



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001193/2003-16
Recurso nº. : 140.783
Matéria : IRPJ e outros
Recorrente : Associação Prudentina de Educação e Cultura - APEC
Recorrida : 3ª TURMA DA DRJ/ Ribeirão Preto – SP.
Sessão de : 26 de abril de 2006
Acórdão nº. : 101-95.473

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DE DEFESA – FALTA DE INTIMAÇÃO – IMPROCEDÊNCIA – Não é causa de nulidade do lançamento de ofício, a falta de intimação do sujeito passivo sobre as irregularidades apuradas durante a ação fiscal, caso a autoridade autuante entender desnecessário tal procedimento.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – CASO DE DOLO OU FRAUDE – Uma vez tipificada a conduta fraudulenta prevista no § 4º do art. 150 do CTN, aplica-se à regra do prazo decadencial e a forma de contagem fixada no art. 173, quando a contagem do prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO – SUSPENSÃO DA IMUNIDADE – As instituições de educação podem ter a imunidade tributária suspensa nos precisos termos do § 1º, do artigo 14, por descumprimento dos incisos I e II, do mesmo artigo § 1º, do artigo 9º, do Código Tributário Nacional. Os pagamentos a beneficiários não identificados (empresas comprovadamente inexistentes ou declaradas inaptas para emissão de documentário fiscal) mediante utilização de notas fiscais inidôneas (Súmulas de Documentação Tributariamente Ineficazes) e pagamento de despesas pessoais dos diretores e associados caracterizam distribuição de lucros ou rendas a dirigentes ou participação nos resultados pelos seus administradores.

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

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE – CSLL – PIS – A decisão proferida no lançamento principal estende-se aos demais lançamentos face à relação de causa e efeito que vincula um ao outro.

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, cabe a aplicação da multa qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por ASSOCIAÇÃO PRUDENTINA DE EDUCAÇÃO E CULTURA - APEC.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausente o Conselheiro HÉLCIO HONDA.

Recurso n.º : 140.783

Recorrente : Associação Prudentina de Educação e Cultura - APEC

RELATÓRIO

Associação Prudentina de Educação e Cultura – APEC, já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto /SP, que por unanimidade de votos manteve a suspensão da imunidade e, no mérito considerou procedente os lançamentos referentes a Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativo ao ano-calendário de 1998, acrescidos dos encargos legais.

Em Termo de Constatação e Notificação Fiscal de fls. 4.659/4778, as autoridades fiscalizadoras entenderam que a Recorrente inobservou os preceitos fixados nos arts. 9º. e 14º. do CTN para fazer jus ao benefício da imunidade.

Parecer da Suspensão da Imunidade às fls. 4835/4857, e Ato Declaratório Executivo suspendendo a imunidade à fl. 4859.

A vista da suspensão da imunidade, foram emitidos os autos de infrações de fls. 4937/4956, para exigência do IRPJ e CSLL com base no arbitramento do lucro, face à impossibilidade de se apurar o lucro real, por considerar que a escrituração do contribuinte não atende o disposto no Decreto-Lei nº 1.598/77, ficando impossibilitado de equiparar superávits da Associação com o lucro líquido, o que se soma à falta de apresentação do Lalur e de registro de inventário.

Nesse sentido foram dados como infringidos a tributação de receitas operacionais, os rendimentos de aplicações financeiras de renda variável, ganhos de capital e outras receitas, perfazendo crédito tributário (IRPJ e CSLL) no valor de R\$ 30.295.083,11.

A suspensão da imunidade decorreu dos seguintes fatos:

a) distribuição indireta de patrimônio por intermédio da pessoa jurídica Oeste Notícias Gráfica Editora Ltda, de propriedade do associado e diretor da APEC, servindo-se: (i) do superfaturamento dos serviços realizados por aquela empresa para a APEC, (ii) aporte de recursos da APEC por meio de cessão de funcionários por ela custeados e de equipamento industrial, incluindo sua manutenção e aquisição de materiais e matéria-prima e (iii) suporte de despesas de campanha política pela APEC, de dois de seus associados;

b) distribuição indireta de patrimônio, por intermédio das pessoas jurídicas Plantas Ornamentais D'Oeste Paulista Ltda e da Grafoeste – Indústria Gráfica e Editora Paulista Ltda, pertencentes a associados da APEC;

c) gastos com aeronaves desnecessários e não relacionados com os objetivos institucionais e desacompanhados de relatórios e comprovantes;

d) notas fiscais frias ou de favor utilizadas para distribuição de patrimônio ou obtenção de vantagens para associados e dirigentes;

e) exploração de atividade econômica estranha a estabelecimento de ensino beneficiário de imunidade tributária, qual seja, plano de saúde, desvirtuando seu objetivo; e,

f) gastos com fazendas, veículos dos associados escriturados como despesas e investimentos da APEC, além de aquisição de matéria elétrica consideradas despesas particulares.

Relativamente à suspensão da imunidade, a contribuinte apresentou impugnação às fls, 4.863/4.899, alegando que houve precipitação no ato de suspensão de sua imunidade, uma vez que não foram avaliadas suas justificativas e alegações.



Alegou que as atividades desenvolvidas pelos associados e dirigentes são necessárias porque é delas que retiram os recursos necessários à sobrevivência e investimentos particulares, já que não recebem nada da instituição.

Vai além acrescentando que a autoridade fiscal ao fundamentar a suspensão de sua imunidade nos artigos 432 e 434 do regulamento do imposto de renda, teria incorrido em erro uma vez que não se veria nos presentes autos a tipificação ou ocorrência do fato gerador que possa imputar a distribuição disfarçada de lucros aos associados.

Argumenta também que para que o fisco levasse a termo a suspensão da imunidade tributária da Associação, seria necessário provar a sua correta tipificação, não bastando elencar todos os dispositivos sem apontar em quais deles a instituição estaria enquadrada, além de não ter provado que os valores recebidos via notas fiscais consideradas inidôneas foram parar nos bolsos dos associados, bem como sequer foram apontados os nomes dos respectivos beneficiários dessa suposta distribuição disfarçada.

Nesse sentido, afirmou ter cumprido todos os dispositivos legais citados no termo de constatação fiscal de fls. 115/119, não se caracterizando que tenha distribuído patrimônio, ressaltando inclusive a importância da imunidade para as instituições de educação, citando o Parecer Normativo CST nº 71/73.

Ressaltou que quem atende a milhares de pessoas mensalmente, suportando os custos que disso advém, não pode ser acusado de desviar “migalhas” da receita da instituição pra proveito próprio.

Requeru, ademais, a juntada posterior de novos documentos e demais provas necessárias para comprovação dos fatos alegados, inclusive pericial, nos termos do artigo 32, da Lei nº 9.430/96.

O Ato Declaratório nº 08, de 03 de dezembro de 2003, do Delegado da Receita Federal em Presidente Prudente, encontra-se anexo às fls.

4.860 e foi editado em razão dos fatos narrados na notificação fiscal e nos motivos invocados no parecer que se encontra às fls. 4.835/57, que resultou no despacho decisório de fls. 4.858.

Diante desse quadro, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro da instituição, em razão da impossibilidade de apurar o lucro real, por considerar que a escrituração mantida pela contribuinte não atende ao disposto no Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º e §§, e suas alterações, ficando impossibilitado de equiparar superávits da entidade com o lucro líquido. Outro fato determinante para o arbitramento seria a prática de infração a preceitos legais, às vezes mediante fraude, que demonstrariam que a escrituração não é capaz de assegurar a veracidade e exatidão das receitas e despesas. O arbitramento foi feito com base na Lei nº 8.981/95, art. 47, II.

Foram dados como infringidos, relativamente à tributação das receitas operacionais, a Lei nº 8.981/95, art. 31; Lei nº 9.249/95, arts. 15, III, e 16; Lei nº 9.430/96, art. 27, I; Lei nº 9.249/95, art. 3º, § 1º, e Lei nº 9.430/96, art. 4º (alíquota e adicional).

Contra o lançamento constituído na ação fiscal, a contribuinte insurgiu-se tempestivamente, nos termos da impugnação de fls. 4.976/5.024, argüindo preliminarmente o cerceamento de seu direito de defesa, uma vez que teriam sido consideradas declarações de terceiros sem qualquer comprovação, bem como falta de informação da sua fonte, que não foram levadas ao conhecimento da recorrente.

Reclamou do arbitramento do lucro da instituição, como se não existisse escrituração, ou que essa fosse totalmente imprestável, não obstante terem dela se valido durante onze meses para o trabalho fiscal e dela terem extraído os valores que julgaram desnecessários para a atividade da instituição, portanto passíveis de glosa e tributação.



Protestou que no mesmo dia em que foi proferido o parecer opinando pela suspensão da imunidade, foi emitido o despacho decisório que declarou a suspensão, evidenciando que nenhuma análise foi efetuada pela autoridade que assinou tal ato, externando estar tudo previamente acertado para suprimir seus direitos de imunidade.

Acrescentou que no dia seguinte já estavam lavrados os autos de infração, ficando evidente que já estavam prontos, diante da certeza da decisão a ser dada pelo senhor Delegado e que a defesa não seria levada a sério.

Aduziu a decadência do auto de infração, nos termos do artigo 173, I, do CTN, combinado com a Lei nº 8.383/91, artigo 38, §1º e Lei nº 9.430/96, concluindo que o primeiro dia do exercício seguinte passa a ser o primeiro dia do mês seguinte, regra que vigorou até 31/12/1996, quando o período passou a ser trimestral, o que excluiria a possibilidade de tributação relativa aos três primeiros trimestres de 1998, o mesmo ocorrendo em relação a CSLL, por tratar-se de tributação reflexa.

Afirmou, por fim, que a aplicação da multa agravada não é cabível para tributos exigidos com base de cálculo obtida por arbitramento do lucro, citando decisões do Conselho dos Contribuintes e afirmando que inexistente respaldo legal para a sanção aplicada.

A 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto decidiu (fls. 5.053/5.085) pela manutenção integral do lançamento, cuja decisão está expressa na seguinte ementa, *verbis*:

“Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa: SUSPENSÃO DE IMUNIDADE.

Suspende-se a imunidade da instituição de educação que desatenda aos requisitos para fruir do benefício.



MULTAS.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovado o evidente intuito de fraude.

DECADÊNCIA. IRPJ.

A contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício (ano) seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. CSLL.

O prazo para a Fazenda Nacional exigir crédito tributário relativo a contribuições é de 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado, nos termos da Lei nº 8.212, de 1991.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO.

Arbitra-se o lucro da pessoa jurídica cuja escrituração não permita a apuração do lucro real, independentemente das causas dessa escrituração irregular.

Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

PERÍCIA. REQUISITOS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixe de atender os requisitos legais.

CSLL.

AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM PROCEDIMENTO DECORRENTE.

Auto de infração lavrado em procedimento decorrente deve ter o mesmo destino do principal, pela existência de uma relação de causa e efeito entre ambos.

CONTRADITÓRIO. INÍCIO.

Somente com a impugnação inicia-se o litígio, quando devem ser observados os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Lançamento Procedente"

Ciente da decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário (fls. 5099/5161), onde apresentou, em síntese, os seguintes argumentos já abordados por ocasião de sua peça exordial:



- a) que houve cerceamento do direito de defesa em razão da falta de conhecimento das provas reunidas no processo pela fiscalização;
- b) que houve violência contra os direitos da recorrente pelo arbitramento do lucro, como se não existisse escrituração, ou que esta fosse totalmente imprestável, inobstante terem dela se valido durante 11 meses para o trabalho fiscal;
- c) que o lançamento foi constituído após decorrido o prazo decadencial a que a Fazenda tinha o direito de fazê-lo, relativamente aos três primeiros trimestres de 1998;
- d) que não há como provar a aplicação, por exemplo, de materiais e serviços, nas diferentes obras de construção da Instituição, a não ser pelo trabalho pericial, o qual foi indeferido de plano;

DISTRIBUIÇÃO INDIRETA DE PATRIMÔNIO POR INTERMÉDIO DA EMPRESA OESTE NOTÍCIAS GRÁFICA EDITORA LTDA., PERTENCENTES A FAMILIARES DA DIRETORIA DA APEC

- e) que os serviços foram prestados e os pagamentos feitos com cheques nominativos, à vista de documento fiscal adequado a cada operação. A contratada exerce regularmente suas atividades, com edição diária do jornal "Oeste Notícias", que circula em toda região sorocabana e alta paulista e, ainda, em outras cidades espalhadas no estado de São Paulo, além de exemplares que são remetidos a diferentes pontos do país;
- f) que no curso da fiscalização, foi notificada a apresentar as respectivas autorizações para prestação dos serviços, tendo esclarecido que essas autorizações antecedem o faturamento e que, após concluídos os serviços com aceitação da contratante das respectivas faturas, aquelas deixam de ter valor, razão pela qual não foram conservadas em arquivo quase cinco anos depois;
- g) que tanto o RIR/1994, quanto o Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados (RIPI/98), aprovado pelo Decreto nº 2.637/98, que estipula as características do documentário fiscal, não prevê a emissão de ordens de serviços, sendo emitidas quando assim se julgar conveniente apenas para gerenciamento e uso interno, e guardadas até quando possam ter algum valor legal ou administrativo.
- h) que todos os demonstrativos elaborados pela fiscalização visaram unicamente a provar que os valores pagos a Apec eram superiores aos cobrados de terceiros e que por isso resultaria em distribuição disfarçada de lucros a seus sócios. Se não houve propósito deliberado de "fabricar" provas, cometeram o pecado capital em relação ao assunto, pois os

serviços prestados nunca se resumiram em publicidade veiculada em seu jornal diário, sendo fornecidos, também, para uso das diferentes faculdades, uma gama enorme de outros impressos, tablóides, cartazes, livretos, controles, por isso não aparece propaganda em fevereiro, março e abril no jornal mencionado, embora haja pagamentos. A diferença de preços entre a Apec e terceiros não existe, já que nos pagamentos feitos estão embutidos outros trabalhos, sendo incorreta a equação montada, utilizando apenas valor faturado e quantidade de centímetros utilizados em jornal;

SERVIÇOS PRESTADOS À CANDIDATOS A CARGOS ELETIVOS

- i) em relação ao tópico tratado às fls. 23/32 de que foram vultuosos os serviços prestados aos candidatos Paulo César de Oliveira Lima e Agripino de Oliveira Lima Filho, afirma que a APEC nada tem a ver com isso, uma vez que se trata de uma questão envolvendo funcionário de terceiros, no caso Oeste Notícias Gráfica e Editora Ltda, não havendo nos autos nenhuma prova que esteja a APEC intervindo neste litígio;

DISTRIBUIÇÃO INDIRETA DE PATRIMÔNIO POR INTERMÉDIO DA PESSOA JURÍDICA PLANTAS ORNAMENTAIS D'OESTE PAULISTA LTDA, PERTENCENTE A ASSOCIADOS DA APEC

- j) às fls. 48/49, o trabalho fiscal efetuou demonstrativo de flores adquiridas e vendidas a APEC, com os percentuais de lucros, que reputam exagerados, se comparados com as vendas efetuadas a terceiros, havendo assim superfaturamento nos preços praticados, argumento este que não pode prosperar tendo em vista que nada sabe a fiscalização sobre o tamanho das mudas adquiridas e sua qualidade, uma vez que não houve perícia neste sentido;

GASTOS RELACIONADOS COM AERONAVES

- j) que a fiscalização utilizou informações obtidas a partir de contatos com funcionários do aeroporto e outras conseguidas com pessoas da Apec, com respostas diferentes, alegando os primeiros que os aviões são para uso particular e os segundos que se prestam ao transporte de professores e diretores da associação, sempre ligados aos fins educacionais. Entretanto o termo fiscal não cita quais critérios foram utilizados para concluir que os primeiros estavam falando a verdade e os segundos não;
- k) que as afirmações dos fiscais às fls. 31, configuram um exercício de imaginação, pois não citam as provas, apenas deduzem, buscando o fim colimado de descaracterizar a

necessidade das aeronaves e de sua utilização. As viagens para Brasília e São Paulo, onde estão o Ministério e a Delegacia do Ministério da Educação, são necessárias e vitais para manutenção da instituição e preservação de sua imagem. Daí concluir que essas viagens têm fins políticos é uma maldade e um pecado que não lhe podem ser atribuídos;

- l) que as viagens a Campo Grande, Corumbá, Coxim, estão relacionadas com suas atividades, pois mantém em Coxim instalações modernas e adequadas para o desenvolvimento da piscicultura, inclusive com projeto aprovado e fiscalizado pelo IBAMA, e que são necessárias e indispensáveis para os alunos dos cursos de agronomia, veterinária e zootecnia, que estagiam e se especializam no assunto. Em Corumbá, é mantida embarcação particular do associado, que a cede gratuitamente para estudos dos alunos dos cursos enfocados, com deslocamentos sempre acompanhados de especialistas; Campo Grande, na rota de Coxim e Corumbá, é utilizada como apoio para compras e manutenção das atividades citadas;
- m) quanto à existência das aeronaves, tanto a Constituição Federal, como o CTN, art. 14, bem como o RIR/1994, que tratam das condições para obtenção e manutenção da imunidade, não vedam a compra de qualquer veículo, equipamento ou mesmo aviões, sendo essa decisão meramente administrativa, vedada a ingerência na condução de suas atividades;
- n) o alcance dos cursos mantido extrapola a região e o estado, com alunos e professores de todas as partes do país, daí a razão de deslocamentos contínuos;
- o) em processo da SRF, na 6ª Região Fiscal, que tratou da prorrogação da admissão temporária de aeronave importada, da qual é arrendatária, a autoridade encarregada aceitou os argumentos de necessidade da aeronave; igualmente quando houve a admissão temporária, prorrogada até 2002, não questionou a autoridade aduaneira sobre a necessidade da aeronave, não existindo no processo de importação nenhum óbice a esse respeito;
- p) que os valores apurados no trabalho fiscal estão dentro de limites razoáveis, em face das necessidades da instituição;

GASTOS COM FAZENDAS DOS ASSOCIADOS, ESCRITURADOS COMO DESPESAS OU INVESTIMENTOS.

- q) que a assertiva da fiscalização é mera presunção, não podendo prosperar as afirmativas contidas no termo, já que a universidade mantém na cidade de Coxim (MS) prolongamento das Faculdades de Agronomia, Veterinária e Zootecnia, que, no ano examinado, estava em fase de

construção, com grande movimento de veículos e maquinários, tratores de pneus e de esteira de Presidente Prudente para Coxim e vice-versa, sendo inclusive utilizados equipamentos particulares para os trabalhos da universidade, e nunca o contrário, justificando as despesas incorridas para manutenção desses equipamentos e veículos;

- r) que, quanto ao outro aspecto, relativo a despesas e investimentos que teriam sido feitos em benefício dos associados, não podem prosperar as conclusões dos auditores, porque não reuniram nenhuma prova de que os insumos comprados foram aplicados ou utilizados na fazenda particular das pessoas assinaladas no termo. Foram exibidas todas as notas fiscais, faturas, oriundas das aquisições feitas, bem como relatório das aplicações dos produtos, elaborado pelo Departamento que os utilizou;
- s) que, quanto a ser excessiva a quantidade adquirida, questiona-se quais os parâmetros de comparação usados, tendo em vista a variedade do solo nos diferentes aspectos. Quanto se utiliza uma área rural para ensino prático, os insumos aplicados são usados de forma repetitiva, à vista da impossibilidade de se colocarem todas as turmas de universitários na mesma hora e no mesmo local;
- t) que os plantios experimentais visitados pelos auditores são meros canteiros existentes naquele Campus, portanto uma amostragem dos produtos trabalhados. Quanto a não terem sido levados à outra fazenda utilizada na época, foi mostrado o término do contrato de exploração, portanto não se poderia autorizar a visita a uma propriedade com a qual não mantém mais nenhum vínculo. Também seria impossível constatar agora um plantio feito depois de tanto tempo;
- u) que é descabido afirmar que a exploração foi feita pelos associados, mesmo pelo baixo ou nulo retorno que traz o cultivo de produtos agrícolas;
- v) que é frágil o argumento de fls. 60, de que as experiências científicas requerem utilização de corretivos e sementes em pequenas quantidades, pois nunca se disse que se tratava de experiência científica, mesmo porque essas são feitas em laboratórios e incubadoras, e o que a Apec fez foi ministrar aos futuros engenheiros agrônomos como se prepara o solo, se previne erosão, se faz curva de nível, se corrige o solo, se planta a semente, se trata, se protege a planta nos diferentes estágios até a colheita, visando a uma produtividade melhor;

GASTOS COM DESPESAS PARTICULARES DOS ASSOCIADOS
ESCRITURADOS COMO DESPESAS OU INVESTIMENTOS DA
APEC.



- w) que os pagamentos feitos com veículos dos associados, tratam-se de despesas com licenciamento e alguns consertos realizados;
- x) que os associados citados prestam, de maneira graciosa, serviços à instituição e, nesses trabalhos, se utilizam de seus veículos particulares para os deslocamentos, já que a Apec possui três campus universitários, fazenda experimental e hospital universitário, sendo indispensável que se proceda diariamente às verificações do andamento dos trabalhos nos diferentes setores;
- y) que os veículos ficam quase que à disposição da Apec, constituindo-se na prática de autêntico comodato, sendo justo que, quando um apresente defeito ou avaria ocorrida em função do trabalho, se reembolse seu proprietário das pequenas despesas, sendo a relação custo/benefício bem favorável à instituição;

DISTRIBUIÇÃO DE PATRIMÔNIO MEDIANTE PAGAMENTO DE SERVIÇOS NÃO COMPROVADOS A EMPRESAS PERTENCENTES A ASSOCIADOS, DIRETORES E FAMILIARES.

- z) que no entendimento da fiscalização, a APEC contabilizou a título de despesas, valores pagos a SAMAB – CIA IND. E COM. DE PAPEL, DISTRIBUIDORA DE PAPÉIS ALAGOAS LTDA, E PISA PAPEL DE IMPRENSA S.A., conforme demonstrativos de fls. 96/98, os quais não podem prosperar, pois que, quanto à efetividade, podem atestá-la os funcionários do setor administrativo, sendo que a Apec contratou os trabalhos, pagou-os com cheque nominativo, cumpriu a obrigação acessória de reter o imposto na fonte mediante o documento apresentado, ou seja, a fatura do prestador;
- aa) que a despesa incorrida está amparada legalmente, havendo que salientar que o valor debitado pela Apec certamente terá constado como receita do prestador, suportando os tributos em razão da operação efetuada;
- bb) que a norma legal não considera condição impeditiva para realização de trabalhos que venham a ser solicitados a uma empresa que tem um sócio que é parente dos diretores da associação, mesmo porque são pessoas jurídicas independentes;

DISTRIBUIÇÃO INDIRETA DE PATRIMÔNIO POR INTERMÉDIO DA EMPRESA GRAFOESTE – INDÚSTRIA GRÁFICA E EDITORA PAULISTA LTDA., PERTENCENTE A ASSOCIADOS DA APEC.



- cc) que todos os impressos, livros e apostilas estão devidos e claramente destacados nas notas fiscais emitidas pela fornecedora;
- dd) que, quanto à não-efetivação de concorrência para elaboração dos materiais, as razões são a falta de previsão legal que obrigue a instituição a fazê-lo e as características dos serviços encomendados, a atipicidade que exige experiência, continuidade e integração com professores e técnicos do encomendante para o aperfeiçoamento;
- ee) que, quanto ao comentário de fls. 94, a estranheza sobre a quantidade de exemplares, talvez seja porque os auditores, embora tenham permanecido durante mais de dois anos visitando quase que diariamente o bloco administrativo da Apec, não se deram conta do tamanho e abrangência da instituição;
- ff) que é descabido acusar-se a APEC, pinçando oito operações feitas com a fornecedora citada em que os preços oscilaram muito, pois essa alteração deve-se à qualidade do material empregado, tendo em vista a finalidade atribuída;

DISTRIBUIÇÃO DE PATRIMÔNIO MEDIANTE CESSÃO DE UMA MÁQUINA IMPRESSORA ROTATIVA À EMPRESA OESTE NOTÍCIAS GRÁFICA EDITORA LTDA (CONTROLADA POR PAULO CÉSAR DE OLIVEIRA LIMA)

- gg) que a citada máquina foi importada para atender aos interesses da universidade, tanto assim que seu desembaraço aduaneiro foi precedido de todas as informações e análise documental da própria Receita Federal, portanto "internada" dentro das normas vigentes;
- hh) que, pelo fato de que não se usa a máquina em tempo integral, havendo alguma capacidade ociosa, houve por bem a administração da Apec alugá-la parcialmente à empresa citada, sendo a remuneração mais uma fonte de recursos que propicia a manutenção de suas atividades;
- ii) que, quanto aos gastos relacionados às fls. 101/104, questionando que teriam que ser por conta da locatária fogem do conceito de manutenção acordado entre as partes, pois as trocas de peças e mão-de-obra decorrente aumentam a vida útil da máquina;
- jj) que importou legalmente a máquina, fez a cessão mediante contrato, mantém convênios com a usuária para o uso da máquina em boa parte do período, cedendo apenas as horas ociosas, e recebe e registra a receita da locação em conta própria e contabilmente adequada;



- kk) que o fato da cessão a uma empresa de diminuto capital sem outra garantia é uma decisão administrativa e a máquina se encontra em prédio contíguo a Apec, que a usa diariamente e notaria qualquer tentativa estranha de desvio ou avaria. Natural, também, que dois dos funcionários que operam a máquina sejam da Apec, que é quem a usa em maior tempo;
- ll) que nada há de irregular no curso feito no exterior para especialização no uso da máquina às custas da Apec, já que ela é a proprietária, maior usuária e tem o maior interesse em dominar sua utilização, não sendo justo atribuir à locatária, pois não se trata de despesas de simples manutenção.
- mm) que, quanto à autuação exigindo os tributos relativos à importação, está o processo em fase de julgamento administrativo no Conselho de Contribuintes, portanto ainda sem decisão.

AQUISIÇÃO DE MATERIAIS OU MATÉRIA-PRIMA PARA EMPRESA PERTENCENTE A ASSOCIADO DA APEC.

- nn) que o argumento usado para chegar à conclusão de que houve desvio de materiais comprados pela Apec para a empresa Grafoeste, cujo sócio é pessoa ligada à instituição, é que os materiais são de uso de empresas que trabalham com impressão gráfica e que tais aquisições teriam sido desviadas a favor da empresa citada;
- oo) que em determinados casos a APEC forneceu o material para obter apenas a impressão, dada as características sobretudo do papel empregado para cada encomenda, havendo quando isso acontece, a cobrança de mão-de-obra;

NOTAS FISCAIS FRIAS UTILIZADAS PARA DISTRIBUIÇÃO DE PATRIMÔNIO OU OBTENÇÃO DE VANTAGENS PARA ASSOCIADOS E/OU DIRIGENTES.

- pp) que as compras efetuadas junto a empresa Abrigo Empreendimentos Imobiliários Ltda., a recorrente faz o que é possível de sua parte, ou seja, comprar os materiais, conferi-los na quantidade e qualidade e pagar com cheques nominais, à vista do documento fiscal apropriado, mesmo que seria impossível auditar o fornecedor;
- qq) que as compras junto à empresa Cohbor Comércio e Transportes Ltda., inexistente qualquer prova de irregularidade, a recorrente possui as notas fiscais devidamente carimbadas com destinação dada, corretamente registrada em sua contabilidade;
- rr) que, quanto às demais compras, os materiais foram adquiridos, aplicados, tudo conforme consta dos registros e relatórios da recorrente, e os valores pagos com cheque nominal, fugindo ao

controle da APEC, o destino dado aos cheques, após entregá-los à fornecedora;

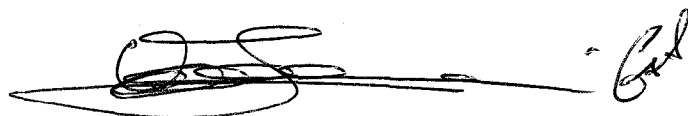
ss) que é inaplicável a multa agravada, com base na Lei nº 9.430/96, art. 44, II, eis que inexistente qualquer elemento que configure fraude ou dolo, e ainda que se assistisse razão aos autuantes para arbitramento do lucro, não cabe agravamento de multa para tributos exigidos com base de cálculo obtida por esse método.

A recorrente apresenta ainda, considerações sobre a imunidade tributária com citações de jurisprudência administrativa e judicial.

Além disso, reitera os argumentos já trazidos à baila quando de sua impugnação referentes ao arbitramento do lucro, à multa agravada e à decadência dos três primeiros trimestres do ano-calendário de 1998.

Às fls. 5.240, o despacho da DRF em Presidente Prudente - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and a long horizontal stroke, followed by a small mark that looks like a stylized 'C' or 'G'.

VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se verifica do relatório, a matéria trazida à análise no presente recurso diz respeito à suspensão da imunidade da Recorrente em razão da inobservância dos requisitos previstos nos arts. 9º. e 14º., do CTN, para a fruição da imunidade, com a conseqüente exigência de crédito tributário (IRPJ e CSLL) apurado por intermédio de Autos de Infração relativo ao ano-calendário de 1998.

Preliminarmente, a Recorrente argüi cerceamento de seu direito de defesa, ao argumento de que o auto de infração teve por base unicamente o Termo de Constatação de Irregularidades que dele faz parte integrante, e que as provas ali reunidas, teriam que ser levadas ao seu conhecimento.

De pronto, afasto a preliminar acima suscitada, eis que se a Recorrente desconhecia as provas contra si levantadas, cabia a ela ir aos autos e requerer cópias de todos os documentos carreados pela fiscalização. Se não o fez, é porque tinha pleno conhecimento de todas as irregularidades apontadas pela fiscalização. Prova disso é que se defendeu plenamente de todas as irregularidades levantadas pelas autoridades fiscais por ocasião da suspensão de sua imunidade.

Quanto à suspensão da imunidade da Recorrente propriamente dita, entendo que não merece qualquer reforma a r. decisão recorrida, eis que ficou fartamente demonstrados nos autos a distribuição de parcela de seu patrimônio a associados no ano-calendário de 1998, seja diretamente via pagamento de despesas de pessoas a ela ligadas, seja por intermédio de pessoas jurídicas a eles pertencentes, conforme se depreende do Termo de Constatação e Notificação Fiscal (fls. 4659/4778), e dos documentos carreados aos autos pela fiscalização no decorrer do procedimento, o que denota que a Recorrente descumpriu os requisitos



necessários ao gozo da imunidade, previstos nos arts. 9º. e 14º. do CTN e art. 12 da Lei n. 9.532/97.

No mais, é de se notar que para restabelecer a imunidade, a Recorrente se manteve no terreno de meras alegações. Não carrear os autos um único documento que desse embasamento as suas assertivas, limitou-se a protestar pela produção de provas para constatação da veracidade dos fatos e exatidão dos lançamentos contábeis, quando teve tempo suficiente durante o decorrer do processo para produzi-las. Se não o fez, certamente foi porque não tinha elementos suficientemente sólidos para refutar as robustas provas carreadas aos autos pela fiscalização.

Quanto ao lançamento efetuado pela fiscalização para exigir os tributos, qual seja, imposto de renda e contribuição social, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro ao argumento da impossibilidade de se equiparar os superávits apurados na escrituração da entidade ao lucro líquido, como também, pela falta de apresentação dos livros de apuração do lucro real e de registro de inventário, eis que a Recorrente informou que possuía apenas Balanço Patrimonial apurado anualmente.

A fiscalização procedeu ainda a qualificação da multa, ao argumento de que os procedimentos adotados pela Recorrente foram praticados no intuito de prejudicar e infringir preceito de lei acarretando prejuízo a Fazenda Pública.

Em relação aos lançamentos propriamente ditos, a Recorrente se insurge ao método da apuração dos tributos, qual seja, o arbitramento, ao argumento de que possuía os registros contábeis com levantamento de balancetes mensais e balanço patrimonial ao fim do ano, devidamente auditado, pelos princípios que norteiam as entidades deste tipo, alegando, ainda, a decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário em relação aos três primeiros trimestres de 1998, seja para o imposto de renda como também para a contribuição social, bem como da inocorrência do evidente intuito de fraude, vícios ou simulações que justificasse o agravamento da multa.

Dessa forma, em razão da decadência suscitada pela Recorrente do direito do fisco constituir o crédito tributário para os três primeiros trimestres de 1998, analisarei, inicialmente, a procedência da qualificação da multa procedida pela fiscalização, eis que a mesma está no presente caso ligada umbilicalmente na contagem do prazo decadencial, pois se mantida, aplicar-se o disposto no art. 173, I, do CTN, se afastada, aplicar-se o disposto no art. 150, § 4º. do CTN.

De acordo com o disposto no art. 44, inciso II, da Lei n. 9.430/96 – enquadramento legal apontado pela fiscalização -, a multa de 150% deverá ser aplicada nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4502/64.

Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73 da referida lei prescrevem:

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Pois bem, da leitura do Termo de Constatação Fiscal (fls. 4968/4971), verifica-se que a qualificação da multa decorreu do entendimento da fiscalização no sentido de que a Recorrente utilizou-se de procedimentos no intuito de prejudicar e infringir preceito de lei acarretando prejuízo à Fazenda Pública.

De fato, com base nos fatos e documentos carreados aos autos pela fiscalização, a Recorrente utilizou-se de notas frias ou de favor (empresas inexistentes e inaptas) utilizadas para a distribuição de seu patrimônio em favor de seus associados, consubstanciando, portanto, na hipótese prevista no art. 72, da Lei n. 4.502/64, e de acordo com o disposto no art. 44, inciso II, da Lei n. 9.430/96.

Assim, com base na prática das irregularidades delineadas no auto de infração, torna notório o intuito deliberado de desviar recursos da instituição. Configura-se nos autos que ocorreu o propósito de fraudar, ou seja, a inserção de documentos inidôneos para o desvio de recursos, bem como pela prática de transações que visam o benefício irregular de dirigentes e associados da recorrente.

Essa ação praticada de forma tendenciosa determina à autoridade fiscal, além da suspensão da imunidade, também a aplicação da multa qualificada nos termos do inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96.

DA DECADÊNCIA

A recorrente argüi como preliminar a decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário relativo os três primeiros trimestres de 1998.

Essa matéria já está pacificada no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, sob o entendimento de que o Código Tributário Nacional, instituído pela Lei 5172/66, recepcionado com eficácia de lei complementar, disciplina a contagem dos prazos em matéria de decadência e prescrição.

No que se refere à decadência, genericamente, estabelecem os artigos 150 e 173 do CTN:

“Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...);

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

“Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”

Ou seja, enquanto que, regra geral, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial de cinco anos começa a ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que for detectada a ocorrência de fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial é deslocada para a regra prevista no art. 173, inciso I, do mesmo Código.

In casu, o lançamento foi constituído pelas irregularidades já expostas, tendo sido aplicada multa de ofício qualificada com base no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96. Assim, nos casos de evidente intuito de dolo, fraude ou simulação, mesmo na hipótese de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial é o estabelecido no artigo 173, incisos I, do Código Tributário Nacional, já que a parte final do § 4º, do artigo 150 do referido Código, estabelece a sua não aplicação naqueles casos.

Dessa forma, tendo em vista que os fatos geradores ocorreram no ano-calendário de 1998, a contagem do prazo quinquenal iniciou-se em 1º de janeiro



de 1999, e findou-se em 1º de janeiro de 2004, enquanto que a recorrente teve ciência do lançamento no ano-calendário de 2003.

Nesse caso, é de se concluir que, por ocasião da ciência do auto de infração, não havia transcorrido o prazo decadencial como pretende a recorrente.

Diante disso, rejeito a preliminar de decadência suscitada.

MÉRITO

Trata-se de exigência de tributos decorrente da suspensão da imunidade de instituição de educação, assim, consoante as prescrições do CTN, as condições para a fruição da imunidade são, exclusivamente:

“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 de partidos políticos e de 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 art. 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 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 art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º. Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do art. 9º são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata esse artigo, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos."

Conforme se verifica acima, a matéria em questão diz respeito à imunidade condicionada, portanto, é imprescindível que a instituição possua meios e documentos suficientes a demonstrarem o total e inteiro cumprimento das exigências legais, bem assim, que possa apresentá-los quando solicitados pelas autoridades fiscais competentes, com vistas à comprovação do exato enquadramento e o direito da instituição ao gozo da imunidade tributária.

A imunidade tem como pressuposto a execução do fim público, a ausência de intuito lucrativo e a generalidade na prestação do serviço. Diante disso, não há dúvidas, que cabe à instituição manter documentos e proceder à escrituração, mesmo que rudimentar ou simplificada, de todo o patrimônio, entradas e destinação dos recursos, despesas, receitas etc., a fim de que, quando solicitada a comprovar o seu direito, tenha condições de comprovar que atende as determinações legais para enquadrar-se como uma entidade imune.

A norma legal não exige que a instituição beneficiária da imunidade mantenha escrituração regular nos termos das leis comerciais e fiscais, conforme as regras aplicáveis as pessoas jurídicas em geral, porém, é indispensável para o gozo da imunidade, que todas as operações realizadas possam ser comprovadas, por meio de documentos hábeis e idôneos.

Esse fato é essencial para que a autoridade possa aferir o correto exercício de atividades da instituição no contexto da imunidade tributária, o qual



somente pode ser feito mediante os registros e documentos das operações. A lei permite a simplificação da escrituração das entidades imunes, porém, é indispensável o cumprimento das exigências relativas a não distribuição de valores que caracterizem distribuição de patrimônio aos seus fundadores, dirigentes ou associados.

Nesse sentido, cabe à entidade provar que não há qualquer benefício ou participação no resultado ou parcelas do patrimônio por parte de seus associados ou mantenedores, assim como, que seus recursos estão sendo aplicados unicamente com a finalidade da manutenção e consecução dos objetivos institucionais. Assim, a instituição deve possuir e apresentar todos os elementos e documentos probatórios suficientes para justificar o direito à imunidade.

Ou seja, a falta de escrituração mesmo que simplificada ou então a falta da apresentação de documentos probatórios das transações, autorizam as autoridades fiscais encarregadas do exame do cumprimento das condições estabelecidas para fruição da imunidade, proceder a suspensão da imunidade tributária e exigir o tributo em decorrência de eventuais desvios dos fins a que se destina a instituição, bem assim a distribuição de recursos aos mantenedores e associados da instituição.

No caso sob exame, caberia à recorrente provar o seu efetivo enquadramento como entidade imune, bem assim o preenchimento das respectivas condições legais. Por outro lado, quando efetivamente apurados e demonstrados pela fiscalização os fatos que indicam o descumprimento da norma, como na presente hipótese, trata-se de responsabilidade da instituição a produção das provas necessárias a legitimar o seu direito à imunidade.

A respeito do ônus da prova, vale transcrever lição de Luiz Henrique Barros de Arruda (Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Resenha Tributária, 1994, p.24):

“Por derradeiro, destaque-se que a atribuição do ônus da prova ao Fisco não o impede de efetuar o lançamento de ofício, com base nos elementos de que dispuser, quando o contribuinte, obrigado a prestar a declaração ou intimado a informar sobre fatos de interesse fiscal de que trata ou deva ter conhecimento, se omite, recusa-se a fazê-lo, ou o faz insatisfatoriamente.

Assim, inclusive, o autorizam os arts. 148 e 149 do CTN e 889, 894 e 895 do RIR/94.”

No mesmo sentido o entendimento de Luis Eduardo Schoueri (Presunções Simples e Indícios no Procedimento Administrativo Fiscal “, in Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Dialética, vol 2, p. 81):

“O ônus da prova é regulado em nosso Ordenamento, nos termos do artigo 333 do Código de Processo Civil, que assim dispõe:

‘Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

I - ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito.’

Com efeito, como ensinam Tipke e Kruse, também no Direito Tributário prevalecem as regras do ônus objeto da prova que - excetuados os casos em que a lei dispuser em diferentemente - impõem caber o dever de provar o alegado à parte de quem a norma corre.”

Também o mestre Alberto Xavier (*Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 133), assim expressa seu entendimento:

“Nos casos em que não existe ou é deficiente a prova direta pré-constituída, a Administração fiscal deve também investigar livremente a verdade material. É certo que ela não dispõe agora de uma base probatória fornecida diretamente pelo contribuinte ou por terceiros; e por isso deverá ativamente recorrer a todos os elementos necessários à sua convicção.

Tais elementos serão, via de regra, constituídos por provas indiretas, isto é, por fatos indiciantes, dos quais se procura extrair, com o auxílio de regras da experiência comum, da ciência ou da técnica, uma ilação quanto aos fatos indiciados. A conclusão ou prova não se obtém diretamente, mas indiretamente, através de um juízo de relação normal entre o indício e o tema da prova. Objeto de prova em qualquer caso são os fatos abrangidos na



base de cálculo (principal ou substitutiva) prevista na lei: só que num caso a verdade material se obtém de um modo direto e nos outros de um modo indireto, fazendo intervir ilações, presunções, juízos de probabilidade ou de normalidade. Tais juízos devem ser, contudo, suficientemente sólidos para criar no órgão de aplicação do direito a convicção da verdade."

Como vimos, a suspensão da imunidade da recorrente com o decorrente lançamento tributário deu-se em razão de várias irregularidades apuradas em ação fiscal junto à recorrente, caracterizadoras de distribuição de parcelas do seu patrimônio a associados no ano-calendário de 1998, que autorizaram a suspensão, naquele período, da imunidade tributária de que gozava como entidade educacional imune e, em decorrência, o arbitramento do lucro e a exigência dos tributos e contribuições devidos.

As irregularidades tributárias apuradas no curso da ação fiscal autorizam concluir que a recorrente, embora tendo como finalidade o ensino superior e de 2º grau (art. 1º do Estatuto, fl. 35), não atendeu aos requisitos primordiais para a fruição da imunidade.

Os fatos apontados no termo de fiscalização encontram-se devidamente corroborados pelas provas juntadas aos autos e demonstram que a recorrente deixou de atender aos pressupostos contidos no CTN, art. 14, I e II.

Diante disso, o caso está devidamente inserido no parágrafo 1º do artigo 14 do CTN, que determina a suspensão do benefício pela autoridade competente, conforme estabelecido na Instrução Normativa (IN) SRF nº 71/80, e no Regimento Interno da SRF, art. 155, aprovado pela Portaria MEFP nº 606/92, referendada pela Portaria MF nº 678/92.

Como bem exposto na decisão recorrida, com respeito aos argumentos de filantropia e de utilidade pública levantados pela recorrente, ainda que não demonstrados com elementos probantes, é de se esclarecer que, para o gozo da imunidade, não basta que a entidade faça alguns atendimentos gratuitos, é



preciso atender os requisitos legais para sua fruição, entre eles, a não-distribuição de lucros.

E, ainda que a soma de todas as parcelas consideradas “irrisórias” ou “insignificantes” transferidas do patrimônio da Apec para o de seus associados, somente com relação a notas frias ou de favor ou lançamento sem comprovação, somados aos gastos com benefícios diretos a associados, tais como, aeronaves, fazendas, etc., representam vultuosa quantia desviadas de seu patrimônio.

Neste sentido, a não distribuição de lucros está contemplada no próprio estatuto da entidade (art. 2º), que prevê:

Art. 2º – Como a Associação não visa lucros, não serão remunerados por qualquer forma os cargos de diretoria e não haverá distribuição de lucros, bonificações, dividendos ou vantagens, aos seus dirigentes, mantenedores ou associados, sob qualquer forma ou pretexto.

Após as considerações acima, é de se verificar que os principais fatos que levaram à suspensão da imunidade foram os seguintes:

GASTOS RELACIONADOS COM QUATRO AERONAVES DESNECESSÁRIAS
E/OU NÃO RELACIONADAS COM OS OBJETIVOS INSTITUCIONAIS.

A recorrente deixou de trazer aos autos as provas efetivas da necessidade de utilização de aeronaves em suas atividades relacionadas ao ensino. Em suas razões de recurso, argüi que as viagens para Brasília e São Paulo tinham a finalidade de visitas ao Ministério da Educação e a Delegacia do Ministério de Educação e que as viagens a Campo Grande, Corumbá e Coxim estão relacionadas com suas atividades, porém, limitou-se a argumentar, sem trazer aos autos qualquer elemento de prova que justifique os custos por ela incorridos.

Por seu turno, não tem razão a recorrente quando menciona que o trabalho fiscal teria praticado “ingerência na administração de terceiros”, pois a

instituição tem o direito e o livre arbítrio para utilizar os seus recursos patrimoniais da forma que melhor lhe convier. Contudo, para permanecer na fruição da imunidade tributária, os dispêndios efetivados, bem como as aplicações dos recursos da entidade têm de ser realizados de acordo com as normas previstas em lei.

No caso, os investimentos e despesas efetuados pela recorrente com a aquisição e manutenção de quatro aeronaves não estão devidamente caracterizadas como sendo necessárias às suas atividades institucionais, em razão do volume dos gastos e pela falta de comprovação dessa necessidade, o que denota a utilização para outras finalidades.

Além disso, os demais argumentos levantados pela autuada não auxiliam na solução do caso a seu favor, pois elementos constantes dos autos, não se denota adequado aceitar a tese de que a aquisição das quatro aeronaves se deve ao tamanho da Unoeste ou mesmo que a irá inserir no processo de globalização em curso no mundo todo, pois efetivamente não restou comprovada a necessidade da utilização das mesmas. Ou seja, o requisito da necessidade das despesas de viagens, não ficou devidamente comprovado.

Assim, irrelevante para o caso o fato no que foi decidido no processo que tratou da prorrogação da admissão temporária da aeronave importada, pois o mesmo não faz prova de sua necessidade para a instituição.

Deve-se ressaltar ainda, que não consta que a autuada mantenha um curso de engenharia aeronáutica ou algo relacionado com aviação e, portanto, os gastos com deslocamento de seus diretores não podem ser aceitos como necessários, normais e usuais para o tipo de atividade desenvolvida pela instituição educacional.

GASTOS COM AS FAZENDAS DOS ASSOCIADOS ESCRITURADOS COMO
DESPESAS OU INVESTIMENTOS DA APEC, TODOS REPRESENTATIVOS DE
DISTRIBUIÇÃO DE PATRIMÔNIO.

A acusação fiscal diz respeito a despesas relativas a serviços executados no campo e em máquinas, realizadas por empresas em Campo Grande (MS) e Cuiabá (MT).

A recorrente afirma que mantém na cidade de Coxim um prolongamento das faculdades de Agronomia, Veterinária e Zootecnia, porém, tais afirmativas estão desacompanhadas dos elementos essenciais, quais sejam as provas de tais fatos. Como citado pela decisão recorrida, não se encontra nos prospectos juntados pela impugnante referência a esse prolongamento.

Consta inclusive do parecer que embasou a despacho decisório do Delegado da DRF em Presidente Prudente que antecedeu a suspensão da imunidade, que o Estatuto da entidade não prevê a manutenção de campus avançado, o qual funciona dentro da propriedade de diretores da entidade, sem nenhum termo/compromisso que garanta às partes a integralidade de seu patrimônio e de outra parte a livre utilização dos bens ou benfeitorias instaladas como parte do propalado projeto.

Quanto à denominada “Fazenda Experimental II”, localizada no município de Caiuá – SP, aplica-se o mesmo raciocínio, por ser a fazenda de propriedade dos senhores Paulo César de Oliveira Lima e Augusto César de Oliveira Lima. Os autuantes verificaram *in loco* que a área da entidade que foi visitada não comportava todo o material que foi adquirido.

Além disso, pelo que se depreende dos autos, as receitas dos produtos era destinada aos sócios da recorrente, enquanto que a ela somente cabiam os custos e investimentos.

Quanto aos demais custos lançados indevidamente pela recorrente, este Conselho tem se manifestado através de suas Câmaras, no sentido de que não basta uma despesa estar contratada e até o pagamento estar revestido de formalidades externas características para que ela seja dedutível. É preciso estar comprovada a efetiva prestação dos serviços a que se referem os documentos

formais. nesse sentido é exemplo o Acórdão nº 103-05.385, que aprovou o voto do eminente relator Dr. URGEL PEREIRA LOPES, cuja ementa reza:

"IRPJ - DESPESAS INCOMPROVADAS - Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido."

Nesse mesmo sentido é o Acórdão nº 103-04.036, também da Egrégia Terceira Câmara deste Conselho:

"NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS - Não servem para respaldar a escrituração notas fiscais emitidas por pessoa jurídica que teve sua inscrição estadual cancelada, por irregularidades cometidas. Os valores correspondentes a tais documentos devem ser tributados, por onerarem ilegalmente os custos, mormente se nem se conseguiu comprovar que as mercadorias existiam ou haviam ingressado no estabelecimento da recorrente."

A Egrégia Quinta Câmara também se pronunciou neste sentido através do Acórdão nº 105-2.666, em cuja ementa se lê:

"CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS - Documentação comprobatória - Não servem para respaldar a escrituração, documentos emitidos por pessoa jurídica que teve sua inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes suspensa em data anterior à indicada como dos serviços prestados e não foi localizada no endereço informado nas notas fiscais emitidas."

A produção da prova, no caso em tela, é de competência exclusiva da recorrente, uma vez que é a própria que está a alegar a ocorrência de



determinados fatos (registro de despesas/custos). Em suma, a pretensão de utilizar-se de um direito que a lei lhe faculta, incumbe-lhe a produção da prova, especialmente no caso ora discutido, ou seja: a utilização de notas fiscais ideologicamente falsas.

Dessa forma, restou comprovado que os documentos apresentados pela recorrente para comprovar a efetividade das despesas contabilizadas são inidôneos, e, portanto, inexistente qualquer reparo a fazer no trabalho fiscal e também na decisão a quo.

Com relação aos demais itens do auto de infração, quais sejam:

Distribuição indireta de patrimônio por intermédio da empresa Oeste Notícias Gráfica Editora Ltda., pertencente a familiares da diretoria da APEC; Distribuição de patrimônio mediante cessão de uma máquina impressora rotativa ofsete à empresa Oeste Notícias Gráfica Editora Ltda. (controlada por Paulo César de Oliveira Lima); Distribuição indireta de patrimônio por intermédio da pessoa jurídica Grafoeste – Indústria Gráfica e Editora Paulista Ltda., pertencente a associados da Apec; Distribuição indireta de patrimônio por intermédio da pessoa jurídica Plantas Ornamentais D'Oeste Paulista Ltda., pertencente a associados da Apec; Distribuição indireta de patrimônio por intermédio da pessoa jurídica Cepal Comércio de Materiais para Construção Ltda., pertencente a associados da Apec.

Os elementos constantes dos autos caracterizam que houve o benefício a pessoas ligadas, de forma direta ou indireta, conforme se depreende das operações realizadas com a empresa Oeste Notícias Gráfica Editora Ltda., nas quais houve superfaturamento nas vendas conforme comparação de preços efetuados com outros clientes

A decisão recorrida destaca detalhes dos negócios conforme exposto: *“com relação ao preço da violeta, que qualquer pessoa já comprou. Numa floricultura, com vaso enfeitado para presente, uma planta bastante florida e cor*

mais rara, o preço não passa de R\$ 10,00. Isso sem contar que, em geral, o preço é de R\$ 1,00 a R\$ 2,00. A Apec comprou violetas por até R\$ 75,00 cada. E assim é com as outras espécies.”

Também em relação aos serviços prestados pela citada Gráfica à recorrente, mais uma vez os autuantes demonstraram de forma clara o superfaturamento dos serviços prestados a Apec em relação àqueles prestados a outros clientes. Apesar de a empresa ter se escusado de apresentar as autorizações para prestação de serviços, alegando que elas deixaram de ter valor, razão pela qual não foram conservadas em arquivo, se de fato os serviços prestados não se resumiram em publicidade veiculada no jornal, o que inviabilizaria os demonstrativos elaborados pelos autuantes, caberia à impugnante comprovar a efetiva prestação desses outros serviços, o que não foi feito no decorrer do processo.

Nos negócios realizados com a empresa Grafoeste – Indústria Gráfica e Editora Paulista Ltda., pertencente a associados da APEC, a autoridade fiscal relata a distribuição de patrimônio mediante cessão gratuita de uma máquina impressora rotativa ofsete para impressão de jornais, nova, de fabricação alemã (marca Man Plamag), à Oeste Notícias, Gráfica e Editora Ltda., controlada pelo associado Paulo César de Oliveira Lima.

Referida máquina, importada pela Apec com isenção de impostos e com um custo equivalente a US\$ 801.444,00, foi instalada na oficina gráfica daquela empresa jornalista e é utilizada, segundo apurado pela fiscalização, diariamente na confecção do jornal Oeste Notícias, editado por aquela empresa.

Em razão do desvio da destinação declarada em sua importação, ou seja, pesquisa científica e tecnológica, a isenção de impostos foi considerada indevida e a instituição autuada.

O termo de uso, lavrado entre as partes e que regulou a cessão da máquina, demonstra que a máquina foi cedida para ser operada para fins

comerciais. Os autuantes constataram a existência de dois funcionários da Apec (remunerados por ela) trabalhando nas oficinas daquele jornal.

A alegação de que a sua presença era para preservar os equipamentos não convence. A cessão de funcionários, remunerados pela instituição, para trabalhar em jornal de propriedade de associados configura também benefício indevido a associado.

Quanto aos gastos que, segundo a recorrente, trata-se de trocas de peças e mão-de-obra que aumentam a vida útil da máquina, não provou tal fato.

Constam ainda dos autos, vários outros elementos que evidenciam o benefício dos dirigentes e associados da recorrente, os quais, se não fazem a prova direta das irregularidades apuradas, são indícios veementes os quais, no conjunto probatório dão condições para emitir parecer conclusivo para o julgamento. Ressalte-se que a prova indiciária é admitida no Direito Tributário, apenas não sendo suficiente para o Fisco autuar unicamente com base em um indício isolado.

A acusação calcada em provas indiretas é suficiente para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes, o que difere em muito de uma autuação lastreada apenas em um único elemento colhido pelo Fisco. Vale dizer que, caso os fatos relatados pelo fisco forem convergentes, isto é, caminharem todos no mesmo ponto, significa que a prova é suficiente.

Nesse sentido a Egrégia Sétima Câmara deste Primeiro Conselho, decidiu à unanimidade, conforme o Acórdão nº 107-07.545, de 19/02/2004, assim ementado:

“PAF – PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. O que não se aceita no Processo Administrativo Fiscal é a autuação



sustentada em indício isolado, o que não é o caso desses autos que está apoiado num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes que levaram ao convencimento do julgador.”

No voto condutor o ilustre Conselheiro Luis Martins Valero, assim manifestou seu entendimento:

“Nos negócios jurídicos em que presentes as figuras delituosas, mormente na simulação, raramente se lançará mão de provas documentais. É que elas praticamente não existirão pois a verdade que se quer provar está encoberta pelo pacto simulatório na maioria das vezes verbal, mas que pode ser exteriorizado pelos próprios atos que pretendem dar a aparência negocial.

Nesses eventos as presunções e as provas indiciárias predominam na tentativa do convencimento do julgador de qual é a verdade que se quer provar (verdade relativa).

Heleno Tôrres ensina com maestria (Direito Tributário e Direito Privado: Autonomia Privada: Simulação: Elusão Tributária):

“A precariedade das provas do ato simulado é já, por si só, importante indício para a constituição dos efeitos probatórios da simulação. Eis porque a presunção goza de tanto prestígio como meio de prova para os casos de simulação.”

O relato feito pela fiscalização se apresenta como um encadeamento lógico dos indícios convergentes, estou convencido, portanto do acerto dos lançamentos e da necessária majoração da penalidade, por presentes as figuras delituosas a que se refere o art. 44 da Lei nº 9.430/96.”

Nessas condições, a falta de documentação de que os recursos obtidos foram empregados integralmente na entidade, bem assim, a presença inegável de fortes e substanciais indícios e provas de que houve o aproveitamento indevido na utilização dos recursos da recorrente, revelam exatamente a existência de desvios.



Simple argumentos de defesa, como os apresentados pela recorrente, destituídos de elementos probatórios e desacompanhados de outros documentos irrefutáveis em que se encontrem lastreados, não se prestam para confirmar o direito alegado.

Não resiste, assim, a pretensa intenção da recorrente de tentar inverter para o Fisco o ônus de provar que a entidade não fazia jus à imunidade. Ao contrário, diante da farta e substancial documentação e detalhamento dos termos apresentados pela fiscalização, incumbia à recorrente o dever de fornecer dados suficientes para demonstrar o direito à fruição da imunidade. É necessário destacar que as autoridades fiscais procederam com detalhes e comprovaram, com base em intimações, demonstrativos e documentos a existência das irregularidades apontadas que a recorrente não logrou infirmar.

No caso ora apreciado, longe de o procedimento fiscal revestir o caráter de uma suposta presunção, como suscitado pela recorrente, ele direciona em sentido contrário, para a prática de irregularidade revelada exatamente pela falta de produção e apresentação de elementos suficientes de prova que pudessem demonstrar que a entidade não desviou recursos ou distribuiu valores aos seus associados, que afetam o seu direito à fruição da imunidade.

Contudo, vale repetir, em nenhum momento do curso do procedimento fiscal ou do curso processual, nem mesmo em fase recursal, a recorrente conseguiu apresentar as mais elementares provas irrefutáveis de que todos os pagamentos, despesas e investimentos, o patrimônio da entidade estava sendo empregado, sempre, no atendimento dos objetivos e fins da instituição.

Cumprе ressaltar que os robustos elementos acostados ao processo confirmam as irregularidades que foram detalhadas no citado Termo de Verificação Fiscal e que foram sinteticamente discriminados no relatório do presente voto. Assim, o ônus de produzir a prova em contrário caberia à recorrente. Somente ela poderia demonstrar que atendia as condições para caracterizar-se como imune.

O fato é que todo o conjunto de elementos constantes no processo aponta, sempre, de acordo com o relatório fiscal, no sentido de que efetivamente está justificado o acerto do procedimento de suspensão da imunidade da recorrente, tendo em vista que foram descumpridos os requisitos legais essenciais para a fruição da imunidade, fatos que se tornaram relevantes tendo em vista que a entidade não logrou apresentar provas documentais em contrário, suficientes a elidir a imputação, tais como, entre outros:

- distribuição de patrimônio mediante pagamento de plano de saúde a associados, diretores e familiares;
- gastos relacionados com quatro aeronaves desnecessárias e/ou não relacionadas com os objetivos institucionais;
- gastos com as fazendas dos associados escriturados como despesas ou investimentos da Apec, todos representativos de distribuição de patrimônio;
- distribuição indireta de patrimônio por intermédio da pessoa jurídica Plantas Ornamentais D'Oeste Paulista Ltda., pertencente a associados da Apec;
- distribuição indireta de patrimônio por intermédio da pessoa jurídica Oeste Notícias Gráfica Editora Ltda., pertencente a familiares da diretoria da Apec;
- distribuição indireta de patrimônio por intermédio da pessoa jurídica Cepal Comércio de Materiais para Construção Ltda., pertencente a associados da Apec;
- distribuição indireta de patrimônio por intermédio da pessoa jurídica Grafoeste – Indústria Gráfica e Editora Paulista Ltda., pertencente a associados da Apec;
- distribuição de patrimônio mediante cessão de uma máquina impressora rotativa ofsete alimentada por bobinas, para impressão de jornais em formato standard ou tablóide, marca Plamag, modelo Cromoset, de fabricação alemã, adquirida por US\$ 801.444,00 (preço CIF e sem impostos), à empresa Oeste Notícias Gráfica Editora Ltda. (controlada por Paulo César de Oliveira Lima, associado da Apec);
- distribuição de patrimônio por meio de aquisição de materiais ou matéria-prima para pessoa jurídica pertencente a associado da Apec;
- notas fiscais frias utilizadas para distribuição de patrimônio ou obtenção de vantagens para associados e/ou dirigentes;
- falta de apresentação de documentos comprobatórios de pagamentos efetuados a pessoas não identificadas, caracterizando distribuição de patrimônio.

Assim, conclui-se que as autoridades fiscais atuantes efetivamente cumpriram seu dever de demonstrar e provar as infrações imputadas à recorrente, no tocante à investigação, pesquisa dos fatos e procederam a um cuidadoso trabalho no sentido de construir os elementos probatórios que serviram de fundamento para o lançamento do crédito tributário em questão, sem que a recorrente conseguisse produzir provas em contrário no sentido de elidir a imputação das irregularidades que lhe foi imputada.

DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

Tendo em vista que na escrituração mantida pela instituição não possuía os balanços mensais, tampouco os demais livros fiscais, tais como Livro de Apuração do Lucro Real, livro de Registro de Inventário, não havia como apurar com a menor segurança o lucro real, só restando à fiscalização a utilização da tributação com base no lucro arbitrado.

O arbitramento, apesar de uma medida extrema, não se trata de punição pela inexistência de elementos necessários à apuração do lucro real, mas sim do único instrumento que dispõe o Fisco para apurar o montante do tributo em casos como este sob exame.

Como vimos, a instituição teve sua imunidade suspensa em decorrência das irregularidades constatadas e o Fisco, para exigir o tributo devido, foi obrigado a partir para o arbitramento do resultado.

Nessas condições, também correto o procedimento da fiscalização.

DOS LANÇAMENTOS DECORRENTES - CSLL

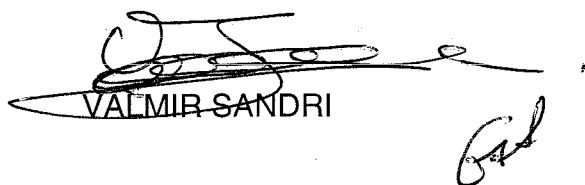
Por se tratar de tributação reflexa, as conclusões quanto à matéria tributável do IRPJ se aplicam aos lançamentos decorrentes, portanto, mantido

PROCESSO Nº. : 10835.001193/2003-16
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.473

aquele, igual tratamento estende-se a CSLL, lançada sobre a mesma base imputável.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de abril de 2006


VALMIR SANDRI