



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

Processo n° 10735.000366/2001-37
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-001.998 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2016
Matéria Suspensão de imunidade
Recorrente AIS - ASSOCIAÇÃO PARA INVESTIMENTO SOCIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

IRPJ, CSLL E PIS. LANÇAMENTO. DÉBITOS CONFESSADOS EM PARCELAMENTO NO REFIS. INSUBSISTÊNCIA.

Os débitos confessados no âmbito do Refis, **constituídos ou não**, foram consolidados **tendo por base a data do pedido de formalização do pedido de ingresso no programa**. Tendo o contribuinte aderido ao parcelamento antes do início da ação fiscal, não cabe o lançamento de tributos confessados de forma irretratável no programa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em AFASTAR a preliminar de nulidade e, no mérito, em DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Marcelo Calheiros Soriano, Rogério Aparecido Gil, Ana de Barros Fernandes Wipprich, Talita Pimenta Félix e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 4853, de 05 de março de 2004, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos relativos ao IRPJ, CSLL e Pis-Repique, do ano-calendário 1.996, levado à efeito pela fiscalização tendo em vista a suspensão de imunidade/isenção da interessada, restando assim ementada a decisão recorrida, *verbis*:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1996

Ementa: QUESTÃO PREJUDICIAL. IMPUGNAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE.

A apreciação da impugnação referente ao ato declaratório de suspensão de imunidade constitui questão prejudicial à análise do mérito dos autos de infração lavrados em decorrência do referido ato.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996

Ementa: ESPONTANEIDADE. CONFISSÃO DE DÉBITOS NO ÂMBITO DO REFIS.

Considera-se não espontânea a confissão de débitos, feita no âmbito do REFIS, se, no momento da entrega da “Declaração Refis”, a pessoa jurídica encontrava-se sob fiscalização. Irrelevante, no caso, que a opção pelo programa tivesse sido formalizada antes do início da ação fiscal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: IRPJ. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. EFEITOS.

Declarada a suspensão da imunidade, a entidade sem fins lucrativos fica sujeita às mesmas regras de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

IRPJ. DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE.

As despesas que se admitem como dedutíveis, na apuração do lucro real, são aquelas que, além de estarem comprovadas por documentos hábeis e idôneos, também se mostrem necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

IRPJ. DESPESAS DESNECESSÁRIAS. ENCAR-GOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMOS REPAS-SADOS SEM ÔNUS.

Consideram-se não necessários à manutenção da fonte produtora os encargos financeiros decorrentes de empréstimos contraídos junto a bancos, quando resta demonstrado que os recursos obtidos com tais empréstimos foram repassados a entidades ligadas, sem quaisquer ônus.

IRPJ. BENS E DIREITOS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS INDEVIDAMENTE CO-MO DESPESA. BENFEITORIAS REALIZADAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS.

Os gastos com benfeitorias realizadas em imóveis de terceiros, de valor superior ao mínimo legal, quando impliquem aumento de vida útil superior a um ano, não poderão ser lançados de imediato como despesa, antes devendo ser ativados, para posterior amortização ou depreciação.

IRPJ. GLOSA DE DESPESAS. DOAÇÕES.

Correta a glosa das despesas efetuadas com doações, quando o sujeito passivo não comprova haver atendido às exigências contidas no art. 13, § 2º, da Lei nº 9.249/1995.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1996

Ementa: CSLL. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE TRIBUTÁ-RIA. CONDIÇÕES.

As entidades beneficentes de assistência social só terão reconhecida a imunidade quanto à contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 195, § 7º, da CF/1988, quando comprovem haver atendido às condições do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O que ficou decidido em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica aplica-se, no que couber, à contribuição social sobre o lucro líquido.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1996

Ementa: PIS. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE TRIBUTÁ-RIA DO ART. 195, § 7º, CF/1988.

A imunidade tributária a que se refere o art. 195, § 7º, da CF/1988, não abrange a contribuição para o PIS.

PIS / REPIQUE. DECORRÊNCIA.

O que ficou decidido em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica aplica-se, também, ao PIS/Repique, uma

vez que se trata de contribuição calculada como simples percentual do imposto devido.

O lançamento realizado, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, além dos valores apurados pela interessada em sua escrituração contábil, como resultado mensal, levados à tributação pelo lucro real por parte da fiscalização, em face da suspensão da imunidade/isenção, incluiu outras infrações apuradas: Despesas Não Comprovadas; Despesas Não Necessárias; Excesso de Despesas Financeiras em Confronto com as Receitas Financeiras; Gastos Ativáveis Deduzidos Como Despesas; e Doações Indedutíveis.

Cientificada do lançamento, a recorrente apresentou impugnação, cujas alegações foram sintetizadas no acórdão recorrido, *verbis*:

- Preliminar – Da imunidade em relação às contribuições sociais (CSLL e PIS)

O art. 32 da Lei nº 9.430/1996, que serviu de fundamento para o ato declaratório de suspensão da imunidade, tem sua aplicabilidade restrita aos impostos sobre renda, patrimônio e serviços, na forma do que dispõe o art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal de 1988.

As contribuições sociais ora questionadas — CSLL e PIS — têm natureza jurídica distinta da dos referidos impostos, logo não poderiam ser alcançadas pelo ato declaratório, até porque são objeto de norma de imunidade diversa, qual seja, a do art. 195, § 7º, da Carta Constitucional.

- Preliminar – Da inclusão dos débitos no REFIS

A adesão ao REFIS, com a conseqüente inclusão dos débitos no âmbito do referido programa, ocorreu em 30/03/2000 (cfr. recibo fls. 17), antes portanto da lavratura dos autos de infração.

Esta circunstância impede não só a aplicação da multa de ofício, mas também o próprio lançamento do tributo por meio de auto de infração, uma vez que a dívida já estava declarada perante o ente tributante.

- IRPJ – Item 1 – Despesas não comprovadas

Os valores questionados pela Fiscalização representam despesas efetivas e legítimas, conforme documentação anexada à impugnação (docs. fls. 230/247).

- IRPJ – Item 2 – Despesas desnecessárias

Ao contrário do que afirma a Fiscalização, as despesas questionadas neste item mostram-se necessárias à atividade social da Interessada, conforme demonstram os documentos anexados à impugnação (docs. fls. 256/410). Cumpre, ademais, destacar que o conceito de “despesa necessária”, contido no art. 47 da Lei nº 4.506/1964, é específico do regime de apuração do lucro real, não podendo ser aplicado às entidades sem fins lucrativos.

- IRPJ – Item 3 – Excesso de despesas financeiras

A realização de mútuos civis, de fato, não constitui uma atividade-fim da Interessada. Isto não obstante, tais operações não lhe são vedadas, mesmo porque representam atos de gestão de recursos relacionados com as suas atividades.

Nem devem causar estranheza os encargos financeiros suportados pela Interessada nos empréstimos tomados junto aos bancos. Examinando-se os prazos e as condições dos referidos empréstimos, verifica-se que as taxas contratadas eram normais ou, até mesmo, inferiores às do mercado.

Por fim, a abertura de linhas de crédito a empresas e entidades ligadas insere-se na busca de melhor gerência e otimização dos recursos financeiros disponíveis, de modo a proporcionar àquelas entidades condições de bem desempenharem as suas funções.

- IRPJ – Item 4 – Gastos ativáveis deduzidos como despesas

Como não estava sujeita à tributação do imposto de renda, a Interessada não se preocupou com a distinção entre gastos ativáveis e gastos passíveis de lançamento como despesa.

De qualquer modo, em se admitindo a obrigatoriedade da ativação de tais gastos, não pode o Fisco deixar de considerar, na apuração do resultado, os respectivos encargos de depreciação.

- IRPJ – Item 5 – Doações indedutíveis

As doações questionadas pela Fiscalização ajustam-se plenamente às finalidades assistenciais da Interessada. As restrições legais impostas à dedutibilidade de despesas com doações dizem respeito apenas às empresas sujeitas à apuração do lucro real, não se aplicando às entidades sem fins lucrativos. E mesmo que fosse possível aplicar, ao caso concreto, as regras de apuração do lucro real, ainda assim não seria pertinente exigir da Interessada o cumprimento retroativo das condições estabelecidas na Lei nº 9.249/1995.

- IRPJ – Item 6 – Tributação do Lucro Real

O “superavit” obtido pela Interessada não pode ser tributado como se fosse lucro líquido do exercício. Esta equiparação afronta o art. 108 do Código Tributário Nacional.

Mesmo que se pudesse admitir a tributação do “superavit” da entidade, como se lucro fosse, ainda assim o resultado apurado pela Fiscalização não estaria correto, uma vez que não foi levada em consideração a compensação dos prejuízos fiscais de períodos anteriores, nem a compensação das bases de cálculo negativas da contribuição social sobre o lucro líquido.

Registre-se, ademais, que o regime de apuração adotado pela Interessada não foi o do lucro real definitivo mensal, como entendeu o Fisco, mas sim o de estimativas mensais, com ajuste anual, conforme manifestado na declaração de adesão ao REFIS (docs. fls. 117/224).

- Dos lançamentos decorrentes – CSLL e PIS

Os autos de infração da CSLL e do PIS devem ser julgados improcedentes pelas mesmas razões que determinam a invalidade do lançamento principal, referente ao IRPJ.

Na hipótese, porém, de ser mantida, no todo ou em parte, a cobrança da CSLL, requer-se, ao menos, seja retificada a exigência, a fim de que o valor da referida contribuição seja excluído de sua própria base de cálculo, como também da base de cálculo do IRPJ.

Entendendo não estarem ainda reunidos todos os elementos necessários para a análise do feito, o colegido recorrido decidiu converter o julgamento em diligência, a fim de que a Interessada fosse intimada a comprovar a necessidade de diversos itens de despesas, bem assim a esclarecer de que forma, e a partir de que bases de cálculo, apurou os débitos declarados no âmbito do REFIS.

Em atendimento ao solicitado, a Interessada informou que todos os documentos comprobatórios de despesas já haviam sido juntados ao processo (cfr. resposta fls. 458/464). Quanto aos débitos incluídos no REFIS, apresentou demonstrativo com discriminação dos valores originais dos tributos, bem assim de suas respectivas bases de cálculo (cfr. planilhas fls. 465/467).

Finalizados os trabalhos, o Auditor-fiscal responsável pela diligência apresentou relatório com suas conclusões (fls. 469/470), ressaltando que a Interessada não trouxe aos autos quaisquer elementos novos que demonstrassem a necessidade das despesas questionadas. Assinalou, por fim, a existência de diferenças entre os débitos declarados pela Interessada no âmbito do REFIS e os valores apurados nos autos de infração (cfr. planilha fls. 468).

Complementando a instrução probatória, o relator do processo na primeira instância juntou aos autos informações extraídas dos sistemas de controle da Secretaria da Receita Federal, relativas aos débitos incluídos pela Interessada no âmbito do REFIS.

Cientificada do acórdão recorrido em 24/06/2004 (e-fls. 638), a recorrente interpôs recurso voluntário em 23/07/2004 (e-fls. 644/688), no qual refuta as conclusões do acórdão recorrido na parte em que o lançamento foi mantido e reitera as razões de defesa contidas na impugnação, cuja síntese foi transcrita acima. Ao final do recurso, requer:

Diante de todo o exposto, só resta à Recorrente requerer sejam conhecidas e providas as presentes razões, de modo suspender-se o curso do presente processo administrativo, até decisão definitiva nos autos do Processo Administrativo n.º 10735.003175/00-11, o qual trata da suspensão da imunidade tributária da Recorrente ou, caso assim não entenda V. Sas., requer-se a reforma integral da r. decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, afastando-se a exigência fiscal relativa ao crédito tributário de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica, relativo ao ano-calendário 1996, plasmada no Auto de Infração em comento, bem como seus reflexos, PIS — Repique e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, com o posterior arquivamento dos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais. Assim, dele conheço.

A recorrente alega em preliminar que a suspensão de imunidade não alcançaria as contribuições sociais, uma vez que o art. 32 da Lei nº 9.430/1996, que serviu de fundamento para o ato declaratório de suspensão da imunidade, tem sua aplicabilidade restrita aos impostos sobre renda, patrimônio e serviços, na forma do que dispõe o art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal de 1988 e que as contribuições sociais ora questionadas - CSLL e PIS - têm natureza jurídica distinta da dos referidos impostos, logo não poderiam ser alcançadas pelo ato declaratório, até porque são objeto de norma de imunidade diversa, qual seja, a do art. 195, § 7º, da Carta Constitucional.

Entendo que as questões relacionadas à suspensão de imunidade estão superadas, uma vez que a própria recorrente ao confessar no âmbito do Refis, de forma irrevogável e irretratável, débitos dos tributos a que estão sujeitas as demais pessoas jurídicas, antes mesmo de ter sua imunidade declarada suspensa pela autoridade administrativa, renunciou tacitamente a qualquer discussão administrativa nesse sentido, conforme analisado no âmbito do processo administrativo nº 10735.003175/00-11, julgado por este colegiado, que proferiu o Acórdão nº 1302-001.997, de 04 de outubro de 2016, conforme se extrai de sua ementa, *verbis*:

INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. SUSPENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. EMPRÉSTIMOS REPASSADOS A TERCEIROS.

O repasse, por entidade imune, de recursos financeiros realizados por meio de empréstimos, sem cobrança juros, para empresas com finalidade lucrativa, viabilizados mediante a obtenção de empréstimos bancários, cujos encargos financeiros são suportados exclusivamente pela entidade imune, caracteriza o descumprimento da obrigação de aplicação integral dos recursos na manutenção dos objetivos institucionais, prevista no art. 14, inciso II, do Código Tributário Nacional, e justifica a suspensão da imunidade.

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. DÉBITOS INCLUÍDOS NO REFIS. CONFISSÃO IRRETRATÁVEL. RENÚNCIA TÁCITA À DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA.

Ao confessar no âmbito do Refis, de forma irrevogável e irretratável, débitos dos tributos a que estão sujeitas as demais pessoas jurídicas, antes mesmo de ter sua imunidade declarada suspensa pela autoridade administrativa, ficou caracterizada a renúncia tácita da interessada a qualquer discussão administrativa acerca da imunidade, na medida em que a confissão dos débitos e a apresentação de impugnação contra a suspensão da imunidade representam manifestações de vontade inconciliáveis, havendo que prevalecer aquela manifestada primeiro de forma irretratável.

Assim, afasto a alegação.

Da confissão de débitos no Refis

O segundo ponto do recurso refere-se a alegação da interessada de que havia ingressado em 30/03/2000, no Programa de Recuperação Fiscal - Refis, instituído pela Lei nº 9.964/2000, conforme recibo de protocolo (e-fls. 170), portanto, antes da formalização do lançamento (12/02/2001), o que deveria elidir a sua realização, uma vez que os débitos já estariam devidamente confessados e constituídos.

O acórdão recorrido, após analisar a legislação do Refis, entendeu que, como os débitos só foram declarados no Refis em 26/06/2000, quando a ação fiscal já havia sido instaurada, a confissão dos débitos não estava abrigada pelo instituto da espontaneidade e, portanto, não impediria o lançamento, *verbis*:

[...]

A questão, como se pode observar, consiste em saber se foi espontânea, ou não, a confissão dos débitos feita pela Interessada no âmbito do REFIS. Neste ponto, peço licença para transcrever alguns dispositivos da legislação tributária pertinentes ao referido programa, notadamente os que dizem respeito ao ingresso no regime e aos procedimentos a serem adotados pela pessoa jurídica com vistas à confissão de seus débitos:

[...]

Fica claro, da leitura dos dispositivos acima transcritos, que a confissão dos débitos não constituídos considera-se efetivada, não no momento da opção pelo REFIS, mas sim no momento da entrega da “Declaração Refis”. Se, na data de apresentação da referida declaração, a pessoa jurídica já se encontra sob ação fiscal, a confissão não pode ser tida como espontânea, uma vez que a espontaneidade do sujeito passivo é excluída pelo início do procedimento fiscal (art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972). Acórdãos recentemente proferidos pelo Primeiro Conselho de Contribuintes confirmam este entendimento:

[...]

No caso presente, a ação fiscal teve início em 14/04/2000 (cfr. termo fls. 05). Sendo certo que a Interessada só apresentou sua “Declaração Refis” em 26/06/2000 (cfr. recibo fls. 149), resta evidente que a confissão dos débitos não foi espontânea. Donde se conclui que a constituição do crédito tributário por meio de auto de infração, ao menos em tese, foi perfeitamente legítima, como igualmente legítima foi a aplicação da multa de ofício.

[...]

Com a devida vênia, penso que se equivoca a decisão recorrida quanto aos efeitos produzidos pela adesão e confissão de débitos pela recorrente no Refis em face dos lançamentos ora em discussão.

Transcrevo abaixo, para melhor elucidar o raciocínio, os mesmos dispositivos da Lei nº 9.964/2000, citados no acórdão recorrido, antes de empreender a sua análise diante dos fatos ora em discussão, *verbis*:

Art. 1º É instituído o Programa de Recuperação Fiscal – Refis, destinado a promover a regularização de créditos da União, decorrentes de débitos de pessoas jurídicas, relativos a tributos e contribuições, administrados pela Secretaria da Receita Federal e pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, com vencimento até 29 de fevereiro de 2000, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, ajuizados ou a ajuizar, com exigibilidade suspensa ou não, inclusive os decorrentes de falta de recolhimento de valores retidos.

Art. 2º O ingresso no Refis dar-se-á por opção da pessoa jurídica, que fará jus a regime especial de consolidação e parcelamento dos débitos fiscais a que se refere o art. 1º.

§ 1º A opção poderá ser formalizada até o último dia útil do mês de abril de 2000.

§ 2º Os débitos existentes em nome da optante serão consolidados tendo por base a data da formalização do pedido de ingresso no Refis.

§ 3º A consolidação abrangerá todos os débitos existentes em nome da pessoa jurídica, na condição de contribuinte ou responsável, constituídos ou não, inclusive os acréscimos legais relativos a multa, de mora ou de ofício, a juros moratórios e demais encargos, determinados nos termos da legislação vigente à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Art. 3º A opção pelo Refis sujeita a pessoa jurídica a:

I – confissão irrevogável e irretratável dos débitos referidos no art. 2º;

II - autorização de acesso irrestrito, pela Secretaria da Receita Federal, às informações relativas à sua movimentação financeira, ocorrida a partir da data de opção pelo Refis;

III - acompanhamento fiscal específico, com fornecimento periódico, em meio magnético, de dados, inclusive os indiciários de receitas;

IV - aceitação plena e irretratável de todas as condições estabelecidas;

V - cumprimento regular das obrigações para como o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e para com o ITR;

VI - pagamento regular das parcelas do débito consolidado, bem assim dos tributos e das contribuições com o vencimento posterior a 29 de fevereiro de 2000.

Art. 5º A pessoa jurídica optante pelo Refis será dele excluída nas seguintes hipóteses, mediante ato do Comitê Gestor:

(...)

III – constatação, caracterizada por lançamento de ofício, de débito correspondente a tributo ou contribuição abrangidos pelo Refis e não incluídos na confissão a que se refere o inciso I do caput do art. 3º, salvo se integralmente pago no prazo de trinta dias, contado da ciência do lançamento ou da decisão definitiva na esfera administrativa ou judicial;

(grifo nosso)

Do exame dos dispositivos acima citados, resta claro que os débitos confessados no âmbito do Refis, **constituídos ou não**, deveriam ser consolidados **tendo por base a data do pedido de formalização do pedido de ingresso no programa**. O fato de que os débitos não constituídos deviam ser informados pelo contribuinte até 31 de agosto de 2000, nos termos do art. 4º, § 3º do Decreto nº 3431, de 24/04/2000¹, condição imposta pelo Poder Executivo para sua inclusão no programa de parcelamento, não altera a disposição legal que estabeleceu que a consolidação teria por base a data de formalização do pedido no Refis.

Com efeito, apenas os débitos ainda não constituídos que não tivessem sido informados pelo contribuinte que aderiu ao Refis, até o dia 31/08/2000, poderiam ser objeto de lançamento de ofício, o que poderia, inclusive, ensejar a exclusão da pessoa jurídica optante do Refis. Esta me parece ser a inteligência do art. 5º, inc. III da Lei nº 9.964/2000.

Assim, entendo que poderiam ser objeto de lançamento valores que extrapolassem aos tributos já confessados nos respectivos períodos de apuração informados ou para aqueles períodos sem débitos confessados do tributo que viessem a ser constatados pelo Fisco.

Examinando os autos e cotejando os valores confessados pela interessada no Refis, anexados pela autoridade julgadora de primeiro grau (*e-fls.* 442/468) com os valores constantes da autuação (*e-fls.* 39/72), devidamente ajustados pelas exonerações promovidas pelo acórdão de primeiro grau, conforme demonstrativos ao final da decisão (*e-fls.* 613/625), constata-se a seguinte situação em relação a cada um dos tributos objetos de lançamentos formalizados neste processo:

IRPJ	jan/96	fev/96	mar/96	abr/96	jul/96
Valor Principal Lançado (mantido pela DRJ)	5.445.118,37	7.876.532,51	2.874.830,64	3.030.699,20	89.587,25
Valor Principal confessado no Refis	15.361.139,64	22.691.508,06	8.157.166,21	8.113.140,51	-
IRPJ	ago/96	set/96	out/96	nov/96	dez/96
Valor Principal Lançado (mantido pela DRJ)	593.276,52	1.056.024,19	457.708,20	678.002,43	14.708.070,02
Valor Principal confessado no Refis	-	-	-	-	48.212.646,35

¹ Decreto nº 3431/2000:

Da Formalização da Opção

Art. 4º A opção pelo REFIS poderá ser formalizada até 28 de abril de 2000, mediante utilização do "Termo de Opção do REFIS", conforme modelo aprovado pelo Comitê Gestor a que se refere o art. 2º, que será obtido por meio da Internet, nas páginas dos órgãos referidos nos incisos I a III do parágrafo único do art. 2º.

§ 1º (...)

§ 2º (...)

§ 3º Os débitos ainda não constituídos deverão ser confessados pela pessoa jurídica, de forma irretroatável e irrevogável, até o dia 31 de agosto de 2000, nas condições estabelecidas pelo Comitê Gestor (redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 3.530, de 30/06/2000).

CSLL	jan/96	fev/96	mar/96	abr/96	set/96	dez/96
Valor Principal Lançado (mantido pela DRJ)	1.492.408,20	2.085.539,29	539.374,03	584.849,30	9.273,98	3.618.970,70
Valor Principal confessado no Refis	4.917.279,67	7.257.830,56	2.611.393,51	2.596.711,65	-	15.427.944,54

PIS	jan/96	fev/96
Valor Principal Lançado (mantido pela DRJ)	163.411,45	236.355,97
Valor Principal confessado no Refis	389.067,99	561.266,17

Como se observa das tabelas acima, a interessada informou em diversos períodos valores de tributos (IRPJ, CSLL e PIS) em montantes (valor principal) superiores àqueles constituídos relativos ao ano de 1.996. Assim, devem ser cancelados os lançamentos de IRPJ e da CSLL dos períodos de apuração de janeiro a abril e de dezembro de 1996 e do PIS lançados nos meses de janeiro e fevereiro de 1996.

No entanto, com relação a diversos períodos de apuração do IRPJ (julho a novembro de 1996) e da CSLL (setembro de 1996), em que a autoridade fiscal apurou valores tributáveis e efetuou o lançamento, a recorrente nada confessou no âmbito do Refis.

Desta forma, tais valores constituídos no lançamento podem ser exigidos, salvo eventuais alterações em face dos argumentos de mérito apresentados pela recorrente que serão apreciados na sequência.

Das glosas de despesas

O acórdão recorrido promoveu uma análise detalhada das despesas glosadas e dos documentos acostados aos autos pela autoridade fazendária e pela recorrente, tendo afastado parcialmente as glosas.

Como neste voto, já se reconheceu a necessidade cancelar os lançamentos de IRPJ e CSLL dos meses de janeiro a abril e de dezembro de 1.996, impõe-se analisar as glosas de despesas que possam impactar a apuração dos períodos em que as exigências desses tributos remanescem.

Item 1 - Despesas Não comprovadas

Com relação a este item não remanescem para análise nenhuma das glosas efetuadas, seja pelas exonerações já efetuadas pelo acórdão recorrido, seja neste voto.

Item 2 - Despesas Desnecessárias

Com relação às despesas consideradas desnecessárias pela fiscalização o acórdão recorrido manteve as seguintes glosas, pelos fundamentos transcritos, *verbis*:

Lote 14654, de 24/09/1996 – Conta 372130200.00000000.14000 – Valor: R\$ 18.000,00

Lote 10030, de 24/10/1996 – Conta 372130200.00000000.14000 – Valor: R\$ 18.000,00

Os documentos anexados à impugnação indicam tratar-se de honorários pagos à Corretora Banfort de Câmbio e Valores S.A. por conta da estruturação de lançamento de cotas de um fundo imobiliário (fls. 347/349 e 354/356).

Não se discute o fato de que os fundos imobiliários possam ser importantes fontes de captação de recursos. O problema está em saber se o empreendimento imobiliário, em razão do qual o fundo foi constituído, tem relação com os objetivos sociais da impugnante.

Ora, bem. Intimada a demonstrar a vinculação entre o empreendimento e suas finalidades institucionais (cfr. Intimação fls. 456), a Interessada não trouxe nenhum elemento esclarecedor. Mantenho, por isso, a glosa.

Lote 14549, de 08/08/1996 – Conta 372190200.00000000.14304 – Valor: R\$ 13.500,00

Trata-se de pagamento feito à empresa Mackenzie Hill Consultoria Imobiliária Ltda, por conta de serviços de avaliação de um imóvel, no caso o Hospital São Lucas (docs. fls. 403/406).

Os documentos acostados aos autos não dão a conhecer, em detalhes, o escopo da referida avaliação, nem comprovam a efetividade do serviço prestado. Em se tratando de despesa desta espécie, e de valor relativamente elevado, penso que caberia à impugnante apresentar o contrato firmado com a empresa avaliadora, como também o próprio laudo de avaliação produzido.

Considerando-se que a Interessada teve chances mais do que suficientes para comprovar a efetividade do serviço prestado — a última oportunidade, inclusive, já na fase de diligência fiscal (cfr. Intimação fls. 456) —, e sendo certo que não logrou trazer aos autos qualquer elemento esclarecedor neste sentido, entendo que a glosa deve ser mantida.

Lote 28557, de 29/10/1996 – Conta 372110100.00000000.29513 – Valor: R\$ 5.348,55

Trata-se de pagamento feito em favor da Sra. Maria Paula Nogueira Ávila, a título de “honorários advocatícios” (docs. fls. 287/289).

A descrição dos serviços, neste caso, é demasiado genérica, não permitindo ao julgador aferir sua necessidade. Por se tratar de despesa com advogado, entendo que caberia à impugnante apresentar o respectivo contrato de prestação de serviços ou, na sua falta, qualquer peça escrita que evidenciasse a atuação do profissional na defesa de seus interesses.

Considerando-se que a Interessada teve chances mais do que suficientes para demonstrar a necessidade das referidas despesas — a última oportunidade, inclusive,

já na fase de diligência fiscal (cfr. Intimação fls. 455) —, e sendo certo que não logrou trazer aos autos qualquer elemento esclarecedor neste sentido, entendo que a glosa deve ser mantida.

Examinando os elementos dos autos e considerando que a recorrente não apresentou qualquer documento ou mesmo argumento novo que pudesse infirmar as conclusões do acórdão recorrido sobre as referidas glosas, entendo que as glosas devem ser mantidas pelos fundamentos acima transcritos.

Assim, nego provimento ao recurso nesta parte.

Item 3 – Excesso de despesas financeiras

De acordo com o TVF, a recorrente tomava dinheiro emprestado junto a instituições financeiras, pagando juros de mercado, e depois repassava os recursos a entidades ligadas, sem cobrança de juros. Por entender que tais despesas com juros constituíam ato de mera liberalidade, a fiscalização procedeu à sua glosa, no cômputo do lucro real.

A recorrente alega que seus estatutos não lhe proibem conceder empréstimos e que a abertura de linhas de crédito a entidades ligadas tem por objetivo a melhor gerência e otimização dos recursos disponíveis.

Esse fatos, que também ensejaram a suspensão da imunidade da recorrente, foram por mim analisados no julgamento do processo administrativo nº 10735.003175/00-11, conforme Acórdão nº 1302-001.997, nestes termos:

No caso concreto, a recorrente alega que não existe vedação legal, nem estatutária, para a concessão de empréstimos a empresas e entidades ligadas e que não sofre qualquer ônus, pois todos os valores emprestados deverão retornar aos seus cofres, posteriormente, para aplicação em suas atividades fins.

Assim, não se trata de assunção de despesas que estaria acarretando prejuízos ao desenvolvimento de suas atividades sociais, mas, ao contrário, trata-se de receitas a longo prazo, as quais são empregadas no país, ainda que num segundo momento.

De fato, eventuais empréstimos, por si só, não seriam suficientes para descaracterizar a sua condição de entidade imune e poderiam, mesmo, serem justificados como "otimização na aplicação dos recursos", como alega a recorrente, passíveis inclusive de geração de receitas (juros) a serem aplicados em suas atividades institucionais.

Porém, não é o que se vislumbra no presente caso.

O acórdão recorrido bem aponta a realização de vultuosos empréstimos, de longo prazo, a empresas com fins lucrativos, como, p. ex, à Golden Ticket Refeições e Convênios Ltda (empréstimos de mais de 13 milhões de reais em 1996) e à AMICO - Assistência Médica a Indústria e Comércio Ltda (empréstimos de R\$ 3.000.000,00 em 1996), entre outros. Aponta também que, para fazer face a estes empréstimos a interessada teve que recorrer a vários empréstimos de curto prazo junto à diversas instituições financeiras, pagando juros de mercado, enquanto não imputava nenhum juros aos empréstimos concedidos.

Vale trazer, novamente, à transcrição excertos do voto condutor do acórdão recorrido, já citados no relatório, que bem descrevem a situação, *verbis*:

Vê-se que, ao contrário de propiciar a obtenção de receitas que poderiam ser aplicadas em seus objetivos institucionais, tais empréstimos geraram expressivas despesas com juros (superiores a doze milhões de reais), em claro desvirtuamento da finalidade social da recorrente.

Percebe-se, claramente, a utilização da entidade, beneficiária da imunidade constitucional, para a geração de ganhos em empresas voltadas à finalidade lucrativa, que se beneficiaram dos recursos financeiros a elas repassados pela interessada, mediante empréstimos, deixando todos os encargos financeiros na obtenção desses recursos (empréstimos bancários) para serem suportados pela recorrente.

Resta, assim, evidente que parcela significativa dos recursos da interessada foram aplicadas em detrimento de seus objetivos institucionais.

Os dados apresentados pela fiscalização demonstram que a recorrente assumiu encargos financeiros sobre empréstimos tomados junto a instituições financeiras que foram repassados a empresas ligadas sem juros, deixando patente a liberalidade na assunção desses encargos, sem qualquer benefício para a manutenção de suas atividades.

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento nesta parte.

Item 4 – Gastos ativáveis deduzidos como despesas

Os valores glosados pela fiscalização neste item se referem a benfeitorias realizadas em imóveis de terceiros, computadas nas apurações dos meses de março e dezembro de 1996.

Tendo em vista que este relator propugnou neste voto o cancelamento integral dos lançamentos do IRPJ e CSLL desses períodos, resta prejudicada a análise dessas glosas.

Item 5 – Doações indedutíveis

A autoridade fiscal glosou as despesas efetuadas pela Interessada a título de filantropia, por entender que as mesmas não atendiam aos requisitos de dedutibilidade previstos no art. 13, inciso VI, e § 2º, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995².

² Lei nº 9.249/1995:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

(...)

VI - das doações, exceto as referidas no § 2º;

§ 1º (...)

§ 2º Poderão ser deduzidas as seguintes doações:

I - as de que trata a Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991;

II - as efetuadas às instituições de ensino e pesquisa cuja criação tenha sido autorizada por lei federal e que preencham os requisitos dos incisos I e II do art. 213 da Constituição Federal, até o limite de um e meio por cento do lucro operacional, antes de computada a sua dedução e a de que trata o inciso seguinte;

III - as doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observadas as seguintes regras:

A recorrente alega que as doações com filantropia estão relacionadas com as suas finalidades assistenciais. Argumenta, ainda, que as restrições legais impostas à dedutibilidade de despesas com doações dizem respeito apenas às empresas sujeitas à apuração do lucro real, não se aplicando às entidades sem fins lucrativos. Pondera, afinal, que não seria cabível lhe exigir o cumprimento retroativo das condições estabelecidas na Lei nº 9.249/1995.

O acórdão recorrido analisou a questão sob a ótica da legislação aplicável às dedutibilidade de doações, *verbis*:

Não assiste qualquer razão à Interessada. Declarada a suspensão da imunidade quanto ao imposto de renda, a entidade sem fins lucrativos fica sujeita às mesmas regras de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Donde se conclui que as restrições impostas pelo art. 13, § 2º, da Lei nº 9.249/1995 são perfeitamente aplicáveis às doações efetuadas pela impugnante. E nem se alegue aplicação retroativa da Lei nº 9.249/1995. O lançamento, como é bem sabido, reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente (art. 144, *caput*, do CTN). Sendo certo que a Lei nº 9.249/1995 entrou em vigor em 27/12/1995, data de sua publicação, não resta dúvida de que irradiou seus efeitos sobre os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1996.

Finalmente, do ponto de vista da legislação tributária, pouco importa que as doações efetuadas pela Interessada estivessem relacionadas, ou não, com suas finalidades assistenciais. O que interessa saber, afinal, é se as referidas doações atendiam às condições de dedutibilidade previstas no art. 13, § 2º, da Lei nº 9.249/1995.

Ora, no caso em questão, a Interessada foi expressamente intimada a comprovar que suas doações com filantropia atendiam aos requisitos legais (cfr. Anexo III, fls. 160/161). Considerando-se que a entidade fiscalizada não trouxe nenhuma documentação comprobatória a respeito, nem no curso da ação fiscal, nem tampouco na fase impugnatória, mantenho a tributação quanto ao presente item.

Não tenho reparos às conclusões do acórdão recorrido quanto ao ponto ora analisado.

Assim, tendo em vista que foram apuradas glosas de doações com relação a todos os meses do ano-calendário 1996 e, em face do cancelamento dos lançamentos de IRPJ e CSLL dos períodos de apuração de janeiro a abril e de dezembro de 1996, devem ser mantidas as glosas efetuadas do período de maio a novembro de 1.996.

CONCLUSÃO

- a) as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;
- b) a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que esta se compromete a aplicar integralmente os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;
- c) a entidade civil beneficiária deverá ser reconhecida de utilidade pública por ato formal de órgão competente da União.

Processo nº 10735.000366/2001-37
Acórdão n.º **1302-001.998**

S1-C3T2
Fl. 2.015

Ante a todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar as exigências de IRPJ e CSLL lançadas relativas aos períodos de apuração de janeiro a abril e dezembro de 1.996 e do PIS dos períodos de apuração de janeiro e fevereiro de 1.996.

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator