



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10820.000690/2007-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.547 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2021
Recorrente SINDICATO RURAL DA ALTA NOROESTE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

ISENÇÃO DE CARÁTER SUBJETIVO. DESVIRTUAMENTO DAS FINALIDADES DO SINDICATO. SUSPENSÃO DA ISENÇÃO.

O desvirtuamento das finalidades de entidades que gozam de isenção de caráter subjetivo tem como consequência a incidência dos tributos sobre todas as atividades do contribuinte, e não apenas sobre as atividades que caracterizaram o desvirtuamento.

LUCRO ARBITRADO. CABIMENTO.

A ausência ou imprestabilidade de escrituração regular autoriza o arbitramento do lucro.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2005

FALTA DE RECOLHIMENTO.

As entidades sindicais patronais estão sujeitas à Cofins sobre a totalidade de suas receitas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Mantido o lançamento do IRPJ, igual tratamento deve ser dispensado aos lançamentos da CSLL e do PIS, tendo em vista o princípio de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1201-005.547 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10820.000690/2007-81

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, fls. 2254/2286, contra acórdão da DRJ, fls. 2226/2245, que negou provimento à manifestação de inconformidade (**Processo 10820.000690/2007-81**), fls. 181/201, contra Ato Declaratório Executivo n. 28/2007, que suspendeu a isenção a que fazia jus o contribuinte.

No mesmo contexto foi interposta pelo contribuinte impugnação administrativa contra os lançamentos tributários dele decorrentes, fls. 124/160 (**Processo 10820.00226012006-13**), contra resultado de ação fiscalizatória que levou à suspensão de isenção tributária e às respectivas exigências tributárias e sancionatórias combatidas.

O Ato Declaratório Executivo n. 28/2007, combatido pela manifestação de inconformidade, suspendeu a isenção relativa ao ano-calendário de 2005, dando-se continuidade à ação fiscal, amparada pelo mandado de procedimento fiscal n. 08.1.02.00-2007-00289-7, para apuração dos valores devidos de tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), mais multas e juros, por sua vez referentes ao mesmo ano calendário, resultando no montante devido de R\$ 462.175,44 (autos de infração – fls. 230/267).

Para síntese dos fatos, reproduzo parcialmente o relatório do acórdão recorrido:

Conforme consta da Notificação de fls. 02/13 e do Relatório Fiscal de fl. 14/53 que dela faz parte, em ação fiscal procedida na contribuinte acima identificada foram constatadas situações que ensejavam **suspensão da isenção tributária**, em atendimento ao disposto no § 5º do artigo 174 do Decreto nº 3000, de 1999 (RIR de 1999 – Lei nº 9.430, de 1996, art. 32, §10).

Conforme o **Parecer Saort nº 10820/394/2007 (fl. 167)** foram em síntese apontadas as seguintes razões para que a entidade viesse a perder os benefícios da Isenção:

- 1. prestou serviços não compreendidos em suas finalidades institucionais e legais, colocando-os à disposição de pessoas às quais não se destinavam;**
- 2. transferiu para terceiros suas atividades institucionais ou atividades fins;**
- 3. exerceu atividades de natureza econômico-financeira, de forma concorrente com organizações que não gozam de isenção, auferindo receitas em montante superior às receitas próprias das suas atividades institucionais no ano-calendário analisado;**
- 4. deixou de manter a escrituração completa de suas receitas e despesas e de demonstrar a aplicação integral de seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais; e 5. tornou-se responsável solidário em relação à EXPÔ/2005 e as irregularidades praticadas pela empresa ARV Marketing & Eventos Ltda.**

Por esses motivos, em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o parecerista opinou pela expedição do Ato Declaratório suspensivo do benefício fiscal da Isenção do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), para o ano-calendário de 2005.

Tendo em vista o referido parecer, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Araçatuba-SP, expediu o Ato Declaratório Executivo DRT/ATA nº 28 de 30 de outubro de 2007 – Dou de 17/08/2008 – (fl. 210), que suspendeu a isenção da contribuinte durante o período de 1º de janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2005, com o seguinte conteúdo:

Ato Declaratório Executivo DRF/ATA nº28, de 30 de outubro de 2007.

Suspende a isenção tributária durante o período de 1º de janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2005, de sindicato rural patronal.

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM ARAÇATUBA/SP, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo art. 238 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do

Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, considerando o disposto no artigo 32, §§ 3º, 5º e 10, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e tendo em vista o que consta no processo administrativo n.º 10820.000690/2007-81, declara que:

Art. 1º Fica suspensa a isenção do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), prevista no artigo 15, "caput" e § 1º, da Lei nº 9.532/97, da pessoa jurídica SINDICATO RURAL DA ALTA NOROESTE, CNPJ nº 43.765.684/0001-25, no período de 01 de janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2005, em virtude do descumprimento de requisitos essenciais para o gozo do referido benefício fiscal, fixados nos artigos 15, "caput", e § 3º, c/c 12, § 2º, alíneas "b" e "c", da Lei nº 9.532/97. (grifei)

Art. 2º Poderá a entidade, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência, apresentar impugnação a este Ato Declaratório Executivo, junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento competente, nos termos do que preceitua o artigo 32, § 6º, I, da Lei nº 9.430/96. Art. 3º Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data de sua publicação.

Conforme referido relatório, a contribuinte descumpriu os requisitos previstos na legislação para o gozo do benefício da isenção tributária em 2005.

Em suma, prestou serviços não compreendidos em seus objetivos institucionais, auferindo receitas de caráter contraprestacional provenientes de atividades não próprias à atividade sindical e contribuiu para a prática de atos constituem infrações à legislação tributária (Atos praticados pela ARV Marketing & Eventos na realização da EXPO/2005, que culminaram com a lavratura de Auto de Infração de que trata o PA nº 10820.002260/2006-13 – sendo o sindicato caracterizado como responsável solidário, conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária, nesse processo - fl. 214).

Os fatos e as irregularidades estão minuciosamente descritos na Notificação Fiscal datada de 09/04/2007 (fls. 02 a 13) e no Relatório Fiscal de 06/2/2007 – fls.14/65).

Diante do contido no ADE nº 28/2007, que suspendeu a isenção relativamente ao ano-calendário de 2005, deu-se continuidade à ação fiscal, amparada pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.02.00-2007-00289-7, para apuração de valores devidos de tributos referentes ao ano-calendário de 2005, da qual resultou crédito tributário no montante de R\$ 462.175,44 (autos de infração – fls. 230/267) conforme a seguir detalhado:

(...)

Conforme informado pelo Fisco, no que diz respeito aos autos de infração do IRPJ e da CSLL, tendo em vista que a contabilidade da fiscalizada revelou-se imprestável para determinação do Lucro Real, com base no Decreto nº 3.000, de 1996, art. 530, II, b e 532, foi arbitrado o lucro, relativamente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2005, sobre a totalidade das receitas auferidas pelo sindicato: as próprias da atividade sindical e as receitas não próprias da atividade sindical.

Relativamente ao PIS e Cofins, foram exigidas as contribuições sobre a totalidade das receitas do contribuinte, conforme (fls. 66/123 - cópias do Livro Razão), que revelam ter a contribuinte auferido um total de receitas originárias de atividades econômicas não compreendidas nos fins institucionais de sindicato, no total de R\$ 944.300,78, sendo que as receitas próprias às atividades sindicais totalizaram R\$ 634.212,21, conforme registrado na escrituração da contribuinte.

Conforme termo de juntada (fl. 161) constam dos autos os anexos I a VIII (fls. 332/2225), que contém documentos relativos às fiscalizações anteriores da autuada e da ARV Marketing & Eventos Ltda, além de outros documentos coletados durante a ação fiscal da qual resultou no lançamento ora guerreado.

Ciente do ADE que suspendeu a sua condição de pessoa jurídica isenta, a contribuinte ingressou com a manifestação de inconformidade (fl. 181/201). Posteriormente ciente da lavratura dos autos de infração, apresentou a impugnação dos lançamentos (fls. 274/303). Alegou em suma:

Manifestação de inconformidade pela suspensão da isenção

Discorreu sobre a suspensão de sua isenção. Esclareceu que a primeira vez foi formalizada no ADE n.º 35, de 2004, com efeitos retroativos a 1º de janeiro de 1999 a 31/12/2003, tendo em vista “descumprimento de requisitos essenciais para o gozo do referido benefício fiscal”. Pela segunda vez, pela expedição do ADE n.º 28 de 30 de outubro de 2007, para o ano-calendário de 2005.

Aduziu que o procedimento, cujo desfecho foi a suspensão ora combatida, teve início em 26 de fevereiro de 2007, mediante Termo de Início de Fiscalização, que intimou a entidade a apresentar documentos e esclarecimentos relacionados com a ação fiscal desenvolvida junto à ARV Marketing & Eventos Ltda. Segundo o documento, o SIRAN teria sido conivente com o comportamento daquela empresa, enquadrando-se, por isso, na situação de responsável solidário pelos créditos tributários devidos pela ARV.

Quanto à responsabilidade solidária que lhe foi imputada, o SIRAN reporta-se à impugnação apresentada no processo n.º 10820.002260/2006-13, que exige o crédito tributário devido pela ARV, relativo ao ano-calendário 2005. Anexou copia da impugnação oferecida naquele processo.

O sindicato manifestou sua mais veemente repulsa à atribuição de conivência com o comportamento ARV, comportamento este qualificado pelo Fisco como “*descumprimento contumaz das obrigações principais e acessórias da legislação tributária*”.

Conceitua isenção tributária, não como um favor fiscal mas como causa de exclusão do crédito tributário, uma espécie de não incidência. Restaria portanto, irretorquível a conclusão no sentido de que a situação isenta poderia ser alcançada pela tributação e a ela estaria sujeita se, excepcionalmente, a lei tributária não a tivesse colocado fora do campo de sua incidência, pois a norma de isenção pressupõe a norma de tributação.

Não há hipótese de isenção sem a correspondente hipótese de incidência tributária. O equívoco está em suspender a isenção de uma situação abstrata que não se concretizou nem se concretizará jamais. Noutras palavras: suspender a isenção dos tributos sobre o lucro que não apenas não se realizou efetivamente, mas cuja realização é modal e legalmente impossível, sob pena de descaracterização da natureza jurídica de associação investida em funções do mais lícito interesse público.

A realização da hipótese de incidência (ocorrência do fato gerador), nada mais é do que subsunção do fato concreto na descrição legal da figura típica tributária. Isso se dá com qualquer norma jurídica.

Não se pode “embolar” o que é o Sindicato Rural da Alta Noroeste com o que é do Parque de Exposições Clibas de Almeida Prado, visto que, no pertinente, eles estão sujeitos a regimes jurídicos diversos. O SIRAN é uma entidade sindical de primeiro grau, representativa das categorias econômicas de empregadores rurais. Assim está escrito na CARTA SINDICAL firmada, em 28 de maio de 1955, pelo então Ministro do Trabalho e Previdência Social. Por isso, sujeita-se ele ao regime jurídico estabelecido pela legislação trabalhista para aludida espécie de associação civil. O Fisco admite o fato, de modo que parece não haver controvérsia a respeito. Todavia, não se pode deixar de lado a imprecisão técnica que representa a necessária classificação das entidades sindicais como meras pessoas jurídicas de direito privado, pois, são pessoas jurídicas de direito privado que exercem atribuições de interesse público.

Quanto ao Parque de Exposições “Clibas de Almeida Prado”, é ele um bem imóvel próprio do Estado de São Paulo, abrangido, de acordo com o Decreto Estadual n.º 39.980, de 3 de março de 1995 e respectivas alterações, especialmente as ditadas pelo Decreto Estadual 42.079, de 12 de agosto de 1997, pelo Sistema de Gestão do Patrimônio Imobiliário do Estado, que tem por finalidade prioritária atender às

demandas governamentais, no que se refere ao aproveitamento dos imóveis pertencentes à administração direta e indireta ou por elas utilizados.

É preciso ficar bem claro que as exposições agropecuárias e festas agrícolas, se realizam sob os auspícios do SIRAN, mas por delegação da Secretaria da Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo.

A isenção suspensa abrange o IRPJ e a CSLL. Não há controvérsia quanto à outorga, pelo ordenamento constitucional, de competência à União para instituir os tributos em questão, tampouco quanto à competência para isentar.

O parecer debatido diz que a isenção está prevista no artigo 15, *caput* e § 1º da Lei nº 9.532, de 1997. Os destaques em negrito evidenciam os requisitos na **isenção condicionada**, cujo efetivo preenchimento, conforme demonstrado e provado com as alegações e documentos encartados no processo, por ambas as partes, fazem do SIRAN titular da inviolabilidade do direito assim adquirido e arbitrariamente suspenso pelo malsinado ato contestado.

Sobre as receitas de serviços prestados pelo SIRAN, conforme demonstrado e provado nos autos, a contabilidade do Sindicado, cujo plano de contas atende a determinação legal específica, segrega, com absoluto rigor técnico, receitas, despesas e investimentos realizados para a conservação, manutenção, expansão e melhoria das instalações do Recinto de Exposições.

Todavia, a tabela mostrada nas páginas 10/11 da Notificação Fiscal que precedeu a primeira suspensão, que consolida as receitas ditas *OUTRAS ATIVIDADES ECONÔMICAS*, permite separar, desde logo, os serviços prestados pelo SIRAN sem utilização do Recinto: central de rádio amador; balança; xerox e fax; fiscalização e funcionamento de rádio; serviços odontológicos; expediente; despachos policiais; locação de imóveis (sede e galeria).

Se bem se interpreta o libelo, pesam sobre as atividades retrocitadas as acusações de que, ao realizá-las, o SIRAN prestou serviços não compreendidos em suas finalidades institucionais e legais, colocando-os à disposição de pessoas às quais não se destinavam; exercendo atividades de natureza econômico-financeira de forma concorrente com organizações que não gozam de isenção, auferindo receitas em montante superior às receitas próprias das atividades institucionais no ano-calendário de 2005:

a) que “prestou serviços não compreendidos em suas finalidades institucionais e legais, colocando-os à disposição de pessoas às quais não se destinavam”.

A ilogicidade de que padece essa acusação, por si só, incumbe-se de implodi-la. Para que a isenção de tributos incidentes sobre o lucro de um tipo de entidade jurisdicionante impossibilitada de auferi-lo? Não é para que a norma de isenção retire o nada do campo de incidência dos tributos. É para que a norma de isenção retire do campo de incidência dos tributos, eventual lucro auferido “*em atividades que se integrem nos objetivos ou finalidades da entidade, estritamente consideradas*”, conforme ensina, com admirável ponderação, o Parecer Normativo CST nº 162/74. É o caso da entidade recreativa que explora bar ou restaurante nas suas dependências. Ou da instituição filantrópica que mantém creche, com serviços cobrados de quem pode pagar, ou ainda, da fundação cultural que mantém livraria para a venda de livros a alunos ou a terceiros. Assim, a acusação não passa de mera opinião pessoal coletiva (a mesma opinião pessoal comungada por alguns indivíduos).

b) que “exerceu atividades de natureza econômico financeira”.

A questão está no sentido que se quis dar aos adjetivos qualificativos “econômica” e “financeira”. Conforme ensinam os dicionários, as atividades assim qualificadas podem adquirir vários significados: atividades caracterizadas pelo uso cauteloso, eficiente e ponderado dos recursos materiais; atividades de quem controla gastos e evita desperdícios; atividades que geram economia, que reduzem gastos; atividades que custam pouco, barato; atividades das quais se obtém resultados com o mínimo de perdas, erros, dispêndios e tempo. Se foi essa a meta colimada, várias diretorias do SIRAN, lisonjeadas, agradecem.

d) “com fins lucrativos”

Aqui a opinião que vale é a do legislador, cristalizada no artigo 12, § 3º, da Lei 9.532/97, verbis:

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.” (§ 3º com redação dada pela Lei n.º 9.718, de 27/11/1998 - DOU de 28/11/1998, em vigor desde a publicação).

e) “de forma concorrente com organizações que não gozam de isenção.

Que organização especializada em fotostática ou fac-similação, por exemplo, teria apresentado à Receita reclamação contra o SIRAN por concorrência desleal, em razão da isenção de que ela não desfruta?

f) “auferido receitas em montante superior às receitas próprias de suas atividades institucionais”

Uma vez excluídas as receitas decorrentes da utilização do Recinto de Exposições, cujo exame será feito em separado, a acusação acima fica sem sentido. D qualquer forma, a assertiva não condiz com a verdade que persistirá emergindo naturalmente, cristalina, até o final desta peça de defesa.

Sobre as receitas do recinto de exposições, é de se concluir que para o Fisco, as exposições agropecuárias são o tema preferido em torno do qual giram todas as acusações lançadas para suspender a isenção. Todavia cabe observar que a exposição agropecuária é realizada por delegação da Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo e que mesmo que assim não fosse, a realização de feiras e exposições é atividade institucional dos sindicatos de empregadores (CLT art. 592, I, j).

A segunda acusação também ficou, em boa parte, superada pela argumentação que, a propósito dela, se apresentou no tópico anterior. Mas existem sérias observações a apresentar. Uma é no sentido de que o Fisco, ao que parece, tomou como atividades diretamente realizadas pelo SIRAN aquelas normalmente tributadas porque exploradas, com fins lucrativos, pelas empresas que se instalam no Recinto nos dias de exposição. Outra é quanto às receitas arrecadadas. Como se sabe, na Ciência das Finanças e no Direito Financeiro, todas elas (ingresso do público, exploração comercial de área de estacionamento, inscrição de animais e outras) são classificadas como **preços públicos**. No caso, preços públicos regulamentemente instituídos pelo Estado de São Paulo, que delegou ao SIRAN a competência necessária para que efetive a arrecadação e aplique o respectivo produto. Tudo de acordo com o regime jurídico apresentado.

Requer o arquivamento dos autos dada a sua improcedência, que as intimações sejam endereçadas ao advogado que subscreveu a contestação ao ADE e protesta provar o alegado por todos os meios admitidos em direito, inclusive juntada de documentos novos e pela realização das diligências julgadas necessárias.

Impugnação dos lançamentos

No que diz respeito aos lançamentos dos tributos, contesta o arbitramento do lucro.

O Fisco classificou como RECEITAS PRÓPRIAS DA ATIVIDADE SINDICAL, aquelas provenientes da arrecadação da contribuição sindical e da Contribuição associativas; e as demais, como RECEITAS NÃO PRÓPRIAS DA ATIVIDADE SINDICAL.

Como visto, para o Fisco, receitas próprias da atividade sindical são apenas as provenientes da arrecadação da Contribuição Sindical e Contribuição Associativa. Isto, desde 2004. Primeiro foi o ADE 35/2004 que declarou a suspensão da isenção do IRPJ e da CSLL (processo n.º 10820.001732/2004-59), retroativamente ao período de janeiro de 1999 a dezembro de 2003. A isenção está prevista na Lei n.º 9.532, de 1996, art. 15, *caput* e § 1º, e o motivo determinante da exclusão seria o “descumprimento de

requisitos essenciais para o gozo do referido benefício fiscal, fixados nos artigos 15, *caput* e § 1º da Lei nº 9.532, de 1997”.

Merecem destaque, o inusitado “Termo de Sujeição Passiva Solidária” e a observação inserida em todos os autos de infração: que o SIRAN é responsável solidário com base no art. 124, do CTN, (sem precisar o inciso), em relação aos créditos tributários formalizados contra a contribuinte ARV Marketing & Eventos Ltda, ocorridos no ano de 2005 e que estão consolidados no processo nº 10820.0022 60/200 6-13 (fl. 214).

Quanto à isenção, é evidente que situações isentas poderiam se alcançadas pela tributação e a ela estariam sujeitas, se excepcionalmente a lei não as tivesse colocado fora do campo de incidência.

Independentemente de ser descabido, o arbitramento do lucro levado a efeito é nulo. O relatório fiscal esclarece a fundamentação legal para o arbitramento, de que a escrituração a que estaria obrigada a entidade sindical é imprestável para a determinação do Lucro Real em virtude de erros e falhas ali enumerados. Quais são os erros e falhas? O fato de ter-lhe sido atribuído que prestou serviços não compreendidos em seus objetivos institucionais, nada tem a ver com a escrituração por ela mantida. Nenhuma delas implica em imprestabilidade da escrituração.

Se tem livro Razão, como a própria auditoria aponta que registra não só receitas mas também despesas, porque ela própria não levantou demonstrações aptas para a Apuração do lucro Real?

Os sindicatos não tem obrigação de manter escrituração comercial, como as pessoas jurídicas que têm finalidade de lucro. A CLT obriga o sindicato a manter escrituração segundo as regras de contabilidade pública, em conformidade com o plano de contas e as instruções baixadas pelo Ministério do Trabalho.

Assim, nas aziendas públicas ou paraestatais não existe lucro. Existe déficit ou superávit orçamentário e patrimonial e saldo financeiro para o exercício seguinte.

A prova da existência do Lucro Líquido do Exercício definido pela legislação comercial e fiscal é a condição, sem a qual fica juridicamente impossível sustentar a pretensão do Fisco.

Sobre os lançamentos decorrentes, no casos destes autos, não há dúvida quanto aos pontos centrais da discussão. Em todos os lançamentos ora contestados estão presentes as questões ligadas a normas constitucionais de atribuição de competência e a hipótese de incidência tributária, a composição da receita bruta, com inclusão das pretensas omissões e a questão do arbitramento. Assim, solicita-se que, naquilo que couber, as razões apresentadas sejam levadas em conta no julgamento dos processos decorrentes, aplicando-se a estes o que ficar decidido em relação à exigência principal do IRPJ (princípio da decorrência).

Requer o acolhimento da impugnação e observado o disposto no artigo 59, especialmente no seu § 3º, do Decreto nº 70.235/72, seja conhecida e provida, para declarar nulos os lançamentos sob combate ou julgá-los improcedentes, no mérito, arquivando-se os autos. Ainda, que as intimações sejam endereçadas ao advogado que subscreve a impugnação e protesta provar o alegado por todos os meios admitidos em direito, inclusive juntada de documentos novos e pela realização das diligências julgadas necessárias.

É o essencial.

O acórdão combatido, no entanto, negou provimento à manifestação de inconformidade e à impugnação, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

ISENÇÃO DE CARÁTER SUBJETIVO. DESVIRTUAMENTO DAS FINALIDADES DO SINDICATO. SUSPENSÃO DA ISENÇÃO.

O desvirtuamento das finalidades de entidades que gozam de isenção de caráter subjetivo tem como consequência a incidência dos tributos sobre todas as atividades do contribuinte, e não apenas sobre as atividades que caracterizaram o desvirtuamento.

INTIMAÇÕES. ENDEREÇAMENTO.

Feita a eleição pelo sujeito passivo que consta do CNPJ, não é possível a admissão e domicílio especial para o processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

LUCRO ARBITRADO. CABIMENTO.

A ausência ou imprestabilidade de escrituração regular autoriza o arbitramento do lucro.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005

FALTA DE RECOLHIMENTO.

As entidades sindicais patronais estão sujeitas à Cofins sobre a totalidade de suas receitas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Mantido o lançamento do IRPJ, igual tratamento deve ser dispensado aos lançamentos da CSLL e do PIS, tendo em vista o princípio de causa e efeito.

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, repisando as razões já expostas na impugnação administrativa e na manifestação de inconformidade, enfatizando a nulidade do arbitramento praticado pela autoridade de origem e o direito adquirido da entidade sindical à isenção, assim como pugnano pela improcedência do Ato Declaratório Executivo que suspendeu a suspensão a que fazia jus o contribuinte, bem como dos lançamentos tributários dele decorrentes.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

O recurso é tempestivo e interposto por representante legítimo. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de recurso voluntário em face de acórdão que manteve o ADE nº 28/2007, que suspendeu a isenção do IRPJ e da CSLL, para o ano-calendário de 2005, e acabou mantendo o crédito tributário exigido.

Em relação à suspensão da isenção, trata-se da isenção prevista nos arts. 15 e 18 da Lei nº 9.532/1997:

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. (Vide Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

§ 4º O disposto na alínea "g" do § 2º do art. 12 se aplica, também, às instituições a que se refere este artigo. (Revogado pela Lei n.º 9.718, de 1998)

(...)

Art. 18. Fica revogada a isenção concedida em virtude do art. 30 da Lei n.º 4.506, de 1964, e alterações posteriores, às entidades que se dediquem às seguintes atividades:

I - educacionais;

II - de assistência à saúde;

III - de administração de planos de saúde;

IV - de prática desportiva, de caráter profissional;

V - de administração do desporto.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não elide a fruição, conforme o caso, de imunidade ou isenção por entidade que se enquadrar nas condições do art. 12 ou do art. 15.

Conforme o **Parecer Saort n.º 10820/394/2007 (fl. 167)** foram em síntese apontadas as seguintes razões para que a entidade viesse a perder temporariamente os benefícios da Isenção:

1. prestou serviços não compreendidos em suas finalidades institucionais e legais, colocando-os à disposição de pessoas às quais não se destinavam;
2. transferiu para terceiros suas atividades institucionais ou atividades fins;
3. exerceu atividades de natureza econômico-financeira, de forma concorrente com organizações que não gozam de isenção, auferindo receitas em montante superior às receitas próprias das suas atividades institucionais no ano-calendário analisado;
4. deixou de manter a escrituração completa de suas receitas e despesas e de demonstrar a aplicação integral de seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais; e 5. tornou-se responsável solidário em relação à EXPÔ/2005 e as irregularidades praticadas pela empresa ARV Marketing & Eventos Ltda.

A decisão recorrida adotou as razões do parecer:

Conforme consta do relatório, para o gozo da isenção de IRPJ e de CSLL, prevista no art. 15 da Lei n.º 9.532/97, não basta a prova do preenchimento das condições previstas nos §§ 2º e 3º do art. 12 da Lei n.º 9.532, de 1997. Essa isenção é de caráter subjetivo, ou seja, é concedida às instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e às associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

A impugnante, sindicato patronal, é formalmente uma associação civil. Para o gozo da isenção, deve prestar os serviços para os quais foi instituído, colocando-os à disposição

do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. Não basta a constituição formal como sindicato patronal para que se reconheça direito adquirido ao gozo da isenção ora sob análise. **A entidade deve atuar dentro dos fins para os quais foi criada.**

Por ser de cunho subjetivo, a isenção prevista para as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloque à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos só pode atingir associações que atuem estritamente nestes termos. O exercício, na prática, de atividades estranhas a sua finalidade pode não representar desqualificação formal da entidade sindical, todavia, impede que se reconheça o direito ao gozo de isenção de caráter subjetivo.

Este é o entendimento acolhido no Parecer Normativo CST n.º 162/74, que a despeito de anterior ao art. 15 da Lei n.º 9.532/97, é de grande utilidade para a compreensão da situação apresentada no presente processo administrativo, já que contempla hipótese em tudo análoga à presente, aqui reproduzido em parte:

(...)

O Sindicato Rural da Alta Noroeste – SIRAN foi constituído para fins de coordenação, proteção e representação legal da categoria econômica rural, com o intuito de colaboração com os poderes públicos e as demais associações, tudo no sentido de estabelecer uma adequada política nacional para a defesa dos interesses do setor agropecuário, respeitados os interesses sociais e a legislação específica em vigor, conforme artigo 1.º de seu Estatuto Social.

Todavia, constatou-se que no ano de 2005, as receitas originárias de atividades econômicas não compreendidas nos fins institucionais de sindicato totalizaram 59,83% do total das receitas (conforme demonstrado na notificação de fls. 02/13), o que por si só já acarreta a suspensão do benefício.

O autor da ação fiscal juntou ao presente processo os anexos I a VIII (fls.332/2225) onde constam documentos que respaldaram a suspensão, inclusive relativos a diligências efetuadas perante pessoas envolvidas no evento EXPÔ/2005, e outros procedimentos descritos no Relatório Fiscal (fls. 14/ 65).

Os eventos realizados anualmente pelo Sindicato no Recinto de Exposições extrapolam completamente as finalidades da entidade sindical. Com efeito, além dos leilões e exposições de animais, são realizadas diversas outras atividades e prestados diversos outros serviços, tais como shows com artistas renomados, venda de produtos de alimentação, móveis, utensílios, veículos, máquinas e implementos agrícolas, artesanatos etc. Ao exercer esta vasta gama de atividades, o contribuinte atua efetivamente como empresário, vale dizer, organiza fatores de produção (mão-de-obra, equipamentos, instalações etc) com o fim de auferir lucro na atividade desenvolvida. Ressalte-se, ademais, que estas diversas atividades não são desempenhadas apenas na defesa dos interesses da categoria econômica representada pela entidade sindical, como deveria ser. Muitos dos que freqüentam este tipo de evento, provavelmente a maioria, não têm qualquer relação com as atividades rurais e menos ainda com os interesses da categoria econômica representada pelo Sindicato.

Os eventos são verdadeiros acontecimentos sociais, próprios da vida urbana, que mais corretamente devem ser qualificados como atividades empresariais ligadas ao ramo do entretenimento. Pretender que atividades deste tipo sejam beneficiadas por isenção do IRPJ e da CSLL, pela simples razão de que a entidade que as promove é formalmente um sindicato, fere não apenas o escopo da norma que instituiu a isenção, mas também as normas mais elementares do direito da concorrência.

Assim, o desempenho de atividade empresarial no ramo do entretenimento por entidade formalmente constituída como sindicato enseja a exigência dos tributos cabíveis, sob pena de se inviabilizar a atividade de outros contribuintes que, por não se revestirem formalmente das vestes de sindicato, desempenham atividade similar. Em síntese, os eventos promovidos pelo Sindicato no Recinto de Exposições são demonstração cabal

de que suas atividades extrapolam aquelas protegidas pela isenção prevista no art. 15 da Lei n.º 9.532/97.

Outra evidência fortíssima de que os eventos realizados no Recinto de Exposições não são atividades próprias de um sindicato representante da categoria econômica rural é o fato de que a maior parte da organização e dos trabalhos envolvidos na respectiva promoção cabe a uma outra empresa, contratada pelo Sindicato. Prova disso, é o contrato de parceria firmado com a ARV Marketing & Eventos Ltda. (fls. 1129/1142), para o evento realizado no ano de 2005, a quem foi atribuída a responsabilidade pela quase totalidade das atividades de organização e promoção dos eventos.

Como se vê, trata-se de verdadeira atividade empresarial, e o Sindicato, ciente da complexidade e das responsabilidades envolvidas na organização dos eventos, decidiu valer-se do auxílio daquela empresa para a consecução dos objetivos pretendidos. O Sindicato transferiu à empresa contratada a responsabilidade pela organização não apenas de atividades que nitidamente estão fora de suas finalidades, como a promoção de shows artísticos, stands de alimentação, móveis, utensílios e outros, mas também de atividades que seriam próprias das finalidades da entidade sindical, como os leilões de bovinos, eqüinos, ovinos e gado leiteiro. Isto só confirma que o Sindicato extrapolou por completo suas finalidades como entidade sindical patronal e passou a desenvolver atividades estranhas aos objetivos de uma entidade dessa natureza.

Tampouco manteve escrituração completa de suas receitas e despesas, nem demonstrou a aplicação integral de seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

Pelo exposto, e diante dos documentos acostados aos autos, restou evidenciado que a pessoa jurídica fiscalizada, sindicato rural patronal, deixou de cumprir os requisitos previstos na legislação tributária para o gozo do benefício da isenção do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (art. 15 e §§ da Lei n.º 9.532/1997 - art. 174 e §§ do RIR/99), em decorrência da prática dos referidos atos.

Diante disso, resta plenamente justificada a suspensão da isenção do IRPJ e da CSLL, para o ano-calendário de 2005, mediante o Ato Declaratório Executivo DRF/ATA n.º 28, de 03/12/2007 (fl. 210). Ressalte-se, ademais, que o desvirtuamento das finalidades de entidades que gozam de isenção de caráter subjetivo tem como consequência a incidência dos tributos sobre todas as atividades do contribuinte, e não apenas sobre as atividades que caracterizaram o desvirtuamento, conforme entendimento amplamente adotado nas instâncias administrativas, conforme anteriormente explicitado.

O contribuinte, em seu recurso voluntário, pontua que o SIRAN é uma entidade sindical de primeiro grau, representativa das categorias econômicas de empregadores rurais. Assim está escrito na CARTA SINDICAL firmada, em 28 de maio de 1965, pelo então Ministro do Trabalho e Previdência Social. Por isso, sujeita-se ao regime jurídico estabelecido pela legislação trabalhista para aludida espécie de associação civil, que não se confunde com o Parque de exposições “Clibas de Almeida Prado”.

As exposições agropecuárias e às festas agrícolas se realizam sob os auspícios do SIRAN **por delegação** da Secretaria da Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo. Tais eventos, conforme estabelecido no Decreto Estadual n. 38.321/94.

Sustenta que o SIRAN possui direito adquirido à referida isenção.

Ante os fatos aqui narrados, em que pese o entendimento defendido pelo recorrente, entendo que suas alegações não foram suficientes para afastar as conclusões da fiscalização. Peço vênias para reiterar:

1. prestou serviços não compreendidos em suas finalidades institucionais e legais, colocando-os à disposição de pessoas às quais não se destinavam;
2. transferiu para terceiros suas atividades institucionais ou atividades fins;

3. exerceu atividades de natureza econômico-financeira, de forma concorrente com organizações que não gozam de isenção, auferindo receitas em montante superior às receitas próprias das suas atividades institucionais no ano-calendário analisado;
4. deixou de manter a escrituração completa de suas receitas e despesas e de demonstrar a aplicação integral de seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais; e 5. tornou-se responsável solidário em relação à EXPÔ/2005 e as irregularidades praticadas pela empresa ARV Marketing & Eventos Ltda.

Apenas a título explicativo, em relação ao item 3, afirma o recorrente que:

e) “de forma concorrente com organizações que não gozam de isenção”

Essa acusação, *data maxima venia*, chega às raias do ridículo. Que organização especializada em fotostática ou fac-similação, por exemplo, teria apresentado à Receita reclamação contra o SIRAN por concorrência desleal, em razão da isenção de que ela não desfruta?

Importante notar que a legislação não prescreve a necessidade de que exista reclamação, mas que a concorrência desleal exista objetivamente. Não serve a isenção para que qualquer contribuinte possa dela se aproveitar de forma a se colocar em posição vantajosa em relação a outras empresas prestadoras de serviço. Ademais, tampouco faz sentido segregar a receita auferida pelo recorrente em suas premissas daquela auferida no parque de exposições, uma vez que se trata de isenção subjetiva.

Neste aspecto, em que pese o inconformismo, parece-me que, não atendidos os requisitos prescritos no caput do art. 15 supratranscrito a ensejar a incidência da regra isentiva, deve, portanto, ser mantida a r. decisão recorrida por seus fundamentos:

O Sindicato Rural da Alta Noroeste – SIRAN foi constituído para fins de coordenação, proteção e representação legal da categoria econômica rural, com o intuito de colaboração com os poderes públicos e as demais associações, tudo no sentido de estabelecer uma adequada política nacional para a defesa dos interesses do setor agropecuário, respeitados os interesses sociais e a legislação específica em vigor, conforme artigo 1º de seu Estatuto Social.

Todavia, constatou-se que no ano de 2005, as receitas originárias de atividades econômicas não compreendidas nos fins institucionais de sindicato totalizaram 59,83% do total das receitas (conforme demonstrado na notificação de fls. 02/13), o que por si só já acarreta a suspensão do benefício.

O autor da ação fiscal juntou ao presente processo os anexos I a VIII (fls.332/2225) onde constam documentos que respaldaram a suspensão, inclusive relativos a diligências efetuadas perante pessoas envolvidas no evento EXPÔ/2005, e outros procedimentos descritos no Relatório Fiscal (fls. 14/ 65).

Os eventos realizados anualmente pelo Sindicato no Recinto de Exposições extrapolam completamente as finalidades da entidade sindical. Com efeito, além dos leilões e exposições de animais, são realizadas diversas outras atividades e prestados diversos outros serviços, tais como shows com artistas renomados, venda de produtos de alimentação, móveis, utensílios, veículos, máquinas e implementos agrícolas, artesanatos etc. Ao exercer esta vasta gama de atividades, o contribuinte atua efetivamente como empresário, vale dizer, organiza fatores de produção (mão-de-obra, equipamentos, instalações etc) com o fim de auferir lucro na atividade desenvolvida. Ressalte-se, ademais, que estas diversas atividades não são desempenhadas apenas na

defesa dos interesses da categoria econômica representada pela entidade sindical, como deveria ser. Muitos dos que freqüentam este tipo de evento, provavelmente a maioria, não têm qualquer relação com as atividades rurais e menos ainda com os interesses da categoria econômica representada pelo Sindicato.

Os eventos são verdadeiros acontecimentos sociais, próprios da vida urbana, que mais corretamente devem ser qualificados como atividades empresariais ligadas ao ramo do entretenimento. Pretender que atividades deste tipo sejam beneficiadas por isenção do IRPJ e da CSLL, pela simples razão de que a entidade que as promove é formalmente um sindicato, fere não apenas o escopo da norma que instituiu a isenção, mas também as normas mais elementares do direito da concorrência.

Assim, o desempenho de atividade empresarial no ramo do entretenimento por entidade formalmente constituída como sindicato enseja a exigência dos tributos cabíveis, sob pena de se inviabilizar a atividade de outros contribuintes que, por não se revestirem formalmente das vestes de sindicato, desempenham atividade similar. Em síntese, os eventos promovidos pelo Sindicato no Recinto de Exposições são demonstração cabal de que suas atividades extrapolam aquelas protegidas pela isenção prevista no art. 15 da Lei n.º 9.532/97.

Outra evidência fortíssima de que os eventos realizados no Recinto de Exposições não são atividades próprias de um sindicato representante da categoria econômica rural é o fato de que a maior parte da organização e dos trabalhos envolvidos na respectiva promoção cabe a uma outra empresa, contratada pelo Sindicato. Prova disso, é o contrato de parceria firmado com a ARV Marketing & Eventos Ltda. (fls. 1129/1142), para o evento realizado no ano de 2005, a quem foi atribuída a responsabilidade pela quase totalidade das atividades de organização e promoção dos eventos.

Como se vê, trata-se de verdadeira atividade empresarial, e o Sindicato, ciente da complexidade e das responsabilidades envolvidas na organização dos eventos, decidiu valer-se do auxílio daquela empresa para a consecução dos objetivos pretendidos. O Sindicato transferiu à empresa contratada a responsabilidade pela organização não apenas de atividades que nitidamente estão fora de suas finalidades, como a promoção de shows artísticos, stands de alimentação, móveis, utensílios e outros, mas também de atividades que seriam próprias das finalidades da entidade sindical, como os leilões de bovinos, eqüinos, ovinos e gado leiteiro. Isto só confirma que o Sindicato extrapolou por completo suas finalidades como entidade sindical patronal e passou a desenvolver atividades estranhas aos objetivos de uma entidade dessa natureza.

Tampouco manteve escrituração completa de suas receitas e despesas, nem demonstrou a aplicação integral de seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

Pelo exposto, e diante dos documentos acostados aos autos, restou evidenciado que a pessoa jurídica fiscalizada, sindicato rural patronal, deixou de cumprir os requisitos previstos na legislação tributária para o gozo do benefício da isenção do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (art. 15 e §§ da Lei n.º 9.532/1997 - art. 174 e §§ do RIR/99), em decorrência da prática dos referidos atos.

Diante disso, resta plenamente justificada a suspensão da isenção do IRPJ e da CSLL, para o ano-calendário de 2005, mediante o Ato Declaratório Executivo DRF/ATA n.º 28, de 03/12/2007 (fl. 210). Ressalte-se, ademais, que o desvirtuamento das finalidades de entidades que gozam de isenção de caráter subjetivo tem como consequência a incidência dos tributos sobre todas as atividades do contribuinte, e não apenas sobre as atividades que caracterizaram o desvirtuamento, conforme entendimento amplamente adotado nas instâncias administrativas, conforme anteriormente explicitado.

Em relação aos lançamentos fiscais, o recorrente alega a nulidade do arbitramento realizado. Contudo, tampouco nesse aspecto razão lhe assiste. Nos termos do art. 47 da Lei n. 8.981/95, o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o

contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real.

Importante que se diga que concordo com o voto vencido do Conselheiro Valmir Sandri, proferido no acórdão n.º 1301-00.244, no sentido de que “o *arbitramento do lucro é medida extrema, cuja adoção requer motivação fundamentada da impossibilidade de se aferir à verdadeira base de cálculo dos tributos por outros meios, ou seja, é necessária a demonstração inequívoca de que aqueles fatos ocorreram e que seria impossível por outras vias se chegar à base de cálculo do imposto com base na contabilidade do contribuinte ante as fraudes ou vícios insanáveis que levam a sua desclassificação para efeito de se apurar o verdadeiro lucro*”.

Contudo, no caso concreto, restou demonstrado na acusação fiscal (fls. 40-45), conforme bem indicado no acórdão recorrido, que “*as alegações do sindicato apenas deixaram claro que não existem documentos (recibo de pagamento) efetuados pela ARV ao SIRAN. As transações são feitas na informalidade, não observando o contrato. Exemplo disso (entre outros fatos relatados no referido relatório fiscal) é que a obrigação de pagar a energia elétrica seria da ARV e quem pagou foi o SIRAN. Reza no contrato que a ARV deveria pagar R 500.000,00 ao SIRAN pela Espô/2005, mas o valor passa para R\$ 370.000,00, pois o SIRAN aceita que seja deduzido o valor de 130.000,00, pagos pela cia Brasileira de Bebidas e Pela Chade & Cia Ltda.*”

Assim, não estando presentes os documentos subjacentes que embasam os lançamentos fiscais, impossível aferir sua fidedignidade. Nesse sentido, em que pese as alegações do recorrente, elas não são acompanhadas de provas hábeis e idôneas capazes de infirmar a acusação fiscal, que entendo deva ser mantida.

Quanto à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro — lançamento reflexo -, por se tratar do mesmo fato que gerou o lançamento da exigência do IRPJ, aplica-se a essa Contribuição as mesmas considerações acima expendidas, face à íntima relação de causa e efeito que os une.

Quanto às exigências do PIS e da COFINS, entendo que não merece qualquer reforma a r. decisão recorrida, pelo fato das referidas contribuições terem sido lançadas em consonância com a legislação de regência, bem como por não haver qualquer defeito no lançamento quanto à sua constituição.

Ante todo o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz

