



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

Processo nº 10670.002877/2007-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-00.824 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de julho de 2012
Matéria Suspensão de imunidade. Arbitramento.
Recorrente ASSOCIAÇÃO EDUCATIVA DO BRASIL - SOEBRAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

NULIDADE DA DECISÃO *A QUO*. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade por cerceamento ao direito de defesa em face da rejeição da prova pericial ou testemunhal, quando o julgador decidiu de forma fundamentada, baseado nos elementos dos autos e sem prejuízo à defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. SUSPENSÃO.

As instituições de educação podem ter a imunidade tributária suspensa nos termos do § 1º, do art. 14, por descumprimento dos incisos I e II, do mesmo artigo e § 1º, do art. 9º, todos do CTN, verificada no caso de pagamentos a beneficiários não identificados mediante utilização de notas fiscais inidôneas, o que caracteriza distribuição de lucros ou rendas a dirigentes ou participação nos resultados pelos seus administradores.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003, 2004, 2005

IRPJ. IMUNIDADE SUSPensa. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LUCRO ARBITRADO. POSSIBILIDADE.

Suspensa a imunidade tributária, por descumprimento do disposto no art. 14 do CTN, e sendo imprestável a escrituração para apuração do lucro real, é cabível o lançamento do IRPJ mediante arbitramento do lucro.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

A existência de saldo credor de caixa caracteriza a presunção legal de omissão de receitas, por denotar a manutenção de recursos à margem da contabilidade.

MULTA QUALIFICADA.

A prática reiterada de desviar receitas da tributação, com a utilização indevida dos benefícios da imunidade tributária caracterizam a intenção dolosa do contribuinte de evitar a ocorrência do fato gerador, ensejando a aplicação da penalidade qualificada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2003, 2004, 2005

Os recolhimentos a título de PIS sobre a folha de pagamento referentes ao período autuado devem ser deduzidos do montante da contribuição lançada pela fiscalização.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2003, 2004, 2005

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTO SEM CAUSA

A falta de identificação do beneficiário de pagamentos efetuados pela empresa ou de comprovação da operação ou causa do pagamento enseja a retenção na fonte do imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para deduzir, do valor lançado do PIS, os valores recolhidos a título de PIS/Folha de pagamento referente ao período lançado. Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso em relação ao lançamento do IRRF. Vencidos os conselheiros Gilberto Baptista, Geraldo Valentim neto e Orlando José Gonçalves Bueno, que davam provimento quanto à essa matéria.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente substituto

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Geraldo Valentim Neto, Orlando Jose Gonçalves Bueno, Viviane Vidal Wagner, Gilberto Baptista e Edijalmo Antonio da Cruz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em face de decisão de primeira instância que julgou improcedentes as impugnações quanto:

- (i) à suspensão da imunidade tributária formalizada através do Ato Declaratório Executivo DRF/Montes Claros nº 23, de 16/11/2007 (constante originalmente do processo nº 10670.720128/2007-39), e
- (ii) aos Autos de Infração, relativos ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep e ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, lavrados em 11/12/2007, no montante total de R\$ 21.009.300,40, até a data da lavratura (fls.08/62).

A partir de representação da Procuradoria da República em Marília (SP), em função de procedimento administrativo criminal, a autoridade fiscal propôs a suspensão da imunidade, em cumprimento ao art. 32 da Lei nº 9.430/96, com base nos elementos probatórios de fls. 803/1211 e Anexos I a XXVIII, conforme relatado na notificação fiscal de fls.777/802 (volume 5). Os motivos que ensejaram a proposta de suspensão por violação ao art.14 do CTN, em síntese, foram:

a) distribuição de lucros e rendas por meio de pagamentos sem causa a empresas interligadas: Construtora Marco Inicial Ltda., Associação de Proteção Ambiental, Saúde, Educação, Segurança Alimentar e Assistência Social – APASE, antes denominada ASSENE; Papelaria Xodó Ltda.; RRM Agência de Publicidade Ltda., ou por falta de comprovação do efetivo pagamento e efetiva prestação de serviços ou entrega de materiais às empresas: Gráfica Brasil Ltda.; Instituto Brasileiro de Prestação de Serviços Ltda.; Distribuidora de Lanches e Buffet Carvalhais Ltda.; Campo Grande Agropecuária Ltda.;

b) pagamentos a beneficiários não identificados e pagamentos de obrigações de terceiros às empresas interligadas: Indyugraf Ltda., Faculdades Unidas do Norte - FUNORTE e APASE;

c) omissão de receitas identificada pelo "*saldo credor de caixa*" e falta de escrituração contábil regular.

Cientificado dessa notificação em 10/09/2007 (fl. 802), o contribuinte apresentou suas alegações e provas (fls. 1.212/1.250), as quais foram analisadas e rejeitadas, através do Despacho Decisório DRF/MCR/SARAC de 14/11/2007 (fls. 7262/7276).

As razões de decidir daquele despacho ensejaram a edição, pelo Delegado da Receita Federal em Montes Claros/MG, do Ato Declaratório Executivo nº 23, publicado no DOU de 16/11/2007, que declarou suspenso o benefício da imunidade tributária prevista no art, 150, VI, “c” e § 4º da CF, no período de 1º de janeiro de 2001 a 31 de dezembro de 2004, por inobservância das normas contidas no art. 9º, §1º, e no art. 14, todos do CTN.

Cientificado do despacho decisório em 20/11/2007, o contribuinte apresentou impugnação em que pede a reforma do ato declaratório, alegando, em síntese:

- (i) inexistência de violação do art. 14, incisos I e III, do CTN com relação aos pagamentos efetuados à Construtora Marco Inicial, à Apase/Assene, à Livraria e Papelaria Xodó, à RRM Agência de Publicidade, à Gráfica Brasil, assim como quanto aos pagamentos efetuados ao IBPS, à Distribuidora de Lanche e Buffet Carvalhais, à Campo Grande Agropecuária, bem como com relação aos pagamentos de obrigações de terceiros (Funorte e Assene) que estão devidamente justificados;
- (ii) a quase totalidade dos pagamentos a beneficiários não identificados foram identificados, inexistindo 100 (cem) lançamentos sem identificação e que os pagamentos foram feitos para fazer face a suas despesas;
- (iii) pequenas falhas na contabilidade das entidades imunes não justificam a suspensão do benefício, tampouco demonstram o não atendimento ao CTN.

Em função da suspensão da imunidade do sujeito passivo, conforme descrito no Relatório Fiscal (fls. 63/95), foram lavrados, com aplicação de multa qualificada de 150%, os seguintes autos de infração:

- (I) de IRPJ, com fundamento o art. 530, incisos II e III, do RIR/99, decorrente do arbitramento do lucro do contribuinte em razão de escrituração considerada imprestável para determinação do lucro real, em virtude dos erros e falhas verificados;
- (II) de PIS, com o seguinte enquadramento legal: arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/70; arts. 2º, inciso I, 8º, inciso I, e 9º, da Lei nº 9.715/98; arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.718/98; arts. 2º, inciso I, alínea “a” e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02, decorrente de falta/insuficiência da contribuição, em razão da constatação de omissão de receitas de prestação de serviços gerais;
- (III) de IRRF, com fundamento no art. 674 do RIR/99, sobre as importâncias pagas a beneficiários não identificados e a operações não comprovadas ou a sua causa.

Na impugnação dos autos de infração, após pedir o julgamento conjunto dos processos de suspensão de imunidade e dos autos decorrentes, aponta as seguintes razões contra a autuação, em síntese:

- (i) ilegalidade de se tributar a impugnante pelo lucro arbitrado, por violação ao art. 47, da Lei 8.981/95 e art. 530, II, “b”, do RIR/99, já que sua contabilidade é regular, e foram apresentadas as declarações corretamente;
- (ii) inexistência de receitas e/ou saldo credor de Caixa;
- (iii) os pagamentos aos supostos “beneficiários não identificados” se referem a despesas da entidade devidamente comprovadas através de documentos, sendo impossível se exigir IRRF sobre tais pagamentos,

pois os pagamentos feitos a Construtora Marco Inicial, RRM, Assene, Gráfica Brasil, Papelaria Xodó, IBPS, etc., correspondem a serviços efetivamente prestados;

- (iv) a receita apurada pela Fiscalização está errada, pois não foram levados em conta os descontos incondicionais concedidos;
- (v) na apuração do PIS não houve a dedução dos valores já pagos;
- (vi) impossibilidade de se exigir a multa agravada por inexistência de qualquer conduta que caracterize sonegação, fraude ou conluio.

Apreciando conjuntamente as impugnações quanto os autos de infração e o ato de suspensão do benefício da imunidade tributária, este protocolizado originalmente sob o nº 10670.720128/2007-39, reunidas neste processo, nos termos do §9º do art. 32 da Lei nº 9.430/96, a 1ª Turma da DRJ/Juiz de Fora manteve a suspensão da imunidade e julgou procedentes os lançamentos, consoante a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE.

As instituições de educação podem ter a imunidade tributária suspensa quando descumpridas as condições estabelecidas nos artigos 9º, § 1º e 14 do Código Tributário Nacional.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PRODUÇÃO DE PERÍCIAS E DILIGÊNCIAS.

Rejeita-se o pedido de produção de perícias e diligências quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e conseqüente julgamento do feito.

DILIGÊNCIA. OITIVA DE TESTEMUNHAS.

É reduzido o valor probatório da prova testemunhal no processo administrativo tributário, devendo os lançamentos contábeis estar respaldados por provas documentais.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

IRPJ. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LUCRO ARBITRADO. POSSIBILIDADE.

Suspensa a imunidade tributária, por descumprimento das condições estabelecidas nos artigos 9º, § 1º e 14 do Código Tributário Nacional, é cabível o lançamento do Imposto sobre a

Renda de Pessoa Jurídica mediante arbitramento do lucro quando a escrituração contábil não contém os elementos indispensáveis para a apuração do lucro real.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. INGRESSOS NA CONTA CAIXA QUE NÃO TÊM A NATUREZA DE RETIRADA OU SAQUE DE NUMERÁRIO. EXIGÊNCIA DE CORRELAÇÃO COM AS SAÍDAS REGISTRADAS NO CAIXA.

Regular é a presunção de omissão de receitas a partir de indícios que denotam a manutenção de recursos à margem da contabilidade. Comprovado que valores provenientes da conta Bancos, que segundo sua natureza mostram tipos diversos de transações que não transitam pela conta Caixa (tais como DOC., TED, débitos autorizados, etc.) ingressaram a débito dessa conta, exige-se a correlação entre as saídas registradas no Caixa com os respectivos ingressos. Não havendo tal comprovação, correta a exclusão dos ingressos registrados, acarretando, como se verificou, apuração de saldo credor de Caixa.

MULTA QUALIFICADA.

Se as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, com a utilização indevida dos benefícios da imunidade tributária, correta a exigência dos valores devidos com a aplicação da penalidade qualificada.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

DECORRÊNCIA.

Por decorrer do mesmo procedimento fiscal e dos mesmos meios de prova, aplica-se a este o disposto para o lançamento do IRPJ.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU SUA CAUSA. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

A falta de comprovação da operação ou sua causa de pagamentos registrados no Livro Caixa, com documentação hábil e idônea, implica na aplicação do disposto no art. 61 da Lei nº 8.981/95, bem como quando caracterizada a saída de recursos da empresa a beneficiários não identificados.

Cientificado da decisão em 05/02/2009 (fl.7791), o contribuinte, inconformado, interpôs recurso voluntário ao CARF (fls.7799/7861), em 09/03/2009 (fl.7862), sustentando a reforma da decisão recorrida pelas razões a seguir sintetizadas (mantidos os índices do original).

III.1.) Quanto à parte da decisão que analisou a legalidade do ato declaratório de suspensão da imunidade, aponta preliminar de cerceamento de defesa e violação ao devido processo legal (art. 5º, LIV e LV, da CF/88), alegando:

- a impossibilidade de se indeferir provas quando estas são essenciais para a correta instrução do feito, e as perícias requeridas não eram impertinentes ou desnecessárias, pois pretendiam comprovar a efetiva prestação de serviços.

- que a falta de anotação de responsabilidade técnica no CREA das obras realizadas não pode levar à conclusão de que não houve efetiva prestação de serviços, porque, apesar de legalmente exigível, a anotação de responsabilidade técnica nem sempre é feita pelas Construtoras.

- que também foram indevidamente indeferidos o pedido de ofício à CGU para que o órgão juntasse aos autos cópia integral do Convênio celebrado entre a recorrente e a SETASCAD e a produção de prova testemunhal para comprovar a efetiva prestação de serviços pelas empresas IBPS, Gráfica da efetiva prestação de serviços motivou o desacolhimento da impugnação, sendo a decisão contraditória nesse ponto.

III.2.) Quanto ao mérito da suspensão da imunidade:

III.2.1.) Alega que inexistente violação ao art. 14, I, do CTN, por suposta distribuição de patrimônio por meio de pagamentos a empresas interligadas, detalhando as defesas a seguir.

III.2.1-a) sobre os pagamentos à Construtora Marco Inicial Ltda., alega que o conjunto probatório constante nos autos demonstra a efetiva prestação de serviços, tendo em vista que:

- cópias de todos os documentos fiscais emitidos pela Construtora, às fls. 371/386 (vol. 3), identificam corretamente o tomador dos serviços, o prestador, os valores e datas de pagamentos e estão fielmente retratados na contabilidade;

- fotos de parte das obras realizadas pela Construtora quando da contratação dos serviços, às fls. 4667/4682 (vol. 23), demonstram a situação de algumas edificações antes e depois das reformas realizadas, como a construção de uma piscina olímpica e a ampliação de prédios;

- no período de 2001 a 2004, vários ex-empregados ajuizaram reclamações trabalhistas contra a Construtora, a qual foi citada no endereço constante em seu CNPJ, celebrando acordos em várias ações, conforme fls. 4803/4825 (vol. 24);

- cópias de folhas de pagamento de empregados da Construtora, às fls. 140/173 (anexo II) e fls. 65/146 (anexo XV), também demonstram que a empresa estava ativa e possuía empregados.

Diante disso, afirma que não procedem as conclusões da DRJ que considerou que:

a) as reclamações trabalhistas não evidenciam que os reclamantes trabalharam na obra da recorrente;

b) a falta de registro da Construtora Marco Inicial Ltda. no CREA-MG justificaria a conclusão de que as obras não foram realizadas pela empresa;

c) o adiantamento à Construtora de R\$ 300.000,00, contabilizado no dia 08.12.2004, seria prova contundente de que teria havido distribuição de rendas da recorrente para seus mantenedores.

Entende, ainda, que está demonstrado nos autos que a recorrente não tem qualquer responsabilidade pela irregularidade da construtora ou a omissão do órgão de classe (CREA-MG).

III.2.1-b.) Sobre os pagamentos à RRM Agência de Publicidade, sustenta a efetiva prestação dos serviços publicitários de natureza eminentemente intelectual pela contratada, pois, conforme os anúncios apresentados nos autos e contabilidade da recorrente, diversos serviços de divulgação foram contratados com empresas de rádio e televisão e a RRM foi a única empresa planejadora e produtora de publicidade contratada pela recorrente para a criação dos spots de rádio, comerciais de televisão, folders, outdoors e peças publicitárias, tendo sido remunerada, conforme recibos acostados nos autos, às fls. 132/143 do Anexo I, e registros contábeis.

Acrescenta que a RRM Agência de Publicidade sempre possuiu endereço certo e conhecido pela RFB, tendo ocorrido alteração de endereço pouco antes da diligência fiscal, a qual foi posteriormente informada à RFB dentro do prazo previsto no art. 22 da Instrução Normativa nº. 748, de 2007, em razão de mudança para um escritório próprio.

III.2.2.) Alega que inexistiu violação ao art. 14, II, do CTN, em função da transferência de recursos para a ASSENE, Gráfica Brasil Ltda., IBPS, Distribuidora de Lanches e Buffet Carvalhais Ltda. e Campo Grande Agropecuária Ltda, caracterizando, segundo a DRJ, pagamentos com desvio de finalidade no caso da ASSENE e sem a efetiva prestação de serviços nos demais.

III.2.2.1.) Sobre os pagamentos efetuados à APASE/ASSENE, acusados de desvio de finalidade em função do atraso no registro da ata de assembleia que formalizou a assunção dos cursos da ASSENE (doc. de fls. 312/318), sustenta:

- que as transferências foram realizadas para atender necessidade de recursos da ASSENE, entidade filantrópica assumida pela recorrente por meio da AGE do dia 30 de junho de 2003, que transferiu para a administração da recorrente, inclusive com as respectivas receitas, o CRESCIH (Centro Regional de Ciências Humanas), e o curso de jornalismo;

- que houve a transferência de R\$70.000,00 para a ASSENE, em outubro de 2002, para assegurar a continuidade das atividades da entidade até o término do ano letivo e até que a assembleia conjunta (que envolvia a Funorte) fosse realizada, fato ocorrido em junho/2003, seguidas de outras transferências no curso de 2003;

- que no dia 17.06.04 o registro da AGE foi devidamente formalizado junto ao cartório, inexistindo qualquer simulação no ato.

III.2.2.2.) Sobre os pagamentos à Gráfica Brasil Ltda., alega que, além das cópias das notas fiscais emitidas pela prestadora (fls. 129/130 e 1062/1064 do anexo XV), nos documentos relativos ao convênio com a SEDESE, a recorrente demonstrou que os alunos dos

cursos de capacitação receberam os competentes certificados, apostilas e lanches, tendo a recorrente sido auditada pelo instituto Lumens, sem registro de irregularidade.

III.2.2.3.) Sobre os pagamentos ao Instituto Brasileiro de Prestação de Serviços – IBPS, aponta que houve indeferimento do pedido de produção de prova testemunhal pela autoridade julgadora, cerceando seu direito de defesa e maculando a decisão, como sustentado em preliminar, e que, no mais, incidem as mesmas considerações desenvolvidas para a Gráfica Brasil Ltda.

III.2.2.4.) Sobre os pagamentos à Distribuidora de Lanches e Buffet Carvalhais Ltda., reporta às mesmas considerações anteriores.

III.2.2.5.) Sobre os pagamentos à Campo Grande Agropecuária, alega que a empresa foi contratada pela recorrente em razão da aquisição de "lascas de madeira" para ser utilizada no cercamento dos *campi* universitários JK, Amazonas, entre outros terrenos de sua propriedade, sendo impossível obter os respectivos documentos fiscais, haja vista que a empresa interrompeu suas atividades, baixando a empresa na JUCEMG em 2005, mas a madeira foi devidamente adquirida e pode ser objeto de verificação *in loco*.

III.2.2.6.) Sobre os pagamentos à Indyugraf Ltda., cujos adiantamentos foram considerados pagamentos de obrigações de terceiros (salários de funcionários daquela empresa), caracterizando desvio de sua finalidade, não procede a acusação, pois a recorrente realizou adiantamentos para uma de suas fornecedoras para fazer face a dificuldades financeiras transitórias, com previsão de contratação de novos serviços, o que não ocorreu, tendo sido devolvidos os valores adiantados.

III.2.2.7.) Sobre os pagamentos a beneficiários identificados, mas não considerados pelo acórdão:

a) em relação aos pagamentos feitos à ASSENE e FUNORTE, contesta a decisão se reportando à fundamentação anterior (item III.2.2.1);

b) em relação aos pagamentos de empregados e despesas indicadas pela recorrente, contesta o fundamento utilizado pelo acórdão para desconsiderar a validade de sua argumentação, em que pese as provas constantes nos autos (RAIS, recibos de transferências, etc.), e confirma que as contrapartidas de todos os pagamentos realizados estão registrados na conta caixa, como, por exemplo, se vê da folha extraída do livro diário que apresenta.

III.2.2.8.) Sobre os pagamentos que realmente não foram identificados pela recorrente, aduz que dentre os mais de duzentos mil lançamentos contábeis feitos ela recorrente houve erro de escrituração ou documentação em apenas 20 (vinte), representando aproximadamente R\$ 600.000,00, e que, mesmo após protocolizar requerimentos na CEF e no Banco Rural pedindo às instituições auxílio na identificação destes pagamentos, não obteve sucesso, o que não pode ser confundido com a manutenção de contabilidade irregular.

III.2.3.) Sustenta a inexistência de violação ao art. 14, III, do CTN, pois sua escrituração é regular.

IV.) Dentre as razões para a reforma da decisão na parte que analisou a legalidade do lançamento tributário aponta:

IV.1.) Ilegalidade do arbitramento do lucro, já que é medida excepcional, a hipótese do art. 530, II, "b", e se a contabilidade da instituição é regular, mas contém alguns vícios que mediante simples análise da RFB são apuráveis e corrigíveis, essa contabilidade não deixa de ser regular em razão desses vícios, inexistindo autorização para o arbitramento de lucro, ao contrário do que entendeu o acórdão da DRJ. Alega que inexiste causa fática ou jurídica para se arbitrar o lucro da recorrente, considerando-se:

IV.1.1.) que sua contabilidade é regular: nas diligências ficou demonstrado que a recorrente mantém livro razão, diário, caixa, extratos bancários de todas as contas mantidas pela instituição, sistema informatizado contendo seus lançamentos contábeis, arquivos contendo os documentos que sustentam cada lançamento, enfim, contabilidade organizada e estruturada, capaz de registrar com exatidão todas as receitas, despesas, pagamentos efetuados etc., tal como determina o art. 14, do CTN;

IV.1.2.) que, no caso de suspensão de imunidade, a RFB pode solicitar providências para auxiliar a apuração do lucro real, mas estas não contemplam apresentação de DIPJs, sendo competência da RFB apurar o lucro real;

IV.1.3.) que não pretendia apurar o lucro Real tomando seus superávits, como concluiu o acórdão, apenas alegava que apesar dos superávits não servirem para apuração do lucro real no período de 2001 a 2004, esse fato não justificava o arbitramento do lucro;

IV.1.4.) que não foi intimada a prestar qualquer esclarecimento, planilha ou demonstração financeira após a suspensão da imunidade tributária.

IV.2.) Defende a inexistência de omissão de receitas e/ou saldo Credor de caixa, pois, considerando o disposto no art. 281 do RIR/99, não há prova maior de que não houve omissão de receitas se para cada débito na conta caixa indicado pela RFB a recorrente demonstrou que houve o respectivo pagamento de despesas da própria entidade lançados a "crédito" na contabilidade.

IV.3.) Alega que os pagamentos aos supostos "beneficiários não identificados" se referem a despesas devidamente comprovadas através de documentos, impossibilitando a exigência de IRRF sobre tais pagamentos, como descreve:

a) em relação aos pagamentos à Papelaria Xodó Ltda: foram juntadas, às fls. 4745/4762, as notas fiscais de todos os livros adquiridos pela Papelaria em nome da recorrente, demonstrando o efetivo fornecimento das mercadorias;

b) em relação aos pagamentos de despesas da ASSENE, FUNORTE e da própria recorrente: partindo da premissa de que a recorrente não é entidade imune, não há qualquer empecilho legal nas citadas transferências, tendo em vista que ASSENE e FUNORTE foram efetivamente integradas à estrutura da recorrente, com posterior retorno dos recursos, podendo ser tais pagamentos considerados como "parcelas necessárias para aquisição dos estabelecimentos";

c) sobre os pagamentos realizados à Construtora Marco Inicial, RRM Publicidade, Gráfica Brasil, IBPS, Distribuidora de Lanches, Indylgraf e Campo Grande Agropecuária: insiste que houve a efetiva prestação de serviços.

IV.4.) Alega que a receita apurada pela fiscalização está errada, pois não foram considerados os descontos incondicionais concedidos pela recorrente, conforme estabelece o § 1º do art. 41, da IN SRF 93/97.

IV.5.) Sustenta ter direito à compensação do PIS, devendo ser abatidos os valores pagos pela recorrente a título de PIS-folha nos valores supostamente devidos a título de PIS-faturamento.

Por fim, aponta a impossibilidade de se exigir a multa agravada pela inexistência de qualquer conduta que caracterize sonegação, fraude ou conluio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

I - CONHECIMENTO DO RECURSO

Inicialmente, verifica-se o cumprimento do requisito de tempestividade pelo recurso em análise, tendo em vista que a ciência da decisão recorrida foi realizada em 5/02/2009 (quinta-feira), e o recurso foi encaminhado via postal (Sedex) no primeiro dia útil seguinte (9/03/2009, segunda-feira) ao do encerrado do prazo de 30 (trinta) dias (7/03/2009, sábado), conforme comprovantes de fls.7791 e 7862, respectivamente. Assim, o recurso é conhecido, nos termos da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 210; Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), art. 5º (c/ as alterações da Lei nº 8.748, de 1993) reproduzido no Decreto nº 7.574, de 2011, art. 9º.

II - SUSPENSÃO DA IMUNIDADE

Passando à análise das razões recursais, cabe destacar a questão da suspensão da imunidade como prejudicial aos lançamentos decorrentes.

2.1- Preliminares

A recorrente alega, preliminarmente, o cerceamento do seu direito de defesa e violação ao devido processo legal (art. 5º, LIV e LV, da CF/88) em face do indeferimento do pedido de perícia, segundo ela, essencial para comprovar a efetiva prestação de serviços, bem como o indeferimento do pedido de ofício à Controladoria-Geral da União para que o órgão juntasse aos autos cópia integral do Convênio celebrado entre a recorrente e a SETASCAD e a produção de prova testemunhal para comprovar a efetiva prestação de serviço pelas empresas IBPS e Gráfica Brasil.

Vale lembrar que “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias” (art. 29 do PAF), como fez a turma *a quo*.

Inexiste nulidade por cerceamento ao direito de defesa em face da rejeição da prova pericial ou testemunhal, quando o julgador decidiu de forma fundamentada, baseado nos elementos dos autos e sem prejuízo à defesa. Quanto ao pedido de ofício à CGU, vale referir que a recorrente pretende confirmar a efetiva prestação de serviços contratados com determinada prestadora através de prova indireta, numa tentativa de suprir a falta de documentação fiscal hábil e idônea para subsidiar os registros contábeis.

Considerando que os fundamentos do recurso pautam-se, basicamente, na reanálise dos elementos fáticos carreados aos autos, compete a esta turma recursal aferi-las e decidir sobre a necessidade ou não de diligência complementar. Restando claro que não houve prejuízo à defesa, rejeito a preliminar arguida.

2.2 - Mérito

Quanto ao mérito, questiona a recorrente a suspensão de sua imunidade tributária relativamente aos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004, conforme notificação fiscal (fls. 777/802) emitida em cumprimento ao disposto no art. 32 da Lei nº 9.430/96, que aponta fatos e documentos que evidenciariam o descumprimento dos requisitos previstos na legislação tributária para o gozo do benefício.

Conforme relatado, foram apontadas violações aos três incisos do art. 14 do CTN, caracterizadas, em suma, pela distribuição de lucros e rendas por meio de pagamento a empresas interligadas; pagamentos a beneficiários não identificados e pagamentos de obrigações de terceiros; omissão de receitas caracterizada por saldo credor de Caixa e escrituração contábil sem as formalidades legais exigidas.

Em conformidade com a previsão constitucional do art. 150, inciso VI, alínea “c” e §4º, as disposições contidas na Lei nº 5.172, de 25/10/66 (CTN), a seguir transcritas, regulamentam os requisitos necessários para o gozo do benefício:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

IV - cobrar imposto sobre:

[...]

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos e de entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

[...]

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

[...]

Art. 14. O disposto na alínea ‘c’ do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

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

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

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

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

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

Cabe ressaltar que a legislação tributária sobre a manutenção da imunidade é clara e deve ser interpretada literalmente, em consonância com o disposto no art. 111 do CTN.

Ademais, a legislação impõe que o dever de escrituração contábil deve ser acompanhado da boa guarda da prova documental hábil dos fatos registrados na contabilidade, para fins de apuração dos tributos devidos, cabendo à autoridade fiscal desconstituir essa prova, se for o caso, consoante o disposto nos arts. 264, 923 e 924 do RIR/99:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

[...]

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).

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).
(destaquei)

Assim, em consonância com as normas fiscais, todos os custos e despesas operacionais devem estar devidamente suportados por documentos hábeis e idôneos a comprovarem a sua natureza, a identidade do beneficiário, a quantidade, o valor da operação, etc. Apenas dessa forma a escrituração fará prova a favor do contribuinte.

Mesmo em situações de inidoneidade formal previstas na legislação, o art. 82 da Lei nº 9.430/96 ressalva a presunção de idoneidade pela comprovação, por parte do adquirente dos bens ou tomador de serviços, da efetividade da operação através de duas condições cumulativas: a) a efetivação do pagamento do preço respectivo e b) o recebimento

dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços, como se extrai do texto legal, *verbis*:

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços **comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.*** (destaquei)

Cabe, assim, ao contribuinte o ônus de comprovar os lançamentos contábeis, mediante documentação hábil e idônea que os suporte, e também justifique e ateste a dedutibilidade dos custos e despesas incorridos, incluindo a efetividade da prestação do serviço, nos termos da legislação de regência.

Consoante o inciso I do art. 14 do CTN, acima transcrito, eventual pagamento a empresa interligada sem justificativa caracteriza mera liberalidade e representa distribuição indevida de patrimônio ou renda da entidade imune.

No presente caso, a interligação entre as empresas contratadas Construtora Marco Inicial, APASE/ASSENE, Livraria e Papelaria Xodó, RRM Agência de Publicidade, Instituto Brasileiro de Prestação de Serviços Ltda., Distribuidora de Lanches e Buffet Carvalhais Ltda., Campo Grande Agropecuária Ltda. e a recorrente, em razão de sócios comuns ou parentes próximos, está claramente demonstrada nos autos e não foi objeto de contestação.

Além disso, a fiscalização considerou que algumas das contratadas seriam empresas de fachada, por não apresentarem capacidade operacional necessária à realização do serviço descrito nas notas fiscais apresentadas, o que ensejou o procedimento de inaptidão de alguns dos CNPJ contratados, como se detalhará mais adiante.

Em relação à Construtora Marco Inicial Ltda, como bem sintetizado na decisão recorrida, além da vinculação entre os sócios, a fiscalização apontou diversas irregularidades que levaram à declaração de inidoneidade dos documentos por ela emitidos, e conforme processo de representação para inaptidão do CNPJ (cópia no anexo III), conforme transcrição literal abaixo:

i) a construtora não apresentou o seu registro no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia de Minas Gerais – CREA-MG e as anotações de responsabilidade técnica (ART's) dos supostos serviços prestados para a Soebrás; ii) foi certificado que desde 01/01/2001 a construtora se encontrava com o seu registro cancelado no referido Conselho e que a construtora não possuía nenhuma anotação de responsabilidade técnica, no período de 01/01/2001 a 05/07/2007; iii) a construtora não apresentou qualquer documento que pudesse comprovar a prestação de serviços por parte de pessoa jurídica (subempreitada), a prestação de

serviços por pessoas físicas sem vínculo empregatício ou o pagamento de encargos sociais referentes à mão-de-obra empregada nos supostos serviços prestados à Soebras; iv) a construtora não apresentou nenhum recolhimento do ISS do período de 01/01/2001 a 31/12/2004; v) irregularidades quanto ao recibo de R\$ 300.000,00, datado de 08/12/2004, o qual faz alusão a “adiantamento para aquisição de materiais de construção”, uma vez que o contrato de prestação de serviços que teria sido celebrado em 1998 entre a Soebras e a construtora previa que os materiais aplicados nas reformas e manutenções das instalações seriam fornecidos pela contratante e a contratada declara atuar no ramo de construção civil sem se dedicar ao comércio de materiais; vi) constatou-se, por meio de diligência, que a construtora não funcionava no local dado como o seu endereço; vii) não foi comprovado de forma inequívoca o efetivo recebimento da construtora pelos supostos serviços prestados.

Em sua defesa, a recorrente pretende demonstrar a efetiva prestação de serviços pela contratada através das provas constantes dos autos. Para isso, indica (i) as notas fiscais dos serviços prestados já juntadas aos autos; (ii) fotos das obras realizadas; (iii) acordos celebrados pela contratada em ações trabalhistas movidas por ex-empregados e (iv) folhas de pagamentos dos empregados da contratada.

Como se sabe, a mera descrição dos serviços prestados em notas fiscais não basta para atestar a efetiva prestação dos mesmos. Mas, no presente caso, sequer a descrição dos serviços consta das notas fiscais e recibos apresentados à fiscalização, constando apenas a expressão “prestação de serviços” (fls.1045/1061 – vol.6). Da mesma forma, o simples exame de fotos, ou mesmo uma verificação “*in loco*” das obras realizadas na recorrente não seriam suficientes para esclarecer quem prestou o serviço. Por fim, as duas últimas referências seriam, no máximo, provas circunstanciais da existência e atividade da contratada, sem qualquer relação intrínseca com a efetiva realização do serviço por parte da suposta contratada, justamente por não evidenciar quem trabalhou na obra da recorrente.

Diante de tantas e graves irregularidades, as alegações da recorrente, ainda que acompanhadas de documentação comprobatória, são inócuas para afastar a conclusão pela inidoneidade das notas fiscais apresentadas.

Ademais, também não logrou a recorrente desconstituir a contradição verificada no adiantamento à Construtora no valor de R\$ 300.000,00, contabilizado no dia 08/12/2004, a título de compra de materiais, quando o contrato entre elas previa apenas a prestação de serviços e a contratada sequer se dedica à atividade comercial.

Em relação aos pagamentos à RRM Agência de Publicidade Ltda., conforme descrito no TVF de Representação Fiscal de Pessoa Jurídica Inapta (Anexo I, fl.05), além da vinculação entre os sócios, a fiscalização constatou que a recorrente:

registrou em sua contabilidade doze pagamentos mensais, a RRM AGÊNCIA DE PUBLICIDADE LTDA, CNPJ 05.310.795/0001-58, totalizando o montante de R\$ 260.000,00 no ano-calendário 2004. Tal valor é exatamente o total da receita declarada na DIPJ da referida empresa no mencionado

A contratada foi intimada a apresentar os livros comerciais e fiscais e toda a documentação que teria lastreado a escrituração no período de janeiro de 2004 a julho de 2007. Da análise da documentação apresentada, a fiscalização constatou:

Conforme consta do livro caixa nº 03, que contém a escrituração do período de 01/01/2004 a 31/12/2004, e dos documentos contábeis apresentados relativos ao mesmo período, a empresa RRM teria recebido no referido ano um montante de R\$ 260.000,00 (duzentos e sessenta mil reais) relativos à prestação de "serviços publicitários" para a empresa SOEBRAS. Tais valores teriam sido pagos em onze parcelas mensais sucessivas de R\$ 21.666,67 (recebidas nos meses de janeiro a novembro) e uma última parcela de R\$ 21.666,63 (recebida em 29/12/2004). As cópias dos referidos recibos, que, ao que tudo indica, foram assinados pelo Sr. Ruy Adriano Borges Muniz, constam de fls. 24 a 35.

O referido livro caixa, contém além da receita escriturada, outros três lançamentos (fl. 21):

Em 07/01/2004: um pagamento a JUCEMG no valor de R\$ 86,00 — cujo comprovante contábil não foi apresentado, nem mesmo em cópia;

Em 31/12/2004: um pagamento no valor de R\$ 113.711,02 (cento e treze mil, setecentos e onze reais e dois centavos) efetuado à sócia Tânia Raquel Muniz, a título de distribuição de lucros do exercício — cujo comprovante contábil não foi também apresentado;

Em 31/12/2004: um pagamento no valor de R\$ 113.711,02 (cento e treze mil, setecentos e onze reais e dois centavos) efetuado ao sócio Ruy Adriano Borges Muniz, a título de distribuição de lucros do exercício — sendo que a cópia do recibo firmado pelo referido sócio foi apresentada.

Assim, foram glosados tais pagamentos, basicamente, em razão de: a) ausência de comprovação da efetiva prestação do serviço; b) estranheza nos valores recebidos pela empresa em razão de serviços de veiculação e planejamento/produção de peças publicitárias; c) inexistência do endereço constante no cadastro do CNPJ.

A recorrente sustenta a efetiva prestação dos serviços publicitários pela RRM Agência de Publicidade, todavia, limita-se a apresentar recibos e registros em sua contabilidade e confirmar que a mudança de endereço foi informada à RFB dentro do prazo da legislação.

Dos autos (anexo I) se extrai que a contratada foi devidamente intimada no novo endereço e, mesmo assim, não logrou apresentar os livros comerciais e fiscais e documentação comprobatória da efetiva prestação dos serviços de publicidade. Sequer foram apresentadas notas fiscais, e os recibos apresentados, ao que tudo indica, foram assinados pelo sócio comum, Sr Ruy Muniz.

Sabe-se que mesmo trabalhos de cunho eminentemente intelectual são materializáveis e produzem evidências concretas de sua elaboração, seja através de arquivos de

texto ou audiovisuais ou qualquer outro tipo de registro. No presente caso, inexistiu qualquer tipo de prova material da elaboração de anúncios publicitários para a recorrente.

Aqui, novamente, diante de tantas e graves irregularidades, as alegações da recorrente, ainda que acompanhadas de documentação comprobatória são inócuas para afastar a conclusão pela inidoneidade das notas fiscais apresentadas.

A fiscalização apontou, ainda, violação ao art. 14, II, do CTN, na transferência de recursos para a APASE/ASSENE, por ter caracterizado pagamentos com desvio de finalidade, e na transferência de recursos para Gráfica Brasil Ltda., IBPS, Distribuidora de Lanches e Buffet Carvalhais Ltda. e Campo Grande Agropecuária Ltda, por falta de comprovação da efetiva prestação de serviços para a recorrente.

Quanto à transferência de recursos para a APASE/ASSENE, sustenta a defesa que as transferências foram realizadas para atender a necessidade de recursos daquela entidade filantrópica, que foi incorporada pela recorrente por meio de assembleia geral extraordinária (AGE) específica e em conformidade com seu estatuto social, que prevê:

Art. 4º - São objetivos da SOEBRAS:

I — Criar, administrar, absorver, incorporar e manter amplo sistema educacional que ministre ensino em todos os seus níveis, efetivamente integrado e desde a pré-escola, incumbindo-lhe oferecer adequadas condições de funcionamento das atividades do mesmo, destinado principalmente à educação da juventude, de preferência carente, sem distinção de raça e credo político e religioso.

Verifica-se que essa previsão foi concretizada. Os fatos incontroversos demonstram que a AGE que autorizou a transferência da APASE/ASSENE para a administração da recorrente, inclusive com as respectivas receitas, do CRESCIH (Centro Regional de Ciências Humanas) e do curso de jornalismo ocorreu no dia 30 de junho de 2003, tendo sido registrada em cartório somente um ano depois, em 17 de junho de 2004.

Segundo a recorrente, houve a transferência de R\$70.000,00 para a ASSENE, em outubro de 2002, para assegurar a continuidade das atividades da entidade até o término do ano letivo e até que a assembleia conjunta (que envolvia a Funorte) fosse realizada, seguidas de outras transferências durante o ano de 2003.

Todavia, considerando-se a interpretação literal imposta pelo art. 111 do CTN, cabe aduzir da leitura do art. 14 que a aplicação integral dos recursos da entidade imune na manutenção de seus objetivos sociais (inciso II) exclui até mesmo a hipótese de destinar recursos a outra entidade sem fins lucrativos, visando assegurar a sobrevivência desta até sua futura incorporação, como ocorreu nos autos.

O que se vê é que os atos jurídicos manifestados na ata da AGE em questão só poderiam produzir efeitos perante terceiros, a teor do art. 370 do CPC, a partir da data do seu registro público, observadas as regras dispostas na Lei nº 6.015/73. Neste caso, somente a partir de 17/06/2004 poderia haver transferências entre as entidades sem caracterizar desvio de finalidade.

A situação descrita nos autos é ainda mais grave, pois ficou caracterizado que as transferências de recursos foram efetuadas antes da assunção daquela entidade filantrópica, a

qual era presidida pela Sra. Tereza Muniz, sócia de fato da recorrente, o que caracteriza duplo desvio de finalidade para fins de manutenção da imunidade desta.

A acusação fiscal também aponta irregularidade na transferência de recursos para Gráfica Brasil Ltda., além da vinculação entre os sócios, por falta de comprovação da prestação dos serviços supostamente contratados pela recorrente.

Para comprovar a efetiva prestação de serviços por parte da Gráfica Brasil Ltda., a recorrente indica, além das cópias das notas fiscais, outros documentos relativos ao convênio com a SEDESE – Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social e a respectiva auditoria realizada pelo Instituto Lúmens (entidade ligada à Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, responsável pela auditoria dos cursos) (ver páginas)

Aqui, o cerne da questão, como bem observado pela autoridade julgadora de primeira instância, “é saber se esses materiais foram regularmente impressos pela Gráfica Brasil Ltda. e se houve o efetivo desembolso para a Gráfica Brasil, dos valores contabilizados pela Soebras”, ora recorrente.

Todavia, nem o Instituto Lúmens, nem a SEDESE puderam atestar o recebimento dos materiais didáticos fornecidos pela recorrente e que estes foram impressos pela Gráfica Brasil Ltda. A documentação apresentada pela recorrente apenas comprova a realização dos cursos de qualificação profissional, mas não a prestação do serviço de impressão gráfica.

Ademais, a constatação de que a contratada apresentou declaração de inatividade desde o ano-calendário de 2001 à Receita Federal do Brasil, em que pese, por si só, não seja prova cabal de que o serviço não foi prestado, contribui para reforçar o quadro de irregularidade que se apresenta.

Estando evidenciada a inidoneidade das notas fiscais emitidas pela Gráfica Brasil Ltda. para fins de comprovarem os custos incorridos pela impugnante, deve ser mantida a glosa.

Quanto aos pagamentos efetuados ao Instituto Brasileiro de Prestação de Serviços – IBPS, à Distribuidora de Lanches e Buffet Carvalhais Ltda. e à Campo Grande Agropecuária, segundo a fiscalização, a recorrente não apresentou documentação comprobatória da efetiva prestação de serviços.

No caso do IBPS, segundo a notificação fiscal (fls. 792/793) foram apuradas irregularidades quanto aos valores de R\$ 23.419,29 e R\$ 63.435,96 contabilizados respectivamente, em 12/05/2002 e 12/06/2002, como pagos pela recorrente.

O despacho decisório (fl.7.271) que fundamentou o ato de suspensão confirmou os fatos apurados pela fiscalização, registrando que

a SOEBRAS não reconheceu a obrigação de realizar os referidos pagamentos em sua contabilidade, os pagamentos ocorreram em data em que o IBPS já se encontrava em situação baixada na Secretaria da Receita Federal, o IBPS entregou declaração de inativa desde o ano-calendário de 1997 e, além disso, a SOEBRAS não apresentou, quando intimada, a documentação comprobatória do suposto serviço prestado.

Quanto aos pagamentos efetuados à Distribuidora de Lanches e Buffet Carvalhais Ltda., segundo a notificação fiscal (fls. 793/794) foram apuradas irregularidades quanto aos valores de R\$ 9.355,08, R\$ 9.355,08, R\$ 9.355,08, R\$ 48.792,24 e R\$ 28.065,24, contabilizados respectivamente, em 05/03/2002, 05/03/2002, 05/03/2002, 15/06/2002 e 15/07/2002, como pagos pela recorrente.

Além da constatação de que a empresa prestadora dos serviços apresentou sua última declaração do IRPJ relativa ao ano-calendário 1999, estando inapta desde 22/02/2003, por ser “omissa não localizada”, a própria recorrente reconhece que cometeu erros nos lançamentos contábeis e, por isso, estes não correspondem a pagamento dos supostos serviços prestados.

Em defesa comum, a recorrente pede a produção de prova testemunhal e aponta as mesmas razões apresentadas no caso da Gráfica Brasil.

Como já referido, a comprovação dos registros contábeis é ônus do contribuinte e deve se dar por meio de documentação hábil e idônea, a qual deve ser guardada pelo prazo decadencial que rege os tributos apurados no período de competência.

Verifica-se que as provas apresentadas pela recorrente não representam prova material da efetiva realização dos serviços supostamente contratados e a oitiva de testemunhas é requerida com o objetivo de preencher essa lacuna.

Ocorre que o processo administrativo fiscal baseia-se predominantemente em provas documentais, periciais e indiciárias, e, excepcionalmente, em função da fé pública que detém as autoridades fiscais, admite-se a coleta de depoimentos que complementam determinada linha investigatória.

Provas testemunhais não podem ser consideradas hábeis para justificar a efetiva prestação de um serviço quando inexiste qualquer início de prova material. Nesse sentido, sendo ônus do contribuinte e não tendo ele realizado essa prova no curso do processo, o pedido de oitiva de testemunhas passa a ter natureza protelatória, nos termos do § 2º, art. 38 da Lei nº 9.784/99, cabendo ao julgador indeferir tais provas e firmar convicção com os elementos disponíveis.

Neste caso, mais uma vez, o pedido de produção de prova testemunhal não supre a obrigatoriedade de apresentação de documentação hábil e idônea a confirmar os registros contábeis e a efetiva prestação dos serviços contabilizados.

Ademais, como bem observou o relator *a quo*,

“ao contrário do alegado a contribuinte não juntou à defesa o relatório da auditoria pelo Instituto Lúmen, bem como qualquer declaração por parte da Secretaria de Estado do Trabalho, da Assistência Social e do Adolescente do Governo de Minas Gerais que confirmasse a efetividade dos serviços prestados pelas três empresas – Gráfica Brasil, IBPS e Buffet Carvalhais –, bem como qualquer outra documentação hábil para fazer prova da efetiva prestação do serviço por essas empresas, e do efetivo pagamento dos valores que teriam sido efetuados, pare que pudesse motivar a realização de diligência e/ou oitiva de testemunhas”

Em se tratando de prestação de serviços, a comprovação da efetividade da operação é requisito absoluto de dedutibilidade, consoante jurisprudência mansa e pacífica do Primeiro Conselho de Contribuintes e do CARF, como se vê das ementas abaixo:

FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE NA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO — INDEDUTIBILIDADE — Para que qualquer parcela seja dedutível na apuração do lucro real e do lucro líquido, é necessário que haja elementos convincentes da efetividade da operação, mormente no caso de prestação de serviços. A descrição genérica de "prestação de serviços" é insuficiente. A indedutibilidade da parcela não está inibida pela possibilidade de que, com maiores averiguações, se poder constatar, inclusive, o evidente intuito de fraude na redução do lucro líquido, pela falsidade material ou ideológica da documentação, fato que imporia aí sim a qualificação da penalidade. (CSRF/01-05.499, sessão de 20/06/2006)

[...] IRPJ - COMPROVAÇÃO DE DESPESA - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Para que se reconheça a dedutibilidade de valores relativos à notas fiscais de serviços de intermediação por empresa de Empreendimentos e Participação, o contribuinte tem o ônus de comprovar com documento hábil e idôneo a efetiva prestação do serviço. Recurso negado. (Acórdão nº 108-09087, sessão de 08/11/2006)

IRPJ. CSLL Prestação de Serviços. Dedutibilidade. A prestação de serviços, descritos genericamente como "intermediação de negócios de corretagem", sem prova ou demonstração de sua efetiva execução, não justificam a sua dedutibilidade. (Acórdão nº 103-22856, sessão de 25/01/2007)

IRPJ. CSLL. PROVA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. UTILIZAÇÃO DE IMÓVEL. RATEIO DE DESPESAS. A dedutibilidade de prestação de serviços rateados e do custo relativo ao uso de imóvel pressupõe a prova da efetiva realização dos serviços e da utilização do bem, não bastando a comprovação de que foram contratados, assumidos e pagos. Comprovada a utilização do imóvel locado, a dedutibilidade resta permitida. Lançamento improcedente. (Acórdão nº 1301-00372, sessão de 05/08/2010)

No presente caso, como a recorrente não logrou comprovar a efetividade da prestação dos serviços supostamente contratados, deve ser mantida a glosa.

Em relação aos pagamentos à Campo Grande Agropecuária Ltda., segundo a notificação fiscal (fls. 795/796) foram apuradas irregularidades quanto ao pagamento de R\$ 38.000,00 efetuado à citada empresa, contabilizado em 04/11/2004, também por falta de comprovação da efetiva entrega do material supostamente adquirido. Neste caso, sequer foi apresentada a respectiva nota fiscal, cuja obrigação de manutenção por parte da recorrente decorre da legislação antes referida.

Também corrobora o quadro de irregularidade o fato da Campo Grande Agropecuária ter entregue declaração de inatividade desde 2002 e ter sido baixada em 2005.

Todos esses fatos não foram afastados pela recorrente no recurso ora apreciado. Ademais, como já mencionado anteriormente, eventual vistoria do local em que supostamente o material adquirido teria sido utilizado não serve para confirmar sua efetiva origem, de forma a atestar a validade do pagamento efetuado àquela empresa.

Sendo assim, a glosa deve ser mantida.

Outra acusação da fiscalização aponta violação aos incisos I e III do art. 14 do CTN, em relação aos pagamentos à Indygraf Ltda., empresa interligada, cujos adiantamentos foram considerados pagamentos de obrigações de terceiros, caracterizando desvio de finalidade na aplicação dos recursos auferidos pela recorrente.

A recorrente aduz que a empresa era fornecedora de longa data e que os adiantamentos foram efetuados para cobrir dificuldades financeiras transitórias, estando prevista a contratação de novos serviços em momento posterior.

Todavia, dos autos se extrai que não ocorreu mero adiantamento com natureza de mútuo, como quer fazer crer a recorrente. Ao contrário, o que se verifica é que foram pagas pela recorrente diversas obrigações de terceiros, como salários de funcionários da Indygraf, conforme demonstrativos fiscais de fls. 1187/1189. Ademais, os sócios da Indygraf são os mesmos sócios de fato da recorrente, o que reforça a ocorrência de desvio de finalidade.

A fiscalização ainda acusa a recorrente de ter efetuado pagamentos a pessoas não identificadas, sem declarar a operação ou a motivação que lhe deu origem, descrevendo o procedimento que implicou na ocorrência de saldo credor de caixa (fl.797, vol.5), *verbis*:

Os pagamentos aqui tratados se deram através de débitos nas contas correntes bancárias a título de transferências entre contas, como emissão de Doc., Envio de TED., Déb. Autor., e Cheques para Pagamentos de Obrigações, entre outros, que não têm a natureza de retiradas ou saques de numerários. Tais débitos constam na contabilidade como recursos fornecidos ao caixa.

Obviamente, os recursos não transitaram pela conta 10012 — Caixa, sendo os lançamentos contábeis, como efetuados, apenas artifícios utilizados para ocultar a verdadeira essência da operação.

*Também os históricos utilizados na contabilidade, não raro, estão em dissonância com os consignados nos extratos bancários. Como exemplo, os débitos na conta 10012 — Caixa, a crédito da conta 10027 — Caixa Econômica Federal, em 18/02/2003, que os registros contábeis indicam "**RETIRADA**", os históricos dos extratos mostram tratarem-se de "**Envio de TED**", que significa transferências entre contas correntes. Para maior clareza pode-se consultar os extratos bancários, fls.358 a 400, e o DEMONSTRATIVO — VALORES EXCLUÍDOS DA CONTA CAIXA, fls. 354 a 357.*

O método utilizado pela fiscalizada, de debitar o caixa por todos os créditos ocorridos nas contas bancárias, não se confunde com aquele em que, a cada débito de caixa, corresponde um crédito relativo ao pagamento de obrigações contraídas e reconhecidas

em seus assentamentos contábeis, sistema muito empregado pelas sociedades empresárias. No caso vertente, faz-se o débito na conta caixa sem a correspondente quitação de obrigações perfazendo o total do débito, haja vista que este não representa a saída de recursos da instituição financeira. Com isto, há uma elevação significativa e fictícia do saldo da conta Caixa.

Sobre os pagamentos a beneficiários não identificados, em relação aos pagamentos feitos à ASSENE e FUNORTE, a recorrente contesta a decisão se reportando à fundamentação anterior.

Nesse ponto, a defesa da recorrente é curiosa. Sustenta ela que, caso sua imunidade tributária seja considerada suspensa, os pagamentos feitos à FUNORTE e à ASSENE deixarão de ser considerados como violadores ao art. 14, III, do CTN, já que esse dispositivo será inaplicável, logo, tais transferências não podem ser consideradas ilícitas.

Todavia, esse raciocínio fere a lógica, pois a cronologia dos fatos não deixa dúvidas sobre a irregularidade durante o período em que se beneficiava da imunidade. Como se viu anteriormente, as transferências de recursos a entidades sem fins lucrativos em data anterior ao registro da ata da assembleia que aprovou a incorporação pela recorrente denota desvio de finalidade na aplicação dos recursos da entidade imune, caracterizando pagamento sem causa, nos termos da legislação.

De outro lado, a recorrente sustenta que a maioria das despesas se refere a pagamento de salários, com beneficiários identificados, sendo o valor constante a débito na conta caixa o somatório dos valores pagos aos empregados. Para confirmar que as contrapartidas de todos os pagamentos realizados estão registrados na conta caixa, apresenta, como exemplo, uma folha extraída do livro diário (fls.7851/7853). Desse documento, referente ao dia 18/08/2004, se infere um único registro a crédito com identificação de “pagamento rescisão Eder Costa”, o que não permite concluir que se tratam todos de pagamentos de salários, com identificação dos respectivos beneficiários e causas da operação.

Assim, mais uma vez, a recorrente não logrou confirmar a correlação entre os ingressos provenientes da conta Bancos, que ingressaram como débito de Caixa, com as respectivas saídas dos recursos, de modo a afastar a acusação fiscal de pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

A recorrente também sustenta a inexistência de violação ao art. 14, III, do CTN, afirmando que sua escrituração é regular.

Alega que, de fato, alguns pagamentos realmente não foram identificados, mas aduz que isso seria mero erro de escrituração em apenas 20 (vinte) registros, verificado dentre mais de duzentos mil lançamentos contábeis, representando aproximadamente R\$ 600.000,00, e que, mesmo após protocolizar requerimentos na CEF e no Banco Rural pedindo às instituições auxílio na identificação destes pagamentos, não obteve sucesso, o que não pode ser confundido com a manutenção de contabilidade irregular.

Cabe registrar que a conclusão da fiscalização não se pautou na “mera” irregularidade de escrituração de vinte lançamentos contábeis num universo de duzentos mil. Todavia, o montante envolvido e o fato de que diversos pagamentos não foram escriturados a

crédito do livro Caixa contribuem para confirmar as inconsistências da contabilidade da recorrente.

A defesa não logrou comprovar quem seriam os beneficiários dos pagamentos referentes às quantias de R\$ 33.150,00, R\$ 227.300,00 e R\$ 373.556,80, que ingressaram como suprimento do Caixa nos anos de 2002, 2003 e 2004, respectivamente.

Também resta incólume a conclusão da fiscalização, em relação aos pagamentos não comprovados, de que os valores listados na planilha de fls. 1135/1138 foram utilizados para suprir indevidamente a conta Caixa, através de lançamentos a crédito na conta Bancos e a débito na conta Caixa. Como não foi confirmada a correlação entre os ingressos na conta Caixa provenientes da conta Bancos, com as respectivas saídas dos recursos, fica evidenciado o desvio de finalidade na aplicação dos recursos da recorrente.

Ainda pesa contra a recorrente a existência – não contestada – de saldo credor de Caixa, no montante de R\$ 336.613,62, em 08/03/2004, verificado antes mesmo do expurgo dos valores dos ingressos considerados fictícios pela autoridade fiscal, conforme ressaltado no Despacho Decisório, o que, a rigor, por si só, já justificaria a suspensão da imunidade tributária, pois é cediço que a imunidade concedida às entidades educacionais não se presta a excluir da tributação valores decorrentes de omissão de receitas, tendo em conta a necessidade do integral investimento dos resultados positivos nos objetivos sociais da própria entidade.

Aliás, apenas uma das irregularidades acima constatadas seria suficiente para impedir que a recorrente permanecesse gozando dos benefícios da imunidade tributária, por representar o descumprimento dos requisitos impostos pela legislação, mas o que se viu de todo o exposto foi a violação das normas do art. 14 do CTN sob diversas formas.

No presente caso não se está diante da falta de escrituração, mas da falta de comprovação de que todas as operações realizadas estão amparadas em documentos hábeis e idôneos, além da existência de inúmeros pagamentos a beneficiários não identificados, bem como de receitas omitidas em sua escrituração, fatos esses que evidenciam expressa violação às regras do art. 14 do CTN.

Assim, é de ser mantida a suspensão da imunidade determinada pelo Ato Declaratório do Delegado da Receita Federal em Montes Claros nº 23, de 16 de novembro de 2007.

III - AUTOS DE INFRAÇÃO

Decidida a questão prejudicial, passo à análise do recurso voluntário em face dos autos de infração lavrados em decorrência da suspensão de imunidade.

3.1 - Arbitramento do lucro

Segundo o relatório fiscal, após a suspensão do benefício de imunidade tributária, a recorrente foi intimada a apresentar as DIPJ dos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004 pelo regime de tributação que julgasse mais adequado, vez que anteriormente havia apresentado as DIPJ na condição de imune e não havia escriturado o LALUR. Como não atendeu ao apelo da fiscalização no prazo estabelecido, o lucro foi arbitrado com fulcro no art. 530, incisos II e III, do RIR/99, que dispõem:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527; (destaques no original)

De acordo com o Relatório Fiscal (fl. 88), constatou-se, em relação à escrituração:

Por razões lógicas, considerando os fatos até aqui expendidos, pode-se afirmar que a escrituração da fiscalizada não preenche os requisitos ditados pela legislação de regência. Socorre-se de documentos inidôneos para amparar lançamentos; oculta transferências de recursos a empresas cujos sócios mantêm interesses, mediante simulação de ingresso de numerário no caixa, e, usando do mesmo artifício, efetua pagamentos a beneficiários não identificados. A existência de saldo credor de caixa em sua escrituração, em março de 2004, antes de qualquer ajuste da fiscalização, faz prova contra a fiscalizada, pois demonstra a sua obstinação em não seguir as boas técnicas contábeis e a legislação comercial e fiscal vigentes.

O surgimento do saldo credor de caixa, decorrente de ajustes da fiscalização, é sinal concreto das infrações descritas e os lançamentos extemporâneos que também contribuem para a inexatidão da sua escrituração, demonstram a falta de zelo com que a fiscalizada trata a sua contabilidade.

[...]

Além das deficiências apontadas na escrituração da fiscalizada, não condizentes com a condição de imunidade tributária, a sua contabilidade não é própria para a apuração do lucro real, pois não contempla apuração de resultados, e sim, superávits de cada período.

O arbitramento do lucro se deu com base na receita conhecida, consignadas nos demonstrativos “RECEITAS ANO-CALENDÁRIO 2002”, “RECEITAS ANO CALENDÁRIO 2003” e “RECEITAS ANO-CALENDÁRIO 2004”, determinadas pelos valores escriturados em seu livro Razão e arquivos digitais de Saldos Mensais (Docs. de fls. 96 a 115).

Do arquivo de Saldos Mensais, obviamente foi considerada a receita creditada em cada mês, apurada pela fiscalizada. As cópias do livro Razão, anexas, mostram o encerramento de cada conta em 31/12 de cada ano.

A sistemática de apuração pelo arbitramento prevê a aplicação de percentuais sobre a receita bruta, para a determinação da base de cálculo. No caso, com fundamento no art. 16, da Lei nº 9.249, de 27 de dezembro de 1995 (art. 532 do RIR/1999), foi aplicado o percentual de 38,4% sobre as receitas brutas apuradas mensalmente.

Como se sabe, após a suspensão da imunidade, a tributação com base no lucro real depende da existência de escrituração formalmente adequada a essa sistemática de tributação. Caso contrário, deve-se proceder ao arbitramento dos lucros.

Trago novamente à colação, por relevante, o julgado unânime em caso semelhante no Acórdão 101-95.996, Sessão de 28/02/2007, de relatoria do eminente conselheiro Paulo Roberto Cortez, referido na decisão ora recorrida, que consigna em sua ementa:

IRPJ – SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – LUCRO ARBITRADO – POSSIBILIDADE – Suspensa a imunidade tributária, por descumprimento do disposto no artigo 14 do Código Tributário Nacional, é cabível o lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica mediante arbitramento do lucro quando a escrituração contábil não contém os elementos indispensáveis para a apuração do lucro real.

No presente caso, a recorrente aponta a ilegalidade do arbitramento do lucro, considerando ser medida excepcional a hipótese do art. 530, II, "b", e que a sua contabilidade é regular, contendo apenas alguns vícios que seriam apuráveis e corrigíveis, inexistindo autorização para o arbitramento de lucro, ao contrário do que entendeu o acórdão da DRJ, sob os argumentos de que:

- a) a escrituração da recorrente é irregular;
- b) competia à recorrente apurar o lucro real no período de 2001 a 2004, e não à fiscalização tributária;
- c) a contabilidade da recorrente não seria própria para a apuração do lucro real, pois não contempla apuração de resultados, e sim de superávits;
- d) a Jurisprudência do Conselho de Contribuintes considera suprida a falta de escrituração do LALUR tão somente quando for possível à Fiscalização aferir o lucro do contribuinte pela existência de regular escrituração fiscal e contábil, e/ou possível identificar a natureza dos ajustes no cálculo do lucro real, através de planilhas ou de outros demonstrativos, fatos esses que definitivamente não se coadunam com a situação dos autos em análise.

A recorrente contesta essa conclusão, alegando que inexiste causa fática ou jurídica para se arbitrar seu lucro, uma vez que:

(i) sua contabilidade é regular e nega que seja “imprestável à determinação do lucro pela sistemática do lucro real”;

(ii) no caso de suspensão de imunidade, é de competência da RFB a apuração do lucro real;

(iii) sua alegação de que os superávits não serviriam para apuração do lucro real no período de 2001 a 2004 não justificava o arbitramento do lucro; e

(iv) não foi intimada a prestar qualquer esclarecimento, planilha ou demonstração financeira após a suspensão da imunidade tributária.

Ora, como o auto de infração em análise decorre da suspensão da imunidade, e os motivos da suspensão passam pela falta de comprovação dos registros contábeis através de documentação hábil e idônea, da existência de pagamentos a beneficiários não identificados e de receitas omitidas, o julgamento pela procedência da suspensão confirma a irregularidade da escrituração contábil mantida pela recorrente, por afronta ao art. 14 do CTN.

A recorrente foi intimada a apresentar DIPJ referente aos períodos fiscalizados (anos-calendário 2001 a 2004) com a opção pela tributação que melhor lhe aprouvesse, o que incluiria a apuração pelo lucro real, a partir da reconstituição da escrita, mas não o fez.

Diante da impossibilidade de apurar o lucro real, a fiscalização arbitrou o lucro a partir das receitas conhecidas, abandonando o superávit e aplicando o percentual de 38,4% sobre as receitas brutas apuradas mensalmente, com fundamento no art. 16, da Lei nº 9.249/95 (art. 532 do RIR/1999).

Considerando-se que o lucro real deve ser apurado na forma do art. 6º e §§ do Decreto-lei nº 1.598/77, e alterações posteriores, procedeu corretamente a fiscalização ao abandonar o superávit, o qual não poderia ser equiparado ao lucro tributável, ainda que com adição dos valores indedutíveis.

Assim, não assiste razão à recorrente em contestar o arbitramento do lucro tributável.

3.2 - Omissão de receitas e/ou saldo credor de Caixa

Os pagamentos irregulares acabaram por evidenciar saldo credor de caixa, como se extrai do relatório fiscal (vol.1), abaixo:

Conforme descrito nos itens 1.1.2 [Pagamentos a APASE, CNPJ 25.228.50310001-40 e a Papelaria Xodó Ltda, CNPJ 16.902.14010001-95] e 1.6 [Pagamentos a Beneficiários não Identificados] retro, foram levados a débito da conta 10012 — Caixa, e a crédito de contas bancárias, recursos que, como sobejamente demonstrado, não transitaram por esta conta, pois a natureza dos débitos, segundo os históricos bancários, mostram tipos diversos de transações que não a retirada ou saque de numerário. Necessário se tornou a realização de ajustes na conta, para eliminar os aportes fictícios de recursos e se chegar ao seu saldo real.

Isto posto, aqueles valores dados como ingressos fictícios na conta 10012 — Caixa, foram expurgados, o que revelou a existência de saldos credores no decorrer dos anos de 2003 e 2004.

Como se vê, a fiscalização apontou a ocorrência de omissão de receitas a partir da constatação de que diversos tipos de transação levados a débito da conta Caixa e a crédito na conta Bancos, na verdade, não transitaram pela conta Caixa, em razão da natureza dos débitos, segundos os históricos bancários. Diante disso, os ingressos foram excluídos da conta Caixa, o que revelou a existência de saldos credores no decorrer dos anos de 2003 e 2004.

A recorrente cita o disposto no art. 281 do RIR/99, para sustentar que não houve omissão de receitas, uma vez que, para cada débito na conta caixa indicado pela RFB a recorrente demonstrou que houve o respectivo pagamento de despesas da própria entidade lançados a “crédito” na contabilidade. Aduz que “a RFB deveria ter desconsiderado as duas partes da operação: tanto os recursos que não ingressaram em caixa, quanto os pagamentos realizados com estes recursos que também não foram feitos com dinheiro do caixa propriamente dito, mas com recursos das contas bancárias”.

Sem razão a recorrente, vez que o ajuste fiscal na conta Caixa foi efetuado justamente em razão da falta de apresentação da correlação entre as saídas registradas na conta Caixa e os ingressos provenientes da conta Bancos, os quais efetivamente não tinham a natureza de retirada ou saque de numerário.

Em face da existência de saldo credor de caixa, a tributação da receita omitida se impõe.

3.3 - Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF

A não identificação do beneficiário de pagamentos efetuados pela empresa ou cuja operação ou causa não restar comprovada, enseja a tributação, conforme o art. 61 da Lei nº 8.981/95, que dispõe:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Quanto ao lançamento de IRRF, assim esclarece a autoridade fiscal:

Com a suspensão da imunidade tributária, e diante do fato de que o contribuinte efetuou pagamentos a diversas pessoas físicas e jurídicas e a beneficiários não identificados, omitindo a real motivação e destinação dos recursos, restou caracterizada a falta de recolhimento do Imposto de Renda na Fonte por pagamentos a beneficiários não identificados e a operações não comprovadas ou a sua causa, assim como definido no artigo 61 da Lei nº 8.981/95, a seguir reproduzido:

[...]

Da interpretação das disposições legais transcritas, resta claro que os pagamentos tratados neste Relatório, ou seja, aqueles relativos à documentação fiscal inidônea, sem vínculo com qualquer tipo de serviço prestado ou fornecimento de mercadorias ou serviços, cuja verdadeira destinação dos recursos não é declarada, e os efetuados a beneficiários não identificados, estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte.

[...]

*Assim, os valores dos pagamentos apontados no item II do presente relatório, sub-itens 1.1) Pagamentos a empresas interligadas (Construtora Marco Inicial, RRM Agência de Publicidade Ltda. ASSNE/APASE e Papelaria Xodó Ltda); 1.2) Gráfica Brasil Ltda.; 1.3) Instituto Brasileiro de Prestação de Serviços Ltda.; 1.4) Distribuidora de Lanches e Buffet Carvalhais Ltda.; 1.5) Campo Grande Agropecuária Ltda., e 1.6) Beneficiários não identificados, foram reajustados de acordo com o determinado na Lei, acarretando os valores constantes da planilha anexa **DEMONSTRATIVO DE VALORES REAJUSTADOS**, de fls. 116 a 122, que serão submetidos à tributação exclusivamente na fonte à alíquota de 35%.*

A recorrente, por sua vez, alega que os pagamentos aos supostos "beneficiários não identificados" se referem a despesas devidamente comprovadas através de documentos, impossibilitando a exigência de IRRF sobre tais pagamentos.

Sobre os pagamentos realizados à Construtora Marco Inicial, RRM Publicidade, Gráfica Brasil, IBPS, Distribuidora de Lanches, Indygraf e Campo Grande Agropecuária, embora a recorrente insista que houve a efetiva prestação de serviços, já ficou devidamente demonstrado nos autos que isso não ocorreu, o que confirma a existência de pagamentos sem causa, ou sem a efetiva comprovação da operação, sendo devido o IRRF, nos termos do § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981/95.

O mesmo se conclui sobre os pagamentos a beneficiários não identificados, cujas irregularidades foram confirmadas no julgamento prévio da suspensão de imunidade da recorrente.

Dessa forma, procede o lançamento do IRRF sobre tais pagamentos.

3.4 - Dedução da receita arbitrada

Aponta a recorrente que a receita apurada pela fiscalização desconsiderou os descontos incondicionais concedidos por ela concedidos, conforme estabelece o § 1º do art. 41, da IN SRF 93/97:

Art. 41. O lucro arbitrado, quando conhecida a receita bruta, será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos seguintes percentuais sobre a receita bruta de cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral:

[...]

§ 1º A receita bruta de que trata o inciso I compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos.

A autoridade julgadora de primeira instância observou que, embora a recorrente tenha afirmado apresentar “diversas planilhas em anexo onde estão evidenciados os erros das receitas apuradas pela notificação e as efetivamente registradas pela contabilidade em seus livros fiscais”, não foram localizados elementos que atestassem erro na apuração do lucro pela fiscalização.

Do mesmo modo, diante do arbitramento do lucro com base na receita conhecida, determinada pelos valores escriturados no livro Razão e demais arquivos digitais da recorrente, considero que não há reparos aos cálculos da fiscalização.

3.5 - Compensação do PIS

Sustenta a recorrente que devem ser abatidos os valores pagos a título de PIS-folha, enquanto entidade imune, dos valores supostamente devidos a título de PIS-faturamento.

De fato, embora a suspensão da imunidade reconhecida nestes autos abranja o período de apuração de 2001 a 2004, ficando excluído dos efeitos da imunidade desde a data da prática da infração, nos termos do art. 32, § 5º, da Lei nº 9.430/96, não se pode negar que os recolhimentos efetuados no período correspondem a créditos da União.

Assim, nessa parte assiste razão à recorrente, pois, em havendo recolhimentos do mesmo tributo ou contribuição, no caso, o PIS, referentes ao período fiscalizado, a fiscalização deveria ter deduzido o montante recolhido do crédito lançado.

3.6 - Multa qualificada

Por fim, a recorrente aponta a impossibilidade de se exigir a multa qualificada pela inexistência de qualquer conduta que caracterize sonegação, fraude ou conluio.

A fiscalização apontou “diversas condutas delituosas perpetradas pelo contribuinte”, para qualificar a multa de ofício, como bem descreveu o acórdão recorrido, cujo trecho transcrevo abaixo:

A falta de contabilização de receitas, representada por saldo credor de caixa, nos anos-calendário 2003 e 2004, conforme descrito no item II-2;

A utilização de documentos inidôneos (notas fiscais e recibos) de emissão da Construtora Marco Inicial Ltda., CNPJ 71.282.990/0001-46 (anos-calendário 2001 e 2004) e da RRM Agência de Publicidade Ltda., CNPJ 05.310.795/0001-58 (ano-calendário 2004) – que foram declaradas INAPTAS mediante ato do Delegado da Receita Federal do Brasil em Montes Claros – para justificar o desvio de recursos da SOEBRÁS para fins diversos daqueles constantes na contabilidade desta última;

A utilização de documentos que carecem de idoneidade (notas fiscais) das empresas Gráfica Brasil Ltda., CNPJ 20.598.363/0001-88 (ano-calendário 2002), Instituto Brasileiro de Prestação de Serviços Ltda., CNPJ 01.650.083/0001-27 (ano-calendário 2002) e Distribuidora de Lanches e Buffet Carvalhais Ltda., CNPJ 41.659.640/0001-95 (ano-calendário 2002), para justificar o desvio de recursos da SOEBRÁS, para fins diversos daqueles constantes na contabilidade desta última;

A utilização de documento que carece de idoneidade (cópia de recibo) de suposta emissão da empresa Campo Grande Agropecuária Ltda., CNPJ 22.661.250/0001-05 (ano-calendário 2004), com a mesma finalidade de justificar o desvio de recursos da SOEBRÁS, para fins diversos daqueles constantes na contabilidade desta última;

A constatação da existência na contabilidade da SOEBRÁS, de diversos lançamentos que constam como suprimento do caixa da empresa, mas conforme se apurou, consistiam, verdadeiramente, em pagamentos efetuados às empresas APASE, CNPJ 25.228.503/0001-40 (anos-calendário 2002 e 2003) e Papelaria Xodó Ltda., CNPJ 16.902.140/0001-95 (ano-calendário 2002), as quais têm como dirigente a Sra. Tânia Raquel de Queiroz Muniz, sócia efetiva da fiscalizada desde o ano de 1998, e diretora da mesma desde 03/02/2006;

A constatação da existência, nas contas correntes bancárias da SOEBRÁS, de diversas transferências de recursos financeiros a beneficiários não identificados, cujos históricos constam como “emissão de DOC”, “envio de TED”, “débitos autorizados” e “emissão de cheques para pagamento de obrigações”, sendo que na contabilidade da associação, tais lançamentos figuram como fornecimento de recursos ao Caixa.

[...]

A qualificação da multa de ofício decorreu do enquadramento da conduta da recorrente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964 e como previsto no inciso II, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Em seu recurso, a recorrente se limitou a apontar a inexistência de qualquer conduta que caracterize sonegação, fraude ou conluio.

Ocorre que, do trabalho fiscal, apoiado em um conjunto de elementos consistentes e convergentes, se depreende que os responsáveis pela recorrente de fato engendraram, de forma dolosa, diversos meios de aplicar seus recursos fora das finalidades sociais da mesma, através de subterfúgios, com vistas a gozar indevidamente das benesses da imunidade tributária, excluindo as receitas e lucros da incidência de IRPJ, CSLL e PIS, o que caracterizou a falta de apuração e recolhimento dos referidos tributos e contribuições.

Ademais, a gravidade do caso exala do aproveitamento indevido dos benefícios do regime privilegiado da imunidade tributária, com clara desobediência aos preceitos legais e ferindo normas constitucionais. Assim, a multa qualificada deve ser mantida.

IV - CONCLUSÃO

Em razão de todo o exposto, conheço do recurso voluntário para rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso apenas para deduzir, do valor lançado do PIS, os valores recolhidos a título de PIS/Folha de pagamento referente ao período lançado.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner