721.181,31	26.457,28	694.724,03
NOVEMBRO	45.915,40	18.393,81	27.521,59
DEZEMBRO	70.586,61	22.123,75	48.462,86
SABER EDUCACIONAL	2011	2011	2011
	Conta - Contábil nº 3120 - 312020302009 - SERVICOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS	NOTAS FISCAIS	DIFERENÇA A GLOSAR

### **III - SOED:**

*O IMES apresentou as mesmas alegações elencadas sobre a SABER EDUCACIONAL, acima destacadas nos itens a) a e).*

*Não destacou os valores conforme apresentados sobre a CONECT EAD e SABER EDUCACIONAL.*

*O IMES não apresentou na sua impugnação planilha explicativa contendo os recebimentos da UP SOED.*

*Desta forma, na sua escrituração, o IMES apresenta como despesas de cada ano-calendário pertinentes ao contrato de parceria EAD com a SOED os seguintes valores:*

*2010 - Conta - Contábil nº 3120 - 312020302009 - SERVIÇOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS - R\$ 2.091.592,82.*

*2011 - Conta - Contábil nº 3120 - 312020302009 - SERVIÇOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS - R\$ 584.007,27.*

*Mas as despesas realmente incorridas nos anos de 2010 e 2011 foram respectivamente: R\$ R\$ 613.000,00 e R\$ R\$ 560.615,49.*

*A diferença reconhecida em conta de despesa é decorrente de despesas de outros anos-calendário e de sua parte na parceria (57%).*

*Assim, parte desses valores escriturados (relativos a SOED) não condizem com despesas incorridas no próprio exercício, arcadas com a Parceria EAD, cabendo a Fiscalização de Ofício fazer a glosa dos seguintes valores:*

SOED	2010	2010	2010
	Conta - Contábil nº 3120 - 312020302009 - SERVIÇOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS	RECEITA - Declaração Anual do Simples Nacional	DIFERENÇA A GLOSAR
MAIO	294.717,98	56.522,33	238.195,65
JULHO	244.589,03	0,00	244.589,03
AGOSTO	780.207,80	118.123,24	662.084,56
SETEMBRO	178.173,79	71.432,95	106.740,84
NOVEMBRO	174.773,10	59.837,99	114.935,11
SOED	2011	2011	2011
	Conta - Contábil nº 3120 - 312020302009 - SERVIÇOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS	RECEITA - Declaração Anual do Simples Nacional	DIFERENÇA A GLOSAR
FEVEREIRO	101.026,17	0	101.026,17
MAIO	259.343,93	85.990,82	173.353,11
JUNHO	106.058,20	18.211,58	87.846,62
NOVEMBRO	57.578,97	0,00	57.578,97

*Conclui-se, assim, que a IMES escriturou despesas acima do efetivamente ocorrido.*

*Tal fato se infere pela aplicação do percentual de 43% sobre o total das mensalidades pagas pelos alunos, bem como pelo descompasso entre as cópias notas fiscais apresentadas e os valores declarados pelas empresas contratadas.*

*Dessa forma, comprovou-se a existência de despesas acima da realmente assumida pelo contribuinte, sendo a diferença após a aplicação dos 43% das mensalidades recebidas concebidas como inexistentes, configurando grave infração contábil e fiscal.*

*Intimado, após a suspensão fiscal e impugnação, a apresentar esclarecimentos quanto a contabilização dos pagamentos referentes aos serviços de ensino EAD; o contribuinte apresentou carta cujas explicações não sanaram os indícios, na medida que mais uma vez o contribuinte respondeu de forma genérica, **não apresentando documentos (a exemplo de extratos bancários) e não explicitando contabilmente as escriturações referente a CONECT EAD, SABER EDUCACIONAL e SOED.***

*5.3 - Falta de Recolhimento do PIS e da COFINS decorrente da Suspensão da Isenção Fiscal Com a sua adesão ao PROUNI, o contribuinte passou a ter o direito a isenção na apuração e recolhimento de tributos, dentre os quais, o PIS e a COFINS.*

*Contudo com a Suspensão da Isenção declarada por Ato da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador - Bahia em 2015, referentes aos anos-calendário de 2010 e 2011, tal direito teve os seus efeitos anulados, restabelecendo o dever de apuração e recolhimentos dos tributos.*

*Em decorrência dessa situação, a Fiscalização de ofício irá proceder ao lançamento dos Tributos PIS e COFINS sobre as receitas auferidas e não recolhidas, conforme tabelas abaixo, cujos valores tiveram com base as contas contábeis escrituradas pelo contribuinte:*

*(...)*

## *6 – DOS AUTOS DE INFRAÇÕES*

### *I) IMPOSTO DE RENDA*

*Para o período em questão, a empresa ficou sujeita à apuração do Imposto de Renda da Pessoa jurídica sujeita as demais pessoas jurídicas.*

*No primeiro momento, em virtude da suspensão da isenção de tributos, foram lançados de ofício o IRPJ tendo como base de cálculo o Lucro Real nos seguintes períodos:*

*i) 2º Trimestre de 2010 - R\$ 2.729.669,53 e*

*ii) 2º Trimestre de 2011 - R\$ 1.742.299,19.*

*Em um segundo momento, em virtude das glosas de despesas não necessárias e não existentes, conforme detalhado acima no TVF (5.1 – Despesas Desnecessárias - Financeiras 5.2 - Despesas Não Existentes - Pólos EAD).*

### *II) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL*

*Assim como definido na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, será lançado a CSLL referente ao ano calendário de 2010 e 2011, seguindo as mesmas premissas do IRPJ.*

### III) PIS/COFINS

*Consubstanciado na contabilidade apresentada, e documentos recebidos, com base nas infrações detalhadas neste Termo de Verificação Fiscal, nos itens 5.1 - Despesas Desnecessárias - Financeiras 5.2 - Despesas Não Existentes - Pólos EAD , que apresentaram valores a serem lançados através de Auto de Infração para constituição de crédito tributário do PIS e COFINS no ano calendário de 2010 e 2011.*

*A base de cálculo das contribuições de PIS e COFINS, no período fiscalizado, é a receita bruta auferida, deduzidos os descontos concedidos, conforme definida pela Lei nº 9.718/1998, artigos 2º e 3º, com as redações alteradas pela Medida Provisória 2.158-35/2001 e suas reedições, Pelo Decreto nº 4.524/2002 , artigo 10, pela IN SRF nº 247/2002, artigo 10, Lei 10.833 artigo 10-XIV.*

*As alíquotas da Contribuição para o PIS e da COFINS são de 0,65% (prevista no art.8º inciso I da Lei nº 9.715/1998 e no art. 1º da Medida Provisória 2.158-35/2001) e de 3% (prevista no art. 8º da Lei nº 9.718/1998).*

*Em oposição ao ato declaratório de suspensão da isenção a autuada apresentou contrarrazões às folhas 7309 a 7336 nos seguintes termos:*

#### **PRELIMINAR - DA NULIDADE FORMAL DO ATO DECLARATÓRIO**

*De acordo com os parágrafos do artigo 5º, da Instrução Normativa SRF 456/2004, (...) caberá a Instituição apresentar defesa e provas que entender necessárias.*

*O Relatório Fiscal e a defesa DEVEM ser apreciados pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL, que decidirá quem está com a razão. Entendendo que fiscalização está correta, ele, o DELEGADO DA RECEITA FEDERAL, expedirá o ato declaratório suspensivo da isenção. (...) compete apenas e exclusivamente ao Delegado da Receita Federal apreciar a defesa preliminar da Instituição, como também expedir o ato declaratório.*

[...]

*Ocorre que no caso em tela, quem analisou e julgou improcedentes os argumentos da impugnante, assim como quem expediu o Ato Declaratório de suspensão, foi o Chefe do SEORT/DRF/SDR/BA, que definitivamente não tem competência para tanto.*

[...]

*Assim, tendo em vista incompetência do agente fiscal que expediu o Ato Declaratório impugnado, deve ele ser anulado de pleno direito.*

***DAS RAZÕES DE MÉRITO DA IMPUGNAÇÃO DO ALEGADO SALDO CREDOR DE CAIXA***

*A primeira acusação do agente fiscal, que sustenta a decisão de suspensão da isenção do PROUNI, é que teria encontrado um saldo credor de caixa nos anos fiscalizados.*

*Chegou a essa conclusão em razão de EQUÍVOCOS em sua apuração, talvez em razão do grande número de informações.*

*[...]*

*(...) a fiscalizada tem um controle financeiro diário e outro controle contábil.*

*No seu controle financeiro todas as receitas são submetidas diariamente ao seu registro. No seu controle contábil, as despesas são escrituradas diariamente, contudo as receitas são consolidadas e contabilizadas na última semana de cada mês.*

*Esses recebimentos consolidados na última semana, mas recebidos ao longo do mês, são divididos em quatro tipos: dinheiro à vista, dinheiro em cobrança, cheque vista e cheque cobrança.*

***[...] [O] GRANDE ERRO É O FATO DE NÃO TER SIDO INSERIDO EM SUA PLANILHA AS ENTRADAS DE DINHEIRO COBRANÇA. O PIOR É QUE O AGENTE FISCAL DEIXA NA SUA PLANILHA AS SAÍDAS DESSES VALORES DA CONTA CAIXA.***

***NÃO COLOCA AS ENTRADAS DOS VALORES, que constam tanto na contabilidade, como na planilha controle financeiro, MAS COLOCA AS SAÍDAS DELES, O QUE É UMA GRANDE FALHA E COMPROMETE TODO O SEU TRABALHO.***

*Foram esquecidos de ser colocados na planilha do agente fiscal mais de seis milhões de reais de entradas, (...)*

*[...]*

*Da mesma forma que foram feitos com os recebimentos em dinheiro à vista, lançados na data do efetivo recebimento, também deve ser feito com os recebimentos de cheques a vista e cheque cobrança, ou seja, serem lançados nas datas de seus recebimentos, conforme planilha de controle financeiro anexada (utilizada pelo fiscal), e não ao final do mês como consta no levantamento fiscal. Ora, não tem explicação fazer o correto apenas com parte das entradas, se tudo ocorreu da mesma forma.*

*Essas entradas de cheques constam na planilha do agente fiscal, não foram esquecidos, porém totalizados ao final de cada mês, e deveriam ser incluídos na planilha nas datas de seus recebimentos. As saldas desses cheques, para conta banco ou fornecedores constam nas datas que se efetivaram.*

*Assim, corrigindo os erros da planilha que fundamenta a infeliz e improcedente acusação do agente fiscal, ou seja, incluindo as entradas referentes a dinheiro cobrança e lançando todos os recebimentos nas datas que efetivamente foram recebidos, verá que teremos apenas saldo devedor de caixa.*

[...]

### **DAS ALEGADAS DESPESAS INEXISTENTES**

*Também não são verdadeiras as acusações de lançamentos de despesas inexistentes, não podendo também haver a suspensão da isenção pelos motivos elencados nesse tópico, conforme explicaremos.*

*O que ocorreu no caso é que o agente fiscal pediu apenas alguns documentos por amostragem e não solicitou qualquer explicação antes de fazer tão grave acusação e pedir tão drástica punição. Segue anexo, em meio digital, planilha idêntica ao que foi feito pelo agente fiscal para fundamentar seu relatório, **SÓ QUE INCLUÍDO AS ENTRADAS ESQUECIDAS**, demonstrando que apenas corrigindo esse erro não temos mais saldo credor ao final de nenhum mês.*

[...]

*Tanto é verdade que não tinha conhecimento certo dos fatos, que depois de fazer a notificação para suspensão da isenção do Prouni, intimou a impugnante para prestar esclarecimentos dessas despesas e suas contabilizações, conforme cópia anexa. **Ora se ainda pede explicação e documentos de escrituração dessas despesas, como pode afirmar que são inexistentes? Faltou coerência e zelo, certamente.***

*[...] **QUE MOTIVOS TERIA A IMPUGNANTE PARA INVENTAR DESPESAS, SE TEM ISENÇÃO DE IRPJ E CSLL. ISSO SÓ PREJUDICARIA A IMPUGNANTE, DESVALORIZANDO A SUA EMPRESA NO MERCADO.***

*[...] Antes de mais nada, cabe dizer que a contabilização e escrituração da operação EAD (ensino à distância), **tanto as receitas, quanto os custos**, são feitos pelo valor global da atividade, incluindo todos os parceiros, assim como as operações próprias, o que é feito da seguinte forma:*

*O Faturamento (não recebimento) é contabilizado a crédito na conta "Receita Graduação EAD" (3.1.1.01.01.01.007) e a débito na conta "Mensalidade a Receber" (1.1.2.01.01). Segue anexo, em mídia digital essas duas contas contábeis.*

*A tributação é feita pelo regime de competência, ou seja, é levada a tributação o faturamento, não levando em consideração as datas de recebimentos.*

*Os custos com os parceiros, no importe de 43%, da mesma forma, são calculados sobre o faturamento das EAD, e não sobre pagamentos ou recebimentos, tendo em vista adotar o princípio contábil do conservadorismo.*

*Esse custo é calculado da seguinte forma: Verifica-se o faturamento da graduação EAD, de todas as operações, subtrai o faturamento das EAD's de operações próprias (que não tem parceiros), subtrai os valores de PROUNI, Bolsas, Cancelamento e descontos incondicionais das operações dos parceiros, chegando ao valor do faturamento total das EAD's com parceiros.*

*Sobre tal importância, aplica-se o percentual de 43%, sendo contabilizado esse valor a débito na conta "Custos Parceiros EAD" (3.1.2.02.03.02.009) e a crédito na conta "Parceiros EAD a pagar" (2.1.1.06). Segue anexo, em mídia digital essas duas contas contábeis.*

***Assim, o custo contabilizado é levado em consideração o faturamento das EAD's e não de recebimento ou notas fiscais emitidas.***

*Ao final de cada mês, em razão do custo apurado pelo faturamento e devidamente contabilizado, verifica as notas emitidas pelos parceiros no mês. Caso esses valores fossem inferiores ao custo contabilizado, provisiona essa diferença na conta "Parceiros EAD a pagar" (2.1.1.06), somando com as notas contabilizadas. Caso o valor das notas fosse superior ao custo contabilizado, faz a reversão das provisões na mesma conta "Parceiros EAD a pagar" (2.1.1.06).*

*Nos anos de 2010 e 2011 realmente ocorreu de valores das notas fiscais emitidas ser superior ao custo apurado, em razão dos fatos que explicaremos abaixo, **mas que nada influenciou na apuração do custo para efeito de tributação**, tendo em vista que este era calculado sobre o faturamento (princípio do conservadorismo).*

*Até o ano de 2009, a própria parceira recebia os valores dos alunos diretamente, e repassava à fiscalizada apenas os valores pertencentes a ela na parceria (57%), retendo a parte que lhe seria devido em razão da sua prestação de serviço.*

*Ao fazer isso muitas vezes não emitia competente documento fiscal de sua prestação de serviços.*

*Como não existia o documento fiscal desse pagamento retido, a fiscalizada contabilizava os custos, com base no faturamento, fazendo a contrapartida na conta 21106 - provisionando a diferença do custo com as notas emitidas, conforme explicado.*

*No ano de 2009, após auditoria, foram verificados esses problemas, sendo a fiscalizada orientada a pedir aos parceiros para ir emitindo essas notas de valores já recebidos e*

*regularizar a situação, o que foi feito parcialmente em 2010 e 2011.*

*Esses valores maiores de emissão de nota fiscal, **que fundamenta a acusação do agente fiscal de ilícito tributário**, tendo em vista se tratar de anos anteriores, **fizeram apenas que a fiscalizada fizesse a reversão dos valores provisionados na conta "Parceiros EAD a pagar" (2.1.1.06)**, nada influenciando no custo para apuração tributária.*

*ASSIM, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM DESPESAS INEXISTENTES, VEZ QUE ESSAS NOTAS QUE TANTO FALA O AGENTE FISCAL EM NADA, ABSOLUTAMENTE NADA, INFLUENCIARAM NO RESULTADO DA EMPRESA.*

*Passemos a explicar o acerto de emissão de notas fiscais dos três parceiros citados, só pra deixar ainda mais claro que inexistiu contabilização de despesas inexistentes.*

*(...)*

*Para os parceiros CONECT EAD e SABER EDUCACIONAL razões remissivas ao que foi alinhado às folhas 6877 a 6883 acrescendo, para ambos, que:*

*(...) O CUSTO É CONTABILIZADO SOBRE O FATURAMENTO E NÃO PELAS PELOS PAGAMENTOS E EMISSÃO DE NOTA FISCAL.*

*Toda documentação que sustenta as planilhas, em razão da grande quantidade, não tem como ser juntada, estando à disposição para qualquer diligência que se fizer necessária, assim como para realização de perícia contábil indispensável.*

*SOED - SOCIEDADE DE EDUCAÇÃO E COMERCIO DE INFORMÁTICA LTDA*

*Essa empresa é parceira da fiscalizada também de muitos anos, tendo 10 unidades. Apenas cinco foram levadas em consideração na análise do agente fiscal, o que já contamina toda sua apuração.*

*O mesmo que explicamos com as parceiras anteriores, também ocorreu com essa parceira.*

*Segue anexa planilha que demonstram os pagamentos recebidos pela parceira desde o ano de 2005 e o saldo de nota fiscal a ser emitida pela parceira. Também segue planilha financeira de todas as notas e pagamentos realizados com a citada parceira.*

*Verifica-se que em 2009, a parceira SOED tinha o importe de R\$ 953.685,93 de valores recebidos sem emissão de notas.*

*No ano de 2009, após auditoria, foram verificados esses problemas, sendo a fiscalizada orientada a pedir aos parceiros para ir emitindo essas notas de valores já recebidos e*

*regularizar a situação, o que foi feito parcialmente em 2010, restando saldos a serem solucionados.*

*No ano de 2010, conforme planilha (EAD Custo Conect 2005 a 2011), as unidades da parceira tiveram recebimentos no importe de R\$ 3.154.850,00, e não os valores citados pelo agente fiscal.*

*Pela prestação de serviços, coube à parceira (43%) o recebimento no importe de R\$ 1.356.585,50.*

*Nesse ano, realmente ela emitiu notas no valor total de R\$ 2.090.866,00, sendo que R\$ 1.356.585,50 foram referentes aos recebimentos do próprio ano e R\$ 219.405,43 referentes a valores recebidos nos anos anteriores sem emissão de documentos fiscais, sendo abatidos estes últimos valores da conta de provisão.*

*No ano de 2011, as unidades da parceira tiveram recebimentos no importe de R\$ 1.740.288,00, e não os valores citados pelo agente fiscal.*

*Pela prestação de serviços, coube à parceira (43%) o recebimento no importe de R\$ 748.323,84.*

*Nesse ano ela emitiu notas no valor total de R\$ 633.141,00, que o valor que recebeu nesse ano.*

*Assim, o que foi emitido de nota a mais do que efetivamente recebeu nos anos de 2010 e 2011, foi referente a parte de valores já recebidos, mas sem emissão de documentos, de forma a tentar regularizar a contabilidade da empresa, não existindo despesas inexistentes como é acusada, **ATÉ PORQUE O CUSTO É CONTABILIZADO SOBRE O FATURAMENTO E NÃO PELAS PELOS PAGAMENTOS E EMISSÃO DE NOTA FISCAL.***

#### *Ausência de Fundamento para Suspensão Pretendida*

*Como demonstrado acima, não houve contabilização de despesas inexistentes, mas apenas emissões tardias de notas, no intuito de regularizar a contabilidade da fiscalizada, descabendo totalmente a acusação do agente fiscal. Essas notas em nada influenciaram na apuração do resultado. **Com ou sem elas, o resultado seria o mesmo;***

*O fato de alguns dos parceiros não apresentarem declarações das notas emitidas e valores recebidos não é problema da fiscalizada, que até agiu de forma a ajudar o fisco, exigindo esses documentos fiscais.*

*Por fim, mesmo se os julgadores entendam que houve contabilização de despesas inexistentes, o que não ocorreu e foi explicado, e é colocado como remota suposição, de toda forma isso não seria motivo para a suspensão de sua isenção em razão do Prouni.*

*Segundo dispõe o artigo 4º, da Instrução Normativa SRF nº 456/2004, somente é motivo para a suspensão dessa isenção nos*

*casos de a prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária, o que definitivamente não ocorreu no caso.*

*Segundo jurisprudência pacífica do STF que o crime contra a ordem tributária verifica-se apenas se houver o resultado material, supressão ou redução do tributo, o que não ocorreria no caso, mesmo se as acusações do fiscal fossem verdadeiras.*

*Como a Fiscalizada é isenta de pagar IRPJ e CSSL, o fato de ter incluídos despesas consideradas inexistentes, o que não é o caso, de toda forma não acarretaria qualquer supressão de impostos, ou seja, não caracterizaria crime contra a ordem tributária.*

(...)

*Assim, mesmo se existisse o erro que o fiscal acusa a fiscalizada, o que não é verdade, de toda forma não haveria fundamento para a suspensão da isenção em razão do PROUNI.*

### **DO PEDIDO DE PERÍCIA**

*Visando reforçar a comprovação da improcedência das acusações da fiscalização, faz-se necessário a produção de prova pericial contábil, tendo em vista a grande quantidade de documentos envolvidos.*

*[...] Pretende com a perícia, através da análise de todos os documentos do processo e escritas fiscais, a respostas dos seguintes quesitos:*

*1 - Na planilha elaborada pelo Agente Fiscal Marcelo Amaral de Matos, que acompanha o seu relatório de Fiscalização isenção, com o fim de demonstrar a acusação de saldo credor de caixa, constam as entradas denominadas de dinheiro em cobrança, constantes da contabilidade e planilhas de movimento financeiro?*

*2 - Sendo afirmativa a resposta, qual o valor mensal de entradas que o agente fiscal deixou de fora de seu levantamento?*

*3 - Constam em sua planilha as saídas desses valores referentes a dinheiro cobrança, embora não conste a entrada?*

*4 - As entradas referentes a cheques à vista e cheque cobrança constam na planilha do agente fiscal apenas somadas ao final de cada mês, ou estão lançados nas datas de seus recebimentos, conforme planilha de controle financeiro anexada (utilizada pelo fiscal)?*

*5 - Analisando toda a escrituração da empresa relação aos serviços prestados pelos parceiros EAD, como foram apurados os custos com os parceiros, no importe de 43%, foram calculados sobre o faturamento ou pelos recebimentos/emissão de nota fiscal?*

*6 - As notas fiscais emitidas por parceiros em valores maiores que o custo no ano, tiveram alguma influência no resultado? Ou*

*ocasionaram apenas a reversão dos valores provisionados na conta "Parceiros EAD a pagar" 2.1.1.06), nada influenciando no custo para apuração tributária?*

*7 - Nos anos de 2005 a 2008, as emissões de notas fiscais de parceiros foi bem inferior ao valor recebido por eles?*

*Obedecendo o decreto 70.235/72, nomeia como perito o Sr. Antônio Sérgio dos Santos Hegouet, contador, com escritório profissional na cidade de Salvador/BA, na Rua Ceará, 853, Bairro Pituba.*

*Nos termos expostos pede a anulação do Ato Declaratório impugnando, tendo em vista a incompetência de quem o subscreve, mas na eventualidade de que tal não ocorra, reitera o pedido de perícia e que, ao final, seja cancelado o ato declaratório e restabelecida a isenção conferida pelo PROUNI.*

*No que respeita às autuações lavradas, a autuada traz às seguintes contrarrazões:*

*Tais tributos estão sendo exigido em razão da expedição do Ato Declaratório Executivo DRF/SDR nº 23/2015, que suspendeu benefício da impugnante de isenção tributária, conferida em razão da adesão ao PROUNI, relativamente aos anos-calendário 2010 e 2011, **O QUE É OBJETO DE IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA PELA IMPUGNANTE.***

***Data máxima vênia, como demonstrado na impugnação do ato declaratório, TOTALMENTE IMPROCEDENTE A MEDIDA DRÁSTICA QUE TIROU O BENEFÍCIO DE ISENÇÃO DA IMPUGNANTE NOS ANOS DE 2010 E 2011, tendo em vista ser totalmente improcedentes as acusações que o fundamentam.***

*A primeira acusação do agente fiscal, que sustenta a decisão de suspensão da isenção do PROUNI, é que teria encontrado um saldo credor de caixa nos anos fiscalizados.*

*(...)*

*Não obstante o grande conhecimento e experiência do Auditor Fiscal, ele cometeu **erros graves** que compromete toda a sua apuração. Corrigindo esses erros, verificará a **inexistência desse saldo credor**, conforme demonstrado na impugnação do ato declaratório, anexada nesse processo.*

*(...)*

*TANTO É VERDADE QUE NÃO EXISTE ESSA IRREGULARIDADE, QUE NO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO, NEM É CITADO ESSE FATO, O QUE COMPROVA QUE O AGENTE FISCAL VERIFICOU O SEU ERRO. SE REALMENTE EXISTISSE SALDO CREDOR, O AGENTE FISCAL TERIA ALEGADO OMISSÃO DE RECEITA E TRIBUTADO.*

*Assim, POR CONFISSÃO DO PRÓPRIO FISCAL, inexistente essa alegada omissão de receitas alegada, não podendo servir de fundamento para suspensão da isenção do Prouni.*

*O outro fundamento para a suspensão da isenção da impugnante foi uma infundada acusação de despesas inexistentes.*

*Também não são verdadeiras essas acusações de lançamentos de despesas inexistentes (...)*

*ALIÁS, QUE MOTIVOS TERIAM A IMPUGNANTE PARA INVENTAR DESPESAS, SE TEM ISENÇÃO DE IRPJ E CSSL. QUAL MOTIVO DE INVENTAR DESPESAS SE MESMO SEM ELAS JÁ TERIA UM ENORME PREJUÍZO NOS ANOS EM TELA E MAIS AINDA ACUMULADOS. ISSO SÓ PREJUDICARIA A IMPUGNANTE, DESVALORIZANDO A SUA EMPRESA NO MERCADO.*

*Cabe salientar que mesmo se fosse verdadeira a acusação dessa contabilização de despesas inexistentes, o que não é, de toda forma não seria motivo suficiente para acarretar a suspensão da isenção em razão do PROUNI, vez que não existiria qualquer tipo de crime de ordem tributária.*

*Razões remissivas sobre crime contra a ordem tributária*

*DESSA FEITA, TENDO EM VISTA SER IMPROCEDENTE A SUSPENSÃO DO BENEFÍCIO DA IMPUGNANTE DE ISENÇÃO TRIBUTÁRIA, O QUE CERTAMENTE SERÁ DECLARADO NA ANÁLISE DA IMPUGNAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO, POR CONSEQÜÊNCIA, DEVE SER TOTALMENTE CANCELADO OS LANÇAMENTOS FISCAIS QUE EXIGEM TRIBUTOS COM FULCRO NOS VALORES ESCRITURADOS PELA EMPRESA, O QUE SE REQUER.*

*DO CANCELAMENTO PARCIAL DOS AUTOS DE IRPJ E CSSL*

*Na remota hipótese, para não dizer impossível, de não ser totalmente cancelados os autos de infração calculados sobre valores escriturados pela empresa, o que colocamos como suposição, tendo vista o certo cancelamento da suspensão de isenção em razão do PROUNI, de toda forma os autos de IRPJ e CSSL devem ser retificados.*

*Isso porque o lucro real constante da LALUR (anexado ao processo pelo agente fiscal) do segundo trimestre de 2011 é de R\$ 1.219.609,44, e não o valor de R\$ 1.742.269,19 utilizado pelo agente fiscal para calcular esses tributos, o que deve ser retificado na remota hipótese de não ser totalmente cancelado o lançamento.*

*DO CANCELAMENTO PARCIAL DOS AUTOS DE PIS E COFINS*

*Também na remota hipótese de não ser totalmente cancelados os autos de infração calculados sobre valores escriturados pela*

*empresa, tendo vista o certo cancelamento da suspensão de isenção em razão do PROUNI, de toda foram os autos de PIS e COFINS devem ser retificados, tendo em vista erro existente na base de cálculo utilizada para calcular citadas contribuições.*

*Na base de cálculo da COFINS e do PIS lançados, que é o faturamento escriturado, integra-se também o montante devido à título de Imposto de competência MUNICIPAL, incidente sobre PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - O I.S.S.Q.N, o que não é jurídico ocorrer torna sua incidência inconstitucional, afrontando, sobremaneira, o Princípio Constitucional da capacidade contributiva (art. 145, parágrafo 1º), posto que sua incidência atinge montante que não corresponde a sua verdadeira base de cálculo, qual seja, o faturamento, assim como o Princípio da Legalidade e, principalmente, o conceito constitucional de faturamento (artigo 195, I).*

(...)

*Essa matéria foi debatida no âmbito do Supremo Tribunal Federal. Com efeito, o Órgão Pleno do Tribunal julgou recentemente o Recurso Extraordinário 240.785 (...)*

(...)

*“A base de cálculo da COFINS não pode extravasar, desse modo, sob o ângulo do faturamento, o valor do negócio, ou seja, a parcela, percebida com a operação mercantil, ou similar. O conceito de faturamento diz com riqueza própria, quantia que tem ingresso nos cofres de quem procede à venda ou prestação de serviços, implicando, por isso mesmo, o envolvimento de noções próprias ao que se entende como receita bruta” Como se pode ver, a Suprema Casa estabeleceu que TRIBUTO NÃO É RECEITA DE EMPRESA. TRIBUTO É RECEITA DE ENTE PÚBLICO, NÃO PODENDO, PORTANTO,, ESTAR AGREGADO NO CONCEITO DE FATURAMENTO, PARA FINS DE INCIDÊNCIA DA COFINS.*

*Desta forma, haja vista a premissa estabelecida no julgado acima mencionado, mormente o fato de que o ISS, quando exigido, está incluído no valor do serviço prestado, VALE DIZER, O PREÇO PAGO AO PRESTADOR DE SERVIÇO JÁ TRAZ INCLUÍDO, DENTRO DELE, O VALOR DO TRIBUTO A PAGAR, tem-se que tal parcela, devida a título de imposto, deve ser excluída da base de cálculo do PIS e da COFINS, (...)*

*Não é jurídica, portanto, a incidência do ISSQN sobre o PIS a COFINS se a Lei determina que a base de cálculo destes tributos é o faturamento. Estar-se-á deturpando o sentido da lei, além de transgredir norma constitucional pétrea, qual seja, a de que a União Federal pode somente agir nos limites impostos pela norma legal, sob pena de praticar ato inválido, através de seus órgãos.*

*Do exposto, conclui-se que a exigência fiscal do PIS e da COFINS ora em lide, tendo como base de cálculo não só o faturamento, mas também o valor devido à guisa de ISS, é totalmente inconstitucional, por ofender os Princípios Constitucionais da Capacidade Contributiva e da Legalidade, assim como por distorcer o verdadeiro conceito constitucional de faturamento, devendo ser retificada, na remota hipótese de não ser totalmente cancelada.*

### **DO CANCELAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO**

*Novamente agindo em obediência ao princípio da eventualidade, na remota hipótese de não ser totalmente cancelados os autos de infração calculados sobre valores escriturados pela empresa, pelo menos a multa aplicada também deve ser reduzida, vez que é extremamente abusiva e ilegal.*

*Como relata a fiscalização, todas as informações dos valores apurados nesses autos de infração foram retiradas da própria escrituração da empresa, (...)*

*Aliás, a fiscalização em momento algum alega expressamente a existência de omissão de receita, mas sim falta de pagamento. Se nada foi escondido, não há porque aplicar a multa de ofício.*

*Assim, no caso de não cancelamento total dos autos de infração em discussão, requer seja aplicada apenas a multa de mora, no importe de 20%.*

*(...)*

### **DA ALEGAÇÃO DE DESPESAS INEXISTENTES**

*Razões remissivas aos argumentos mencionados no parágrafo 13, acrescendo:*

*(...) não houve contabilização de despesas inexistentes, mas apenas emissões tardias de notas, no intuito de regularizar a contabilidade da fiscalizada, descabendo totalmente a acusação do agente fiscal. Essas notas em nada influenciaram na apuração do resultado. Com ou sem elas, o resultado seria o mesmo;*

*Aliás, não tem qualquer fundamento ou lógica as planilhas elaboradas pelo agente fiscal para apurar as despesas tidas como inexistentes.*

*Não dá pra imaginar como ele chegou aos valores que teriam sido contabilizados, para cada um dos parceiros citados, como custo na conta contábil 3.1.2.02.03.02.009, vez que são contabilizados de forma global, de todos os parceiros, com base no faturamento, e não recebimento ou emissão de notas dos parceiros. Realmente, mesmo com muito estudo, não entendemos como chegou a esses valores, o que por si só aniquila sua acusação e lançamento com base nela.*

*Além disso, totalmente improcedente utilizar como parâmetro de acusação o que foi declarado por terceira pessoa, para ver se existiu ou não despesas.*

*Porque esses dados são presumidos como certo e da impugnante errados, se nem mesmo foram confirmados?*

*Essas falhas e falta de clareza desses cálculos demonstram a improcedência da acusação.*

*ALIÁS, QUE MOTIVOS TERIAM A IMPUGNANTE PARA INVENTAR DESPESAS, SE TEM ISENÇÃO DE IRPJ E CSSL. QUAL MOTIVO DE INVENTAR DESPESAS SE MESMO SEM ELAS JÁ TERIA UM ENORME PREJUÍZO NOS ANOS EM TELA E MAIS AINDA ACUMULADOS. ISSO SÓ PREJUDICARIA A IMPUGNANTE, DESVALORIZANDO A SUA EMPRESA NO MERCADO.*

#### **DA ALEGADA EXISTÊNCIA DE DESPESAS DESNECESSÁRIAS**

*A fiscalização presume que despesas financeiras contabilizadas pela empresa seriam desnecessárias, pelo simples fato de existir contas contábeis com repasses/empréstimos feitos a empresas' ligadas, sob a alegação, sem provas, de "confusão patrimonial e de mútuos dentro do grupo, financiados por empréstimos bancários concentrados no IMES, reduzindo assim os ganhos do contribuinte".*

*Há que ficar claro que os procedimentos fiscais consistentes em glosar despesas financeiras, por desnecessárias, em função de empréstimos feitos a outras empresas, como no caso em tela, estão na seara das presunções simples e, como tal, **a prova da desnecessidade dos dispêndios é inteiramente da fiscalização.***

*No caso em exame, a fiscalização limitou-se a glosar integralmente o valor declarado como despesas financeiras, sem, ao menos, verificar as contas contábeis que compõe o referido saldo. Fez isso também sem verificar a origem e motivos dos repasses a empresas coligadas.*

*Não existem nem mesmo demonstrações de períodos em que foram feitos repasses ou até mesmo contraídas dívidas financeiras, para sustentar acusação que contraiu empréstimos para repasse a terceiros.*

*Limita apenas dizer que tais despesas financeiras seriam desnecessárias, pois PRESUME, sem qualquer prova e demonstração, que as mesmas poderiam ter sido evitadas caso não tivessem ocorrido os repasses de recursos a coligadas.*

*Dessa feita, essas acusações de despesas não necessárias são apoiadas em mera presunção não sustentada em prova convincente.*

*[...]*

*O CARF tem posicionamento dominante de que é improcedente glosas na integralidade de despesas financeiras, sob a acusação fiscal de que seriam desnecessárias, sem que haja procedido a uma análise" da natureza de cada uma dessas despesas, limitando-se a apenas alegar que as mesmas poderiam ter sido evitadas caso não tivessem ocorrido os repasses de recursos a coligadas, como fez o agente fiscal.*

(...)

#### **DO CANCELAMENTO PARCIAL DO AUTO DA CSLL**

*Na remota hipótese de não ser totalmente cancelados os autos que tem como fundamento contabilização de despesas inexistentes e desnecessárias, o que colocamos como suposição, de toda sorte, deve ser retificado o auto de CSLL, tendo em vista falhas na sua apuração.*

*A primeira falha é a inclusão dos valores das despesas tidas como desnecessárias na base de cálculo da CSLL.*

*Isso porque a CSLL tem como base de cálculo, o lucro líquido, razão pela qual a dedutibilidade de despesas não se sujeita ao juízo de necessidade ou usualidade, estabelecido no art. 299 do RIR/99.*

*Sobre o tema, dispõe expressamente o art. 57 da Lei nº 8.981/95*

#### **CSLL - LANÇAMENTO DECORRENTE.**

*As regras de dedutibilidade de despesas, dirigidas expressamente à apuração do lucro real, não se aplicam de forma reflexa à Contribuição Social sobre o Lucro. Por isso, na inexistência de dispositivo legal que determine a adição de determinada despesa para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, não há como exigí-la. Na matéria em que não há disposição específica quanto à CSLL, e tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se ao lançamento decorrente o decidido no principal (que trata-se de IRPJ). Recurso Voluntário nº 130.570, Relatora Tânia Koetz Moreira - Oitava Câmara, Sessão do dia 06/11/2002.*

[...]

#### **IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTRO - AC. 1995 CSLL - DESPESAS DESNECESSÁRIAS**

*As despesas desnecessárias são Indedutíveis para o IRPJ, não o sendo para a CSLL por falta de expressa previsão legal, desde que comprovadas por documentos hábeis e Idôneos. Recurso de ofício não provido.*

*Recurso nº 139549 - Relator Caio Marcos Cândido - Primeira Câmara, Data da Sessão: 27/01/2005.*

[...]

*Além disso, existe ainda outro grande erro na apuração da CSSL.*

*Ao apurar a base de cálculo da CSSL existente em razão das supostas despesas inexistentes, a autoridade fiscal não levou em consideração o prejuízo fiscal do período declarado, da forma que fez no auto do IRPJ.*

*A base de cálculo do auto da CSSL deveria ser a mesma do IRPJ.*

*Vejam os a apuração feita da CSSL referente ao período de 01/07/2010 a 30/09/2010 (3º Trimestre de 2010): O agente fiscal considerou como base de cálculo o valor das despesas glosadas. Contudo, tinha que subtrair desse valor o prejuízo fiscal declarado do período (R\$ 1.915.206,70), da mesma forma que fez na apuração do IRPJ.*

*No 4º trimestre de 2010, a fiscalização também considerou como base de cálculo da CSSL o valor das despesas glosadas. Ocorre que tinha que levar em consideração o prejuízo fiscal do período declarado, fazendo com que não tenha CSSL a recolher, mesmo com essas glosas.*

*O mesmo ocorreu na apuração 1º, 3º e 4º trimestres de 2011.*

*No primeiro trimestre, caso sejam mantidas as glosas de despesas, para apurar base de cálculo da CSSL deve ser levado em consideração o prejuízo declarado de R\$ 4.173.085,68.*

*No terceiro trimestre de 2011, mesmo acatando as glosas de despesas, para apurar base de cálculo da CSSL deve ser levado em consideração o prejuízo declarado de R\$ 5.516.171,17.*

*Por fim, no quarto trimestre caso sejam mantidas glosas de despesas, para apurar base de cálculo da CSSL, deve ser levado em consideração o prejuízo declarado de R\$ 3.069.744,16.*

*Esses erros de apuração do auto de CSSL devem ser retificados, na remota hipótese de não cancelamento total do auto de infração.*

#### **DOS AUTOS DE PIS E COFINS EM RAZÃO DE ACUSAÇÃO DESPESAS DESNECESSÁRIAS E INEXISTENTES**

*Totalmente improcedente esses autos de infração, mesmo na remota hipótese de ser mantidas as glosas realizadas, isso porque essas contribuições são calculadas sobre faturamento e não pelo lucro.*

*A retirada de despesas em nada influencia no faturamento, logo, na base de cálculos das contribuições de PIS e COFINS.*

*Assim, devem ser totalmente cancelados esses lançamentos.*

#### **DO PEDIDO DE PERÍCIA**

*Visando reforçar a comprovação da improcedência das acusações da fiscalização, faz-se necessário a produção de prova pericial contábil, tendo em vista a grande quantidade de documentos envolvidos.*

*A produção dessa prova, por ser matéria extremamente técnica, irá facilitar o trabalho do julgador que terá a opinião de um profissional da área contábil pra ver quem está com a razão, o agente fiscal ou o contribuinte.*

*Como são erros na apuração, é necessária uma verificação contábil, para que se possa verificar toda a escrita fiscal e contábil.*

*Pretende com a perícia, através da análise de todos os documentos do processo e escritas fiscais, a respostas dos seguintes quesitos:*

*Analisando toda a escrituração da empresa em relação aos serviços prestados pelos parceiros EAD, como foram apurados os custos com os parceiros, no importe de 43%, foram calculados sobre o faturamento ou pelos recebimentos/emissão de nota fiscal?*

*As notas fiscais emitidas por parceiros em valores maiores que o custo no ano, tiveram alguma influência no resultado? Ou ocasionaram apenas a reversão dos valores provisionados na conta "Parceiros EAD a pagar" (2.1.1.0,6), nada influenciando no custo para apuração tributária?*

*Nos anos de 2005 a 2008, as emissões de notas fiscais de parceiros foram bem inferior ao valor de custo contabilizado?*

*Obedecendo o decreto 70.235/72, nomeia como perito o Sr. Antônio Sérgio dos Santos Hegouet, contador, com escritório profissional na cidade de Salvador/BA, na Rua Ceará, 853, Bairro Pituba.*

*Nos termos dos argumentos anteriormente referidos, pede o deferimento do pedido de perícia e, ao final, o cancelamento de todo o lançamento fiscal.*

Em sessão de 23 de maio de 2016, a 1ª Turma da Delegacia de Julgamento de Curitiba, por unanimidade de votos, julgou **procedente em parte** a impugnação aos autos de infração, para desonerar o contribuinte dos montantes de R\$ 461.125,02 (IRPJ) e R\$ 1.470.038,47 (CSLL), com o consequente reflexo nas multas correspondentes e **totalmente improcedente** a manifestação de inconformidade relativa ao ato de declaratório de suspensão da isenção.

Da decisão houve Recurso de Ofício.

Por seu turno, a interessada interpôs Recurso Voluntário, no qual repetiu, basicamente, os argumentos da impugnação.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço. O Recurso de Ofício também será conhecido, posto que o valor exonerado, com as multas, é superior ao atual limite de alçada.

Tendo em vista os diversos argumentos formulados pela Recorrente faremos a análise tópica dos pontos controvertidos.

### **a) Da nulidade da decisão recorrida, por negativa de perícia, e da reiteração do pedido de perícia**

Aduz a Recorrente ser necessária a produção de prova pericial, para que sejam demonstrados os erros na apuração fiscal. Como o pedido foi indeferido pela decisão de piso entende a Recorrente que houve nulidade, por suposto cerceamento do direito de defesa.

Penso que não merece reparos a decisão recorrida, pois é cediço que a perícia só se faz necessária quando o procedimento for essencial para a compreensão dos fatos e o convencimento dos julgadores.

Quando ausentes tais requisitos, ante a comprovação de que constam dos autos elementos suficientes para a resolução da controvérsia, deve o pedido ser indeferido, conforme autoriza o artigo 18, do Decreto n. 70.235/72, com a redação dada pela Lei n. 8.748/93:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, in fine. (grifamos)*

Da leitura dos autos não se vislumbra a necessidade de perícia.

Aliás, se a interessada entende que os argumentos e informações trazidos ao processo carecem de laudo pericial deveria ela própria elaborá-lo, a fim de subsidiar suas alegações.

O tema foi bem destacado pela decisão de piso:

*Na impugnação aos autos de infração a autuada nem mesmo menciona a questão dos documentos que deixou de apresentar e, sintomaticamente, busca circunscrever a perícia que pretende ver deferida apenas ao que foi juntado a este processo:*

(...)

*Além de novamente não mencionar os documentos que deixou de apresentar ou mesmo de questionar as assertivas das autoridades da unidade de fiscalização quanto aos documentos que apresentou ou não, claramente quer limitar o escopo do exame.*

*Ora, a fiscalização que resultou na suspensão de sua isenção, bem como nas autuações que instruem este processo estava em curso desde agosto de 2014 e somente se encerrou em maio de 2015. Se existisse boa-fé por parte da autuada, certamente toda a documentação necessária teria sido apresentada no curso do procedimento fiscal e estaria disponível para a crítica no curso do contencioso.*

*Alegar agora, nesta quadra processual, que quer o exame de questões que evitou abordar ou esclarecer durante o curso da fiscalização é evidentemente uma manobra processual para alongar a discussão.*

*Observe-se, ainda, que um dos principais argumentos de defesa está calcado na alegação de que “as notas fiscais emitidas por parceiro em valores maiores que o custo no ano” não tiveram influência alguma no resultado e que “ocasionaram apenas a reversão dos valores provisionados na conta “Parceiros EAD a pagar”.*

Constata-se, pois, que de nada adiante evocar o princípio da ampla defesa e dele não se valer, sob o argumento de que "deve ser produzida perícia para comprovar os fatos".

O pedido não merece guarida e tem caráter nitidamente protelatório, razão pela qual não o acolho nem tampouco vislumbro qualquer nulidade na decisão recorrida.

#### **b) Da nulidade formal do ato declaratório**

Aduz a Recorrente que o Ato Declaratório Executivo DRF/SDR nº 23/2015 seria nulo, pois a competência para lavrá-lo seria exclusiva do Delegado da Receita Federal e, no caso sob exame, quem o expediu foi o Chefe do SEORT/DRF/BA.

Na esteira do que este Colegiado tem decidido acerca da matéria, penso ser necessário verificar se há, nos autos, prova da delegação de competência para o Chefe do SEORT.

Isso porque acolho a tese de que na hipótese é possível a delegação de competência, sem prejuízo dos preceitos legais que regem a matéria e sem qualquer ofensa aos direitos do contribuinte.

No caso específico dos benefícios relativos ao Prouni, a competência no âmbito da Receita Federal é regulada pela IN n. 1.394/2013 (destacaremos):

*INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1394, DE 12 DE SETEMBRO DE 2013 (Publicado(a) no DOU de 13/09/2013, pág. 38)*

*Dispõe sobre a isenção do Imposto sobre a Renda e de contribuições aplicável às instituições que aderirem ao Programa Universidade para Todos.*

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005, na Lei nº 11.128, de 28 de junho de 2005, e no art. 26 da Lei nº 12.431, de 24 de junho de 2011, resolve:*

*Art. 1º Esta Instrução Normativa dispõe sobre a isenção de tributos concedida a instituição de ensino superior, que aderir ao Programa Universidade para Todos (Prouni) em conformidade com o disposto no art. 5º da Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005.*

*(...)*

*Art. 13 (...)*

*§ 1º Quando for constatado que a instituição beneficiária da isenção está descumprindo os requisitos ou as condições pertinentes à matéria ou previstos na legislação tributária, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.*

*§ 2º A instituição poderá, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.*

*§ 3º O Delegado da Receita Federal do Brasil decidirá sobre a procedência das alegações, e, no caso de improcedência, expedirá ato declaratório suspensivo da isenção, do qual dará ciência à instituição.*

De se notar que o Secretário da Receita Federal, ao atribuir competência aos Delegados do órgão valeu-se, entre outros instrumentos jurídicos, do que dispõe o artigo 32 da Lei nº 9.430/96, cujo teor acerca da matéria é basicamente o mesmo veiculado pela IN n. 1.394/2013.

Na hipótese dos autos, verifica-se que o Delegado da DRF Salvador **delegou** a referida competência ao titular do SEORT daquela unidade, conforme se depreende da **Portaria n. 12**, de 10 de fevereiro de 2014, publicada no DOU de 12/02/2014 (nº 30, Seção 1, pág. 33):

*O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM SALVADOR, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelos artigos 302 e 307 do Regimento Interno da Secretaria da Receita*

*Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14/05/2012, publicada no Diário Oficial da União - DOU de 17/05/2012, alterada pela Portaria MF nº 512, de 02/10/2013, publicada no DOU de 04/10/2013, considerando o disposto nos artigos 11 e 12 do Decreto-Lei nº 200, de 25/02/1967, regulamentado pelo Decreto 83.937, de 06/09/1979, alterado pelo Decreto 86.377, de 17/09/1981 e pelo Decreto nº 88.354, de 06/06/83, e nos artigos 11 a 15 da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, e visando racionalizar serviços e dinamizar decisões em assuntos de interesse do público e da própria administração, resolve:*

(...)

*Art. 5º - Delegar competência ao chefe do Serviço de Orientação e Análise Tributária - Seort e, nos seus impedimentos, a seu substituto eventual, para praticar os seguintes atos:*

(...)

*X - apreciar e decidir em processos administrativos relativos à imunidade, suspensão, redução e isenção de tributos e contribuições administrados pela RFB, emitindo o correspondente ato declaratório quando couber;*

Sabe-se que no direito administrativo predomina o conceito de imposição volitiva do Estado, de forma que todas as competências, originalmente estatais, são distribuídas ao longo da cadeia hierárquica e funcional.

Nesse contexto, entendo que a Portaria do Delegado de Salvador, ao outorgar competência ao Chefe do SEORT, não extrapolou os limites legais, até porque fundamentada no mesmo diploma jurídico (artigo 32 da Lei n. 9.430/96) que ensejou a edição da IN n. 1.394/2013 pelo Secretário da Receita Federal.

Descabe, portanto, a alegação de nulidade formal do Ato Declaratório expedido por aquela autoridade, razão pela qual afasto a preliminar suscitada pela Recorrente.

### **c) Do mérito do Ato Declaratório**

Quanto ao mérito, a Recorrente alega a insuficiência (e conseqüente improcedência) dos motivos que ensejaram a expedição do Ato Declaratório que suspendeu a isenção.

Em relação ao saldo credor de caixa, aduz a Recorrente que este não ocorreu.

Neste passo, convém destacar, a exemplo do que já apontou a decisão de piso, que a infração de saldo credor de caixa **não foi formalizada** pelas autoridades autuantes, a despeito das menções efetuadas durante os procedimentos de fiscalização.

Aliás, a própria Recorrente, no voluntário, destaca que o saldo credor de caixa não foi autuado pela fiscalização, de sorte que a questão é incontroversa.

O cerne do mérito repousa, em verdade, sobre o descumprimento dos requisitos contábeis de escrituração para as entidades isentas e também no que tange às despesas glosadas, consideradas inexistentes pelo Fisco.

Veja-se, a título de elucidação, os fundamentos do Ato Declaratório que suspendeu a isenção da Recorrente, conforme descritos pela DRJ:

*Relativamente ao item 2.2 (despesas inexistentes), a própria explicação do fiscalizado já comprova descumprimento de dispositivos da legislação tributária.*

*Ainda que a totalidade das unidades não tenha sido verificada, conforme alegação do contribuinte, o IMES declara que contabilizava pagamentos, **sem o competente documento fiscal, tendo solucionado apenas parte das notas fiscais faltantes**. Esse fato, aliado aos valores de receita declarados pelas parceira reforça a tese da fiscalização, de constatação de despesas inexistentes. E a documentação à disposição da Receita Federal já foi verificada, quando da visita às instalações do contribuinte. A respeito do tema “despesas inexistentes”, vale fazer referência ao Acórdão nº 104-16.151/1998, do Conselho de Contribuintes, sobre IRPJ, que decidiu somente serem admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos. Como também faz-se necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e pagos ao fornecedor/prestador.*

*No tocante à existência de autos de infração, na esfera previdenciária e de representações fiscais para fins penais, que indicariam a situação irregular para manutenção de benefícios fiscais, considerando a jurisprudência administrativa, que aceita a regularidade comprovada em certidão positiva com efeito de negativa, esse fato isoladamente não deveria acarretar a suspensão do benefício.*

*Contudo, as outras constatações descritas afrontam diretamente as disposições gerais estabelecidas no art. 11 da IN RFB nº 1.394/2013 e no art. 3º da IN SRF nº 456/2004, uma vez que a contabilidade não demonstrou, com a clareza e a exatidão necessárias, os registros referentes às atividades sobre as quais recaiu a isenção.*

Quanto à infração por despesas inexistentes, a Recorrente assevera que (grifos no original):

*O Faturamento (**não recebimento**) é contabilizado a crédito na conta “Receita Graduação EAD” (3.1.1.01.01.01.007) e a débito na conta “Mensalidade a Receber” (1.1.2.01.01). Segue anexada com a impugnação, em mídia digital, essas duas contas contábeis para análise dos julgadores.*

*A tributação é feita pelo regime de competência, ou seja, é levada a tributação o faturamento, não levando em consideração as datas de recebimentos.*

*Os custos com os parceiros, no importe de 43%, da mesma forma, são calculados sobre o faturamento das EAD, e não sobre pagamentos, recebimentos ou emissão de documento fiscal, tendo em vista adotar o princípio contábil do conservadorismo.*

*Esse custo é calculado da seguinte forma:*

*Verifica-se o faturamento da graduação EAD, de todas as operações, subtrai o faturamento das EAD's de operações próprias (que não tem parceiros), subtrai os valores de PROUNI, Bolsas, Cancelamento e descontos incondicionais das operações dos parceiros, chegando ao valor do faturamento total das EAD's com parceiros.*

*Sobre tal importância, aplica-se o percentual de 43%, sendo contabilizado esse valor a débito na conta "Custos Parceiros EAD" (3.1.2.02.03.02.009) e a crédito na conta "Parceiros EAD a pagar" (2.1.1.06). Segue anexado com a impugnação, em mídia digital, essas duas contas contábeis.*

*Assim, o custo contabilizado é levado em consideração o faturamento das EAD's e não de recebimento ou notas fiscais emitidas.*

A decisão recorrida indicou dois pontos relevantes para o deslinde da questão, a partir das informações trazidas pela própria interessada:

*a) Entre 2005 e 2009, a autuada operou com diversos parceiros de EAD que não emitiam todas as notas fiscais relacionadas aos serviços que prestavam e em razão disto criou a "provisão" **Parceiros EAD a pagar (2.1.1.06)**, o que caracteriza inequivocamente a criação de passivo fictício relativo a valores anteriormente liquidados;*

*b) No ano de 2009, após auditoria, a autuada teria recebido a orientação de pedir aos seus parceiros de EAD a emissão das notas fiscais faltantes, relativas aos valores que estes terceiros já haviam recebido e, assim, "regularizar" a situação, o que teria ocorrido parcialmente em 2010 e 2011.*

Nota-se, portanto, que a própria entidade reconhece que parte de sua escrituração contábil não reproduz a realidade, posto que calcada em registros fictícios e não correlacionados com as notas fiscais, que não foram emitidas ou o foram a destempo, anos depois dos serviços supostamente serem prestados.

Não há como acolher o argumento do conservadorismo, mas sim confirmar que a criação de provisões, que são estimativas, para valores que supostamente foram pagos em períodos anteriores, não deixa de configurar passivo fictício, mantido na contabilidade e posteriormente "regularizado", no dizer da interessada.

Isso, por si só, já afronta o disposto no artigo 11 da IN/RFB nº 1.394/13, que apenas reproduz os requisitos e condições para o gozo de imunidade e isenção previstos pela legislação, a exemplo do que dispõem o Regulamento do Imposto de Renda e a Lei n. 9.532/97:

*Art. 11. Para usufruir da isenção, a instituição de ensino deverá demonstrar em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos que compõem as receitas, custos, despesas e resultados do período de apuração, referentes às atividades sobre as quais é aplicada a isenção, segregados das demais atividades.*

*e*

*Lei n. 9.532/97:*

*Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.*

*§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.*

*§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:*

*a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, exceto no caso de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva e desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)*

*b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;*

*c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;*

*e*

*Decreto n. 3.000/99:*

*Art. 170. Não estão sujeitas ao imposto as instituições de educação e as de assistência social, sem fins lucrativos (CF, art. 150, inciso VI, alínea "c").*

*§1º Para os efeitos deste artigo, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12).*

*§2º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine o resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, §2º, e Lei nº 9.718, de 1998, art. 10).*

*§3º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, §2º):*

*I- não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;*

*II- aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;*

*III- manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;*

Portanto, é dever das entidades que gozam de benefícios fiscais manter escrituração contábil compatível com a realidade de suas operações.

Na hipótese dos autos cabe, portanto, apreciar o argumento trazido pela Recorrente, de que os procedimentos irregulares adotados (questão incontroversa) não teriam afetado o resultado dos períodos.

Este ponto foi amplamente analisado pela decisão de piso, cujo racional e conclusões adoto neste voto, conforme segue:

*A par das questões colocadas sobre os registros e livros contábeis da autuada, impende examinar especificamente a sua seguinte alegação:*

*"Nos anos de 2010 e 2011 realmente ocorreu de valores das notas fiscais emitidas ser superior ao custo apurado, em razão dos fatos que explicaremos abaixo, **mas que nada influenciou na apuração do custo para efeito de tributação**, tendo em vista que este era calculado sobre o faturamento (princípio do conservadorismo)".*

*Tendo em vista a alegação de defesa reproduzida, cabe esclarecer, conforme se verifica nos arquivos não-pagináveis de fls. 6036 e 6037 (SPED 2010 e 2011) e fl. 7303 (Livros Razão Analítico de 2010 e 2011) que as despesas glosadas pela fiscalização (fls. 7081 a 7087) foram escrituradas pela autuada*

como se dissessem respeito aos anos-calendário de 2010 e 2011.  
Observe-se o seguinte exemplo:

F Y C				Folha.: 21		
SIGA/CTBF400/v.11		RAZAO ANALITICO CONSOLIDADO DE 01/01/2010 a 31/12/2010		DT.Ref.: 02/06/2015		
Hora...: 11:27:50 - Empresa: IMES / Filial: FCS				Emissão: 02/06/2015		
DATA	LOTE/SUB/DOC/LINHA	FILIAL	HISTORICO	DEBITO	CREDITO	SALDO ATUAL
01/06/2010	PR38000100001001 00		PRESTACAO DE SERVICOS FIC MAD CY DOC EDU	130.842,58	0,00	10.249.044,32 D
					A TRANSPORTAR:	10.249.044,32 D
01/08/2010		002	000026 DE SABER EDUCACIONAL			

Detalhamento de parte da autuação, relativa às despesas glosadas por inexistência:

SABER EDUCACIONAL	2010	2010	2010
Conta - Contábil nº 3120 - 312020302009 - SERVICOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS		NOTAS FISCAIS	DIFERENÇA A GLOSAR
AGOSTO	130.842,58	57.294,73	73.547,85
SETEMBRO	130.842,52	30.736,26	100.106,26
OUTUBRO	721.181,31	26.457,28	694.724,03
NOVEMBRO	45.915,40	18.393,81	27.521,59
DEZEMBRO	70.586,61	22.123,75	48.462,86
SABER EDUCACIONAL	2011	2011	2011
Conta - Contábil nº 3120 - 312020302009 - SERVICOS PJ EDUCACIONAIS EAD PARCEIROS		NOTAS FISCAIS	DIFERENÇA A GLOSAR

A glosa do exemplo reproduzido foi parcial, mas se aquilo que consta da escrituração contábil da atuada não foi considerado por ela mesma para a apuração dos resultados que declarou ao Fisco temos, como decorrência lógica, que:

a) Ao menos, deveria demonstrar detalhadamente como se dava a sua apuração e, ainda que por amostragem, quais documentos embasaram o que foi informado em suas declarações ao Fisco;

e

b) Considerando o porte da instituição e que, em 2010, sua Receita Líquida da Atividade de Ensino Superior Isenta – Prouni girava em torno dos 40 milhões de reais por trimestre, pode-se concluir que necessariamente havia alguma espécie de controle, mas não o formal, em parte, exposto no curso do procedimento fiscal.

Neste ponto impende:

*a) Destacar que não socorre à autuada a alegação de que utilizava, para efeito de apuração de tributos, o seu faturamento, pois era optante do lucro real, além do que reconhecia apenas 57% de suas receitas, mas aproveitava intencionalmente o total das despesas correspondentes, ou seja, operava com duplo aproveitamento dos valores retidos pelos parceiros de EAD (43% de sua receita bruta real);*

*b) Repisar o que já foi consignado neste voto quanto à negativa do pedido de perícia, é auto-evidente que **caberia a autuada, para se contrapor ao conteúdo das autuações, trazer à cognição as memórias de cálculo, relatórios e outros documentos produzidos no curso dos trabalhos levados a efeito para elaboração de suas DIPJ, pois assim teríamos, ao menos, um início de prova documental a apontar que as despesas glosadas poderiam não ter afetado o resultado;***

*Os documentos mencionados forneceriam, no mínimo, uma indicação dos custos totais dos serviços relacionados a cada um dos prestadores ou parceiros da autuada, os quais, no confronto com as DIPJ apresentadas, permitiriam avaliar a utilidade e necessidade da perícia requerida e a boa-fé na solicitação. Todavia, tal qual ocorreu com o fornecimento de extratos bancários no curso da fiscalização, nenhuma informação ou documento que sustentasse o pedido de perícia foi efetivamente apresentado.*

Constata-se que a Recorrente alegou que as despesas glosadas não afetaram os resultados e as informações declaradas à Receita Federal, mas não demonstrou, de forma cabal e conclusiva, com suporte em documentos, tal situação.

Por outro lado, as autoridades fiscais utilizaram, para a configuração da infração de despesas inexistentes, o **valor das notas fiscais efetivamente emitidas** e os dados constantes nas **declarações apresentadas** ao Fisco.

Não há como apreciar a tese de que a entidade, por ser isenta de IRPJ e de CSLL, não teria motivo para "inventar despesas", como destaca a linha de defesa.

Com efeito, o que se pode verificar é o não atendimento dos requisitos legais para as entidades isentas, circunstância que não comporta dúvidas, pois a própria interessada reconhece erros na escrituração.

No caso dos autos, não prospera a tese de neutralidade fiscal dos procedimentos irregulares, que deveria ser demonstrada pela própria interessada, de forma clara e inequívoca, única hipótese que nos permitiria, em tese, cotejar tais provas com os documentos e dados apurados pela fiscalização.

Nunca é demais lembrar o que dispõe o artigo 923 do Regulamento do Imposto de Renda:

*Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo*

*sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).*

O que se vislumbra no processo é exatamente o contrário, pois a escrituração da entidade, em princípio (e como apontado pelas autoridades fiscais), não corrobora os argumentos formulados pela defesa.

Assim, entendo que não há como afastar os créditos autuados.

Quanto ao pedido de cancelamento parcial do Auto de Infração relativo à CSLL, a decisão de piso reconheceu os argumentos da interessada, sobre o erro na apuração das bases tributáveis, o que motivou parte do Recurso de Ofício.

Neste ponto, entendo que não merece reparos a decisão, que recalculou os valores de alguns trimestres (conforme fls. 7.542 a 7.545).

Os cálculos me parecem corretos e devem ser mantidos, inclusive no que tange à manutenção de parte da CSLL, relativa à falta ou insuficiência de recolhimento sobre receitas escrituradas e não declaradas para o **2º trimestre de 2011**, período em que não foi acolhida a pretensão da interessada, pois o valor lançado corresponde ao que esta informou na DIPJ 2012, deixando de confessá-lo em DCTF.

Não merece reparos, quanto a este ponto, a decisão recorrida, razão pela qual **deve ser negado provimento ao Recurso de Ofício.**

Quanto ao argumento de que devem ser parcialmente cancelados os autos de PIS e de COFINS, pois os valores autuados, baseados no faturamento, alcançam o montante relativo ao ISS, que não poderia compor a base de tais contribuições, entendo que não há como acolhê-lo, neste momento.

Conquanto seja pessoalmente favorável à tese de excluir da base de cálculo das contribuições o valor devido a título de impostos, a exemplo do que também se discute no âmbito do ICMS, penso que descabe a este Conselho afastar a incidência de norma válida e vigente, nos termos da Súmula n. 2:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Já nos posicionamos no sentido de que não compete à autoridade administrativa apreciar arguições desse jaez para declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, posto que tal competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, conforme artigo 102 da Constituição.

Ante a existência de lei válida e vigente no ordenamento descabe à autoridade fiscal deixar de aplicá-la, dada a vinculação do ato do lançamento, assim como não se encontra na esfera de competência do julgador administrativo a possibilidade de negar-lhe efeitos.

O julgado trazido pela Recorrente, RE 240.785, não produz efeitos *erga omnes* e, portanto, não pode ser aplicado ao caso concreto em detrimento de norma em vigor.

No que se refere à multa de ofício, que no entender da Recorrente seria "abusiva e ilegal", também descabe a este Colegiado afastar os efeitos do artigo 44 da Lei n. 9.430/96, que fundamentam a exação.

Como visto, a questão está sumulada no âmbito deste Conselho e não exige maiores digressões, razão pela qual não há como acolher a pretensão da interessada.

Por fim, em relação às despesas consideradas desnecessárias, aduz a interessada que caberia à fiscalização provar a suposta liberalidade que lhe foi imputada.

Conquanto a defesa alegue que a glosa das despesas ocorreu mediante simples presunção, constata-se que a autoridade fiscal descreveu minuciosamente as premissas da autuação:

*a) Do exame da contabilidade da fiscalizada verifica-se a existência de contas com os nomes das outras empresas do grupo que denominadas como suas partes relacionadas, pagando mútuos de uma com outras e despesas das mais diversas, apresentando uma verdadeira confusão patrimonial.*

*b) Há forte concentração das operações de todas as empresas no INSTITUTO MANTENEDOR DE ENSINO SUPERIOR DA BAHIA LTDA, apontando para a existência de despesas financeiras não necessárias à atividade do contribuinte, criada através da confusão patrimonial e de mútuos dentro do grupo, financiados por empréstimos bancários concentrados no IMES, reduzindo assim os ganhos do contribuinte;*

*c) A entidade possui registrada em sua contabilidade uma série de contratos de mútuos, dos quais não resultou a cobrança de juros, com as seguintes pessoas relacionadas/familiares Conta contábil nº 1210204 - SOCIEDADES RELACIONADAS:*

Conta Contábil	Nome Conta	Saldo Final - 2010 - R\$	Saldo Final - 2011 - R\$
1210204	SOCIEDADES RELACIONADAS	83.724.756,66	73.825.360,37
121020402	FUNDACAO FTC	2.297.344,57	3.206.478,60
121020404	SOMESB SOC MANT DE ENSINO SUPERIOR DA BA	57.389.360,19	5.374.321,28
121020407	ORGANIZACAO TECNOLOGICA DE ENSINO - OTE	11.645.251,39	3.893.210,76
121020409	SOMESB - CONTRATO DE MANTENÇA	12.392.800,51	0,00
121020436	MILENA LIMA DE OLIVEIRA	0,00	56.836.849,73
121020437	VANESSA NAIRA LIMA DE OLIVEIRA	0,00	4.514.500,00

*d) Apesar do contribuinte ter créditos com pessoas físicas e jurídicas relacionadas, a título gracioso, (Adiantamentos a Sócios + Partes Relacionadas - Mútuos) em 31/12/2010 no montante de R\$ 94.178.711,89 e em 31/12/2011 de R\$ 90.671.500,08, o fiscalizado contabilizou financiamentos onerosos destinados a sua operação, nos valores em 31/12/2010 de R\$ 7.870.563,64 e em 31/12/2011 de R\$ 5.685.946,44;*

*e) Sinteticamente, então, o contribuinte em 2010 teve um total de receitas financeiras vinculadas aos mútuos e adiantamentos aos sócios no valor de R\$ 0,00 e despesas financeiras vinculadas aos empréstimos e títulos onerosos no valor de R\$ 12.262.471,20. O mesmo raciocínio se aplica ao ano de 2011 com receitas de R\$ 0,00 e despesas de R\$ 13.446.809,89.*

*Também foram constatados adiantamentos aos Sócios, conforme escrituração na conta 1210201 - Adiantamentos aos Sócios com créditos para as seguintes pessoas físicas - sócias da fiscalizada no período da ação fiscal:*

(...)

Verifica-se que os lançamentos relativos às despesas glosadas teve como fundamento a existência de vultosos mútuos passivos, decorrentes de empréstimos bancários, ao mesmo tempo em que as receitas que seriam provenientes dos mútuos ativos simplesmente não foram computadas, posto que estes foram concedidos a partes relacionadas a título gracioso.

O argumento da fiscalização, ao considerar as despesas como desnecessárias, baseia-se no fato de que os financiamentos bancários não seriam necessários para as atividades operacionais da entidade, pois bastaria não ter disponibilizado somas vultosas, a título gratuito, para os sócios da entidade e partes relacionadas.

A partir dessa premissa foi glosada parte das despesas financeiras. Não se trata de mera presunção, como aduz a defesa, mas de constatação concreta acerca da desnecessidade (e, portanto, liberalidade) na contratação de empréstimos bancários, como destacado pela decisão recorrida:

*Acolher a posição da autuada seria primar pela completa irracionalidade, pois ao mesmo tempo em que sua contabilidade registra dezenas de milhões de reais em empréstimos a pessoas físicas e jurídicas, vinculadas ao IMES, por meio de sócios em comum, sem a cobrança de qualquer juro remuneratório, há expresso registro contábil de pagamentos de juros a instituições financeiras, igualmente milionários.*

*Se os empréstimos fornecidos pela autuada estivessem, ao menos, vinculados à cobrança de juros, evidentemente a sua necessidade de fontes externas de recursos seria menor.*

*Por óbvio, os empréstimos concedidos não terão coincidência de datas com os que foram tomados junto a instituições financeiras, sendo no caso, o tema central, o fato de a entidade autuada arcar com encargos financeiros ao mesmo tempo em que subvenciona pessoas vinculadas a sua administração e empresas sob o comando ou controle destes. Tal questão é expressamente consignada na autuação:*

O IMES ao disponibilizar e adiantar recursos próprios para as suas partes relacionadas e não auferir receitas em função desses mútuos e concomitantemente tomar financiamentos bancários, suportando o ônus financeiro, realiza ato de sua própria liberalidade e não necessidade, reduziu a indevidamente a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Aliás, o procedimento adotado pelas autoridades fiscais, a partir das informações obtidas na contabilidade da entidade, não deixa margem para dúvidas no que se refere à absurda sistemática adotada:

*Procedimento de apuração do montante a ser glosado:*

1. Foram identificadas as contas de mútuos com as pessoas relacionadas existentes no seu Ativo e obtidos os saldos diários de cada conta. Esses saldos foram somados, resultando em um saldo diário representativo dos mútuos ativos com partes relacionadas;

2. O mesmo procedimento anterior foi realizado para as contas representativas de Adiantamentos de Lucros aos Sócios. Pois, o IMES não deveria realizar adiantamentos de lucros, visto que em 2010 teve um prejuízo líquido de R\$ 7.498.669,70 (prejuízo acumulado de R\$ 180.981.809,32) e em 2011 prejuízo de R\$ 4.854.891,63 (prejuízo acumulado de R\$ 217.280.276,29) e ao mesmo tempo obter empréstimos onerosos junto a instituições financeiras.

Neste passo, não podemos olvidar que os benefícios fiscais, notadamente as isenções concedidas a entidades educacionais ou assistenciais, possuem como contrapartida o interesse público, consubstanciado nos serviços prestados à sociedade.

A renúncia fiscal decorrente da isenção exige que a entidade aplique integralmente e de modo racional os recursos adicionais mantidos (pelo não recolhimento de tributos), sendo inaceitável qualquer liberalidade que não tenha como fim precípua o objeto social que ensejou o benefício.

Não faz sentido e ofende a teleologia da norma a verdadeira confusão patrimonial que se instaurou entre o IMES e as partes relacionadas, resultando numa atividade claramente deficitária, que contraía empréstimos para ceder recursos a terceiros sem qualquer tipo de remuneração.

A renúncia fiscal decorrente da isenção, em meu sentir, tem natureza pública, e exige da entidade beneficiada zelo e vinculação na aplicação dos recursos, o que não se observou no caso dos autos, em que, por mera liberalidade, houve nítido favorecimento a sócios e pessoas ligadas ao interesse destes.

Descabe ao beneficiário suportar juros ou encargos em nome de terceiros, ainda que por via indireta, posto que isso desnatura o objeto social de sua atividade.

Corretos, portanto, os procedimentos adotados pela fiscalização.

Também não prospera o argumento de que parte da autuação relativa à CSLL deveria ser afastada, sob o argumento de que o conceito de despesas necessárias, veiculado pelo artigo 299 do RIR, não seria aplicável à contribuição.

Com efeito, sabe-se que a indedutibilidade de despesas para fins de IRPJ não se aplica, em todos os casos, para fins de CSLL. O *discrímen*, segundo penso, está na legitimidade das despesas analisadas.

Na hipótese dos autos, resta evidente a ilegitimidade das despesas contraídas, que são produto da confusão patrimonial entre o IMES e o grupo empresarial por ele constituído.

Conquanto a matéria seja objeto de divergências neste Conselho, há precedentes favoráveis a esta posição, que me parece a mais adequada para o caso em tela, mormente em razão da atividade e dos benefícios outrora conferidos à entidade.

No que tange ao PIS e à COFINS, a Recorrente também defende a improcedência da autuação, ante o argumento de que essas contribuições incidem sobre o faturamento e não sobre o lucro.

Contudo, na esteira do que restou decidido em primeira instância, a autoridade lançadora consignou que (destacaremos):

*Com a sua adesão ao PROUNI, o contribuinte passou a ter o direito a isenção na apuração e recolhimento de tributos, dentre os quais, o **PIS e a COFINS**.*

*Contudo com a Suspensão da Isenção declarada por Ato da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador - Bahia em 2015, referentes aos anos-calendário de 2010 e 2011, tal direito **teve os seus efeitos anulados, restabelecendo o dever de apuração e recolhimentos dos tributos.***

*Em decorrência dessa situação, a Fiscalização de ofício irá proceder ao lançamento dos Tributos **PIS e COFINS sobre as receitas auferidas e não recolhidas.***

Verifica-se, portanto, que as autuações relativas ao PIS e à COFINS estão relacionadas à suspensão da isenção e não à imputação de despesas inexistentes e desnecessárias.

Ante o exposto CONHEÇO do Recurso Voluntário e, no mérito, voto por NEGAR-LHE provimento, assim como NEGAR provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Roberto Caparroz de Almeida - Relator