



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10665.000339/98-51
Recurso nº. : 126.903
Matéria : IRPJ e OUTROS - Anos: 1993 a 1994.
Recorrente : SOCIEDADE EDUCACIONAL E CULTURAL DE DIVINÓPOLIS
Recorrida : DRJ - JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 22 de maio de 2002
Acórdão nº. : 108-06.973

PRELIMINAR – NULIDADE. – ADIN 1802-3 – O julgamento liminar na citada ADIN manteve parcialmente as disposições previstas nos artigos 12 e 13 da Lei 9.532/97, citando também o artigo 14, mera regra processual. O alcance do julgado é limitar a suspensão da norma adjetiva somente às hipóteses dos artigos 12 e 13 em que o próprio fundamento material da suspensão de imunidade também tenha sido liminarmente obstado pelo STF.

IMUNIDADE – INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO – CTN, ARTIGO 14, III - A razão de ser do inciso, isto é, o interesse protegido, é possibilitar a auditoria quanto aos preceitos que exigem a aplicação dos recursos nos objetivos institucionais da entidade, impossibilitando que haja qualquer benefício pessoal aos seus dirigentes, mantenedores e administradores. O inciso III, portanto, possibilita a verificação do cumprimento dos incisos I e II, que se referem especificamente àquelas hipóteses de desvio.

IMUNIDADE – FALTA DE REGISTROS – OMISSÃO DE RECEITA - É da essência da imunidade a comprovação dos ingressos de forma clara e cristalina, sem rodeios. O Fisco comparou carnês e comprovantes de recebimento com a escrituração, encontrando diferenças não objetivamente rechaçadas pela entidade.

MP 492/94 – LEI 9.064/95 – ARTIGOS 43 E 44 DA LEI 8.541/92 – IRPJ – IRF – CSL – As alterações promovidas pela MP492/94, convertida na Lei 9.064/95, nos artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92, obedecem ao princípio da anterioridade para os sujeitos passivos optantes pelo regime do lucro presumido ou que tenham seu lucro arbitrado. Para a CSL, o princípio é mitigado, de acordo com o disposto no artigo 195, § 6º da Carta Magna.

CSL – ARBITRAMENTO – Somente com o advento da Lei 8.981/95, surgiu no ordenamento pátrio norma específica a definir a base de cálculo da CSL nos casos de arbitramento, inclusive com omissão de receita conexa.

Gal *uf*

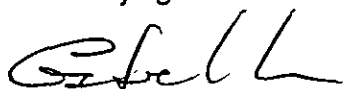
Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

PIS/REPIQUE – DECORRÊNCIA – Aplica-se ao lançamento decorrente a decisão acordada no IRPJ, quando não se encontra qualquer nova questão de fato ou de direito.

Preliminar rejeitada.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOCIEDADE EDUCACIONAL E CULTURAL DE DIVINÓPOLIS.,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a questão preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL para: 1) afastar a incidência de todos os tributos sobre o item “omissão de receitas caracterizada em face de débito em conta redutora de receita”; 2) sobre o item “omissão de receitas apurada através das vias de controles de recebimentos”, cancelar a exigência do IRPJ a partir do período de apuração de maio de 1994 e cancelar a exigência da CSL referente aos períodos de apuração anteriores a agosto de 1994; 3) cancelar a exigência da CSL calculada em face de arbitramento apurado com base na receita bruta conhecida; 4) ajustar a exigência da contribuição para o PIS/Repique ao decidido quanto ao IRPJ; 5) cancelar a exigência do IR-FONTE fulcrada no art. 44 da Lei nº 8.541/92, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 JUL 2002

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MARCIA MARIA LORIA MEIRA.

Processo nº. : 10665.000339/98-51

Acórdão nº. : 108-06.973

Recurso nº. : 126.903

Recorrente : SOCIEDADE EDUCACIONAL E CULTURAL DE DIVINÓPOLIS

RELATÓRIO

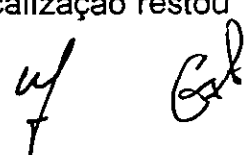
Trata-se de processo para cobrança de IRPJ, CSSL, PIS/Repique, IRF/Lucro Arbitrado e IRF/Omissão de Receitas, para os anos-calendário de 1993 e 1994.

Conforme relato no auto de infração do IRPJ, a recorrente teve o gozo de sua imunidade suspensa, com base no artigo 32 da Lei 9.430/96, ultimando-se o processo de cassação com o Ato Declaratório nº 001 da Delegacia da Receita Federal em Divinópolis. A impugnação quanto à suspensão da imunidade foi objeto de apreciação e julgamento pela DRJ recorrida, sendo certo que a matéria também deve ser agora apreciada, ainda que como questão prejudicial ao mérito das matérias lançadas.

Os motivos que nortearam o Fisco para lavratura do ato declaratório supracitado, constantes da Notificação de Suspensão do Benefício da Imunidade, fls. 157 por cópia, podem ser assim resumidos:

1- inicia por identificar que a recorrente, Sociedade Cultural e Educacional de Divinópolis, funciona com os nomes de Colégio Frei Orlando, no CGC da matriz, e de Faculdade de Direito do Oeste de Minas – FADOM, para o CGC da filial 02;

2- historiando os procedimentos de fiscalização iniciais, onde inúmeras irregularidades e falta de documentos foram constatadas, afirmou-se, fls. 163, que, acolhendo solicitando de prazo para refazimento da escrituração, a fiscalização restou

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom right of the page. The first signature is a stylized 'uf' and the second is a more complex cursive signature.

Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

suspensa, até que novos livros Diários foram entregues, compreendendo agora os dois anos-calendário sob análise;

3- retomando-se a fiscalização, novas informações e esclarecimentos foram solicitados, seguindo-se inúmeras intimações e respostas da, à época, fiscalizada;

4- a primeira constatação, citada aqui apenas para que se tenha ampla seqüência narrativa dos fatos, foi a de omissão da escrituração de receita no Colégio Frei Orlando, calculada pelo cruzamento entre valores escriturados no primeiro livro Diário apresentado e aqueles constantes no segundo, entregue após o refazimento da escrituração, bem como de extratos bancários, observando-se, porém, desde já, que o procedimento de comparação dos dois livros apresentados foi rechaçado pelo julgador monocrático, não sendo a omissão constatada objeto de litígio específico nesta instância;

5- seguiu-se constatação de omissão de receita na filial, Faculdade de Direito do Oeste (que possuía escrituração destacada), omissão esta apurada pelo cotejo entre alguns controles de recebimentos das mensalidades pagas pelos alunos e os valores registrados contabilmente;

6- adicionalmente, verificou-se que, nos pagamentos relativos a crédito educativo e bolsa de estudos, o montante recebido das instituições de financiamento eram creditados a caixa e debitados a uma conta redutora de receita, muito embora os valores recebidos dos alunos já fossem líquidos dos a receber de tais instituições. Desta forma, estar-se-ia a reduzir, indevidamente, a receita da filial;

7- outra constatação foi de ajustes na contas patrimoniais da escrituração referente ao Colégio Frei Orlando, para abertura dos saldos de 1993, haja



Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

vista a inexistente reconciliação e o lançamento em resultado do exercício anterior das diferenças encontradas;

8- mais ainda, indicou o Fisco que há divergências na contabilização da folha de pagamento, pois a soma tanto dos adiantamentos, quanto dos saldos de salários pagos, registrados contabilmente, não correspondem aos valores transitados pelas contas-correntes bancárias, indicando, se positivas, retirada de recursos da entidade, e, se negativas, pagamento a menor ao funcionário, ou lançamento em despesas de salários em valor superior ao devido;

9- há também divergências entre os valores pagos a certos supermercados, e os valores descontados dos funcionários pelas compras realizadas por estes e posteriormente descontadas de seus vencimentos, significando pagamento de salários indiretos ou valores de despesas com salários registrados a maior;

10- apontou ainda o Fisco falta de apresentação de documentos que pudessem embasar a auditoria em caso como o desconto de assistência médica de funcionários;

11- adicionalmente, indicou compras no supermercado Makro de bens de uso familiar, dada a quantidade e natureza dos mesmos, como sabonetes e absorventes íntimos;

12- além disso, suscitou haver excesso no gasto com combustíveis, sem que houvesse prova documental da obrigação da instituição com gastos dessa natureza realizados por seus professores;

13- houve também, no entender do Fisco, a utilização indevida da cantina, pois era explorada por terceiros em troca do serviço de servir lanches aos funcionários, lanches que eram comprados pela própria instituição, de empresas de propriedade dos seus diretores.



Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

Seguiu-se defesa da, à época, notificada, rechaçando os fundamentos fiscais, a qual não foi acolhida pelo Delegado da Receita em Divinópolis, que, ao final, acabou por suspender o gozo da imunidade mediante a edição do Ato Declaratório DRF Divinópolis n ° 001/1997.

O fundamento para tal suspensão foi o disposto no artigo 9º c/c artigo 14, III, do Código Tributário Nacional, sendo que este último se encontra assim redigido:

"Art. 14 – O disposto na alínea 'c' do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

...

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

Suspensa a imunidade, procedeu-se ao lançamento, arbitrando-se o resultado para fins do IRPJ, com base na receita escriturada nos livros Diário, adicionalmente tributando-se as omissões de receita apontadas, na matriz e na filial, tanto pela divergência entre os controles de recebimento e a escrituração, quanto pela redução da receita no registro das bolsas de estudos e dos créditos educativos. O valor da omissão de receita teve, quanto ao IRPJ, base de cálculo determinada pelo percentual de 50% até abril de 1994, sendo que a partir de então, por 100% da omissão.

Para a CSL, procedeu-se da mesma maneira, encontrando-se a base de cálculo através da aplicação do percentual de 10% sobre a receita declarada, para posterior aplicação da alíquota também de 10%. Tributou-se, outrossim, as omissões de receitas indicadas.



Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

Há nos autos também exigência de IRF, seja para a parcela do lucro arbitrado, seja para a receita omitida, este último através da aplicação do artigo 44 da Lei 8.541/92.

Por fim, há também lançamento decorrente de PIS/Repique.

Irresignada com a suspensão e com a autuação, apresentou a notificada autuada impugnações, fls. 128 e 350, debatendo os fundamentos do Fisco, da seguinte forma, já excluídos aqueles acolhidos em primeiro grau:

- contesta o levantamento feito pelo Fisco tendo por base alguns controles de recebimento, indicando que neles falta a data dos recebimentos, fato que invalida o procedimento, pois não se trata de presunção legal, devendo o Fisco provar o que alega;

- para contestar a alegada redução de receita pelo valor de bolsas de estudo e crédito educativo, afirma que, ao contrário do que alega o Fisco, o valor era integralmente recebido pelo aluno, sendo-lhe posteriormente devolvido quando do efetivo recebimento do pagamento pela instituição de crédito ou fornecedora da bolsa de estudo;

- para as alegadas divergências na folha de pagamento, informa que, ao contrário do que indicado pela fiscalização, há adiantamento e pagamento de salário também pela conta caixa, rubrica contábil que, ao funcionar como "caixa-geral", registra inclusive o movimento bancário.

- indica também não haver qualquer irregularidade no procedimento para ressarcimento das compras efetuadas por funcionários em supermercados, alegando inclusive que parte das pessoas constantes das listas do supermercado,



Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

embora não funcionários, eram autônomos que, com habitualidade, prestavam serviços à instituição;

- afirma que não provocou nenhum embaraço à fiscalização, nem se furtou à apresentação de documentos obrigatórios, entregando a listagem de alunos e o valor médio das mensalidades, sendo impróprio falar-se em obrigação de apresentação de diários de classe;

- destaca também que os bens adquiridos no supermercado Makro guardam relação com a atividade da entidade, onde circulam diversas pessoas diuturnamente;

- quanto aos gastos com combustíveis, aduz que os mesmos representam despesas com deslocamento dos professores, estão documentalmente comprovados e preenchem os requisitos para a sua dedução;

- para as compra de lanches pela cantina, diretamente de empresa pertencente a diretor da entidade, conclui não existir qualquer ilícito na transação.

Quanto ao enquadramento legal adotado no auto de infração, assim se manifestou a impugnante:

- que não é aplicável o artigo 400, § 6º do RIR/80 às omissões de receitas;

- indica também que não pode haver arbitramento, por imprestabilidade da escrita, com concomitante omissão de receita;

- requer também, *ad argumentandum*, a redução do percentual de arbitramento para 15%, por inaplicabilidade da Portaria 524/93.



Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

- pede o cancelamento do lançamento de IRF com base no artigo 44 da Lei 8.541/92.

Sobreveio a decisão monocrática, considerando legítima a suspensão do gozo da imunidade, em razão de todos os elementos identificados pela fiscalização, considerando não ter a autuada combatido tais conclusões do Fisco. Indica que, "todas as irregularidades apontadas (e não contestadas) aliadas à incineração de recibos de mensalidades e a existência de receitas omitidas (analisadas mais à frente) configuram, em seu conjunto, infrações graves, suficientes para descaracterizar a condição de entidade merecedora do benefício fiscal da imunidade, já que foram contrariados o inciso que veda a distribuição de qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, o inciso que exige a aplicação integral dos recursos na manutenção de seus objetivos institucionais, bem como o inciso que determina a escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão".

No mérito, dá provimento parcial à impugnação, afastando a alegada omissão de receita no Colégio Frei Orlando, bem como diversos ajustes na base de cálculo, inclusive quanto ao IRF sobre o lucro arbitrado.

Novamente irresignada, apresentou a autuada tempestivo recurso voluntário, no qual contesta a afirmação da autoridade julgadora de primeiro grau de que havia deixado de contestar os fundamentos da suspensão do gozo da imunidade, rebatendo-os um a um, como de resto já havia feito em outras oportunidades de defesa.

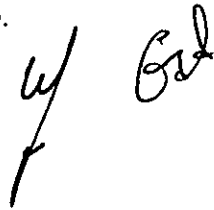
Entretanto, Inova em dois aspectos de mérito, quando, em sede de preliminar, argúi a inaplicabilidade do artigo 14 da Lei 9.532/97, lei adjetiva do processo de suspensão, tendo em vista o decidido pelo STF, em julgamento de liminar na ADin 1.802-3. Ademais, alega que não havia, nos períodos em foco, lei que



Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

regulasse a incidência da CSL através de arbitramento. No resto, repisa os argumentos não acolhidos pelo douto Delegado de Julgamento.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'u' followed by a diagonal slash and the letters 'Gd'.

Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

VOTO

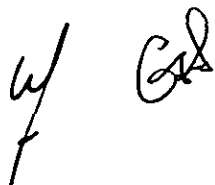
Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator

O recurso é tempestivo, preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

A primeira questão que nos deparamos é com relação à suspensão do gozo da imunidade, por ser esta prejudicial ao mérito do lançamento. Assim, se mantida a suspensão, passa-se à análise do lançamento propriamente dito, caso contrário, não se poderia cogitar das exigências.

Dentro da questão da imunidade surge a preliminar suscitada pela recorrente, a de que o STF teria, liminarmente, suspenso a aplicação do artigo 14 da Lei 9.532/97, o qual estende o disposto no artigo 32 da Lei 9.430 como procedimento para suspensão do gozo de imunidade, de acordo com as novas regras instituídas pelos artigos 12 e 13 da Lei 9.532/97.

De fato, a liminar concedida na ADIN 1802-3 também se refere ao artigo 14 supracitado. Ocorre que tal julgamento manteve parcialmente as disposições previstas nos artigos 12 e 13 da mesma Lei 9.532/97. Assim sendo, nos parece que a melhor interpretação do alcance do julgado é limitar a suspensão da norma adjetiva, artigo 14, somente aos casos em que o próprio fundamento da suspensão também foi liminarmente obstado pelo STF.



Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

Seria na verdade incoerente e inócuo, manter parte da norma que possibilita a suspensão e, concomitantemente, retirar também a aplicação da regra procedimental que viabiliza a própria suspensão.

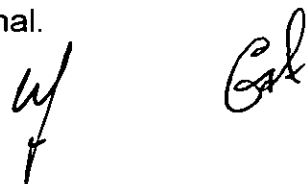
Assim, rejeito a preliminar suscitada pela recorrente, por entender que a aplicação do artigo 14 da Lei 9.532/97 não foi totalmente alcançada pelo provimento liminar concedido na ADIN 1802-3.

Agora, a matéria referente à suspensão do gozo da imunidade propriamente dita.

Ab initio, observo que o AD 001/1997 da DRF em Divinópolis teve como fundamento da dita suspensão apenas o inciso III do artigo 14 do CTN. Este inciso exige que a instituição imune mantenha o registro de suas receitas e despesas em livros capazes de assegurar sua exatidão.

A razão de ser do inciso, isto é, o interesse protegido, é possibilitar a auditoria quanto aos preceitos que exigem a aplicação dos recursos em seus objetivos institucionais, impossibilitando por assim dizer que haja qualquer benefício pessoal aos seus dirigentes, mantenedores e administradores. O inciso III, portanto, possibilita a verificação do cumprimento dos incisos I e II, que se referem especificamente àqueles preceitos.

Mas há que ser mantida a coerência procedimental, sob pena de mácula à ampla defesa. O próprio Fisco, no caso em apreço, fundamenta a cassação no inciso III, que, como já vimos, é instrumental e não necessariamente indica existir distribuição de patrimônio ou aplicação desviada de recursos. Apenas significa que, por absoluta impossibilidade de se conferir a existência da regularidade das receitas e das despesas, suspende-se a aplicação do benefício constitucional.



Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

Consigno, entretanto, que o douto Julgador monocrático analisou todos os motivos elencados pela fiscalização, concluindo ter a recorrente descumprido todos os incisos, fato que, no meu entender, contradiz o fundamento do ato de suspensão.

Por exemplo, os argumentos do Fisco de que há compras de produtos pessoais em supermercados, ou de que os lanches eram adquiridos de empresa de diretores da instituição, não se referem ao inciso III, mas aos demais incisos do artigo 14 supracitado, e não foram contemplados como definidores na edição do ato declaratório da suspensão. O mesmo pode ser aditado ao gastos com combustíveis, pois documentalmente comprovados. Assim, estes fundamentos devem ser deixados sem maiores comentários.

Adicionalmente, as irregularidades indicadas na escrituração da folha de pagamentos ficaram a meio caminho, ainda que fulcradas em afirmações da autuada, durante a fiscalização, de que os pagamentos da folha fossem por via bancária. Ocorre que a recorrente combateu os levantamentos do Fisco desde a notificação de suspensão, informando que houve valores registrados tanto em banco quanto em caixa, certo que a escrituração era feita utilizando-se a conta caixa como "caixa-geral", método até mesmo comum em muitas empresas comerciais, posto que incorreto.

Ao Fisco bastaria verificar, mediante intimação de funcionários ou ex-funcionários, para certificar-se da procedência ou não do argumento utilizado pela recorrente.

Adite-se, outrossim, ser de certa forma inconcebível que um funcionário permitisse o desconto a maior em seu salário, por adiantamento



Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

inexistente. Milita a meu ver em favor da recorrente a expectativa de que, havendo erros em seus vencimentos, o funcionário lesado reclamasse.

Dessa forma, creio que faltou uma melhor pesquisa quanto aos tópicos de desconto em folhas de pagamentos.

Não obstante, o Fisco tem razão ao demonstrar a fragilidade dos procedimentos contábeis da recorrente. Durante o relato feito na notificação para suspensão da imunidade, em inúmeras oportunidades a recorrente diz ter incinerado comprovantes de recebimento. Basta a leitura da notificação para se ter a real idéia da pouca garantia de certeza que a escrituração contábil da recorrente promove.

Mas, em verdade, não há necessidade de se fundamentar a suspensão da imunidade em tão abrangente fator. Melhor apreciar uma das omissões de receita indicadas na mesma notificação, a do confronto entre os controles de recebimento e a escrituração, pois esta, analisada sob duplo aspecto, tanto como evento ensejador da suspensão do gozo da imunidade, como também como valor que, além do arbitramento, provoca a cobrança de receitas omitidas, colore com certeza o julgamento.

Vale desde já salientar que a escrituração da recorrente, se suplantada a questão prejudicial da suspensão da imunidade, de fato não possui condições de embasar a apuração da base de cálculo do IRPJ pelo lucro real, pois toda feita pelo regime de caixa.

Nesse estágio, temos a seguinte indagação: houve verdadeiramente falta de registro de ingressos (mensalidades)? Se isto for verdade, o inciso III do artigo 14 do CTN teria aplicação e os lançamentos por arbitramento e omissão de receita estariam corretos.



Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

E quanto a esses fatos dou razão ao Fisco. É da essência da imunidade a comprovação dos ingressos de forma clara e cristalina, sem rodeios. O Fisco comparou carnês e comprovantes de recebimento com a escrituração. Alegou por seu turno a recorrente tratar-se de procedimento fulcrado em presunção, desprovido de prova.

Com a devida vênia, discordo do argumento de defesa. Não basta negar as divergências apresentadas pelo Fisco. No caso, o disposto no inciso III do já citado artigo 14 do CTN impõe à recorrente o dever de demonstrar com transparência os valores recebidos, aluno a aluno, caso a caso, todos os ingressos. Não basta ancorar-se em alegações genéricas, desprovidas de demonstrativos específicos, para invalidar o procedimento fiscal.

O Fisco, que obteve tão-somente alguns comprovantes, logrou com estes comprovar divergências, que a recorrente não procura especificamente explicar.

Ressalto as palavras do julgado monocrático, que bem definem o meu pensamento:

“Em sua contestação a impugnante se prende a três pontos. O primeiro deles é de que a autoridade lançadora somou valores para os quais não está claro o mês de recebimento. Sobre isso observe-se que, para os pagamentos nos quais não está aposta a data de quitação, os autuantes tiveram a precaução de verificar se existia a cobrança de encargos moratórios. Não existindo, é perfeitamente razoável que se entenda que foram pagos até a data do seu vencimento. Se isso não acontece, cabe à fiscalizada o ônus de comprovar que houve, por parte dela, dispensa da cobrança de multa e juros. E ela nada juntou nesse sentido: nenhum documento, nenhum demonstrativo, nem

Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

sequer mencionou o nome de um aluno que possa ter se beneficiado desse perdão.”

Creio correto o entendimento de que caberia à recorrente, pelos requisitos do benefício constitucional da imunidade, demonstrar cabalmente os ingressos, por caixa ou bancos, afastando as divergências apontadas. Razoável considerar, outrossim, que os carnês sem data de recebimento tenham sido recebidos no seu vencimento, quando não indicado em que caso teria ocorrido – embora a recorrente só alegue genericamente – eventual perdão de acréscimos.

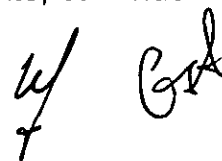
Assim, considero superada a questão prejudicial da suspensão do gozo da imunidade, e convalido, por conseguinte, o procedimento fiscal de arbitramento adotado para os anos-calendário de 1993 e 1994, pois a contabilidade da entidade não possuía condições para apuração de lucro real.

Além disso, correta a aplicação do percentual de lucro de 30%, sem agravamento, pois a Portaria 524/93 do MF ancorou-se, neste ponto, na delegação conferida pela Lei 8.541/92, no § 1º do seu artigo 21, portanto posterior à CF de 1988.

Correta também a exigência da omissão de receita pelo cotejo de carnês com a escrituração.

Já para a omissão de receita indicada pela utilização de conta redutora, quando do recebimento das bolsas de estudos ou créditos educativos, creio que não pode a ação fiscal ser confirmada.

Há profunda incerteza quanto ao fato dos pagamentos dos alunos serem líquidos ou brutos. Mais ainda, caberia ao Fisco, com bastante facilidade, intimar alunos para deles retirar depoimentos quanto à forma de pagamento, cabendo-

Handwritten signature and initials, likely of the judge or official responsible for the decision.

Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

Ihe arcar com o ônus de não tê-lo feito, deixando ao sabor da dúvida a apontada omissão.

Assim, mantenho apenas a primeira das omissões indicadas, a do cotejo de comprovantes com a escrituração e, para o IRPJ, tão-somente até o mês de abril de 1994, pois a fundamentação legal dos demais meses deste ano, a do artigo 43 da Lei 8.541/92, só pode fulcrar exigências a partir de 1995, haja vista a aplicação do princípio da anterioridade para a alteração legislativa promovida pela MP 492/94 (posteriormente convertida na Lei 9.064/94), para aqueles sujeitos ao lucro presumido ou arbitrado.

Para esta mesma omissão apontada, deve-se cancelar a exigência de CSL para meses anteriores a agosto de 1994, pois, para as contribuições destinadas à seguridade social, aplica-se a anterioridade mitigada, hoje em dia conhecida como noventena. A alteração legislativa promovida pela já citada MP 492/94 tem portanto eficácia a partir do mês de agosto.

Pelo mesmo motivo, cancela-se a exigência do IRF sobre omissões de receita com base no artigo 44 da Lei 8.541/92, haja vista sua inaplicabilidade, para o lucro arbitrado, durante o ano-calendário de 1994.

Outrossim, a exigência de contribuição social sobre o lucro deve ser cancelada, quanto ao arbitramento e lançamento de omissão conexa, haja vista jurisprudência reiterada da egrégia CSRF, conforme os acórdãos citados no recurso, no sentido de que somente com o advento da Lei 8.981/95 é que existiu no ordenamento norma a determinar a base desta contribuição nos casos de arbitramento.

Para o PIS a exigência deve ser ajustada ao aqui decidido e, para o IRF sobre o lucro arbitrado, deve-se deduzir do lucro arbitrado o IRPJ sobre o mesmo,

Processo nº. : 10665.000339/98-51
Acórdão nº. : 108-06.973

mantendo-se o valor lançado se do cancelamento da CSL houver qualquer agravamento.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar argüida, para no mérito dar provimento parcial ao recurso, no sentido de:

- afastar a incidência de todos os tributos sobre o item omissão de receita caracterizada em face do débito em conta corrente redutora de receita;

- sobre o item omissão de receita apurada mediante o cotejo da escrituração e as vias de controle de recebimento, cancelar a exigência do IRPJ a partir do período de apuração de maio de 1994, e cancelar a exigência da CSL referente aos períodos de apuração anteriores a agosto de 1994;

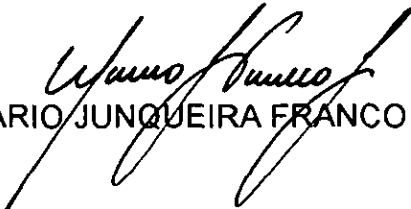
- cancelar a exigência da CSL calculada em face de arbitramento apurado com base na receita bruta conhecida;

- ajustar a exigência do PIS;

- cancelar a exigência do IRF fulcrada no artigo 44 da Lei 8.541/92.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 22 de maio de 2002


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR

