



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001483/2001-90
Recurso nº. : 131.139
Matéria : IRPJ E OUTROS - Exs: 1997 e 1998
Recorrente : ASSOCIAÇÃO PRUDENTINA DE EDUCAÇÃO E CULTURA - APEC
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 17 de junho de 2004
Acórdão nº. : 101-94.609

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 a 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 a imunidade tributária, por descumprimento do disposto no artigo 14 do Código Tributário Nacional, é cabível o lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica mediante arbitramento do lucro quando a escrituração contábil não contém os elementos indispensáveis para a apuração do lucro real.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE – CSLL – PIS – A decisão proferida no lançamento principal estende-se aos demais

lançamento face à relação de causa e efeito que vincula um ao outro.

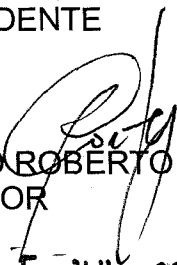
MULTA QUALIFICADA - Se as provas carreadas aos autos pelo Fisco, evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada.

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 de nulidade suscitadas, rejeitar a preliminar de decadência argüida 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



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 JUL 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

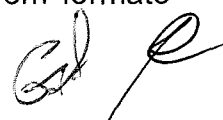
Recurso nº. : 131.139
Recorrente : ASSOCIAÇÃO PRUDENTINA DE EDUCAÇÃO E CULTURA - APEC

RELATÓRIO

ASSOCIAÇÃO PRUDENTINA DE EDUCAÇÃO E CULTURA - APEC, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, por meio da petição de fls. 7227/7285, do Acórdão nº 764, de 27/02/2002, prolatado pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto – SP, fls. 7171/7208, que julgou procedente o crédito tributário constituído nos autos de infração de IRPJ, fls. 7008; PIS, fls. 7017; e CSLL, fls. 7026.

A recorrente teve a imunidade suspensa nos anos-calendário de 1996 e 1997, por decorrência dos fatos apurados em procedimento fiscal conforme segue:

- 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;
- gastos com despesas particulares dos associados escriturados como despesas ou investimentos da Apec, todos representativos de distribuição de patrimônio;
- distribuição de patrimônio mediante pagamento de serviços efetivamente não comprovados a empresas pertencentes a associados, diretores e familiares;
- 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 ofset, alimentada por bobinas, para impressão de jornais em formato



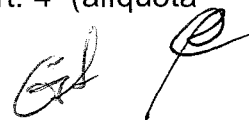
standard ou tablóide, marca Plamag, modelo Cromoset, de fabricação alemã, adquirida por US\$ 801.444,00 (preço CIF e sem impostos), à empresa Oeste Notícias Gráfica Editora Ltda. (controlada por Paulo César de Oliveira Lima, associado da Apec);

- distribuição de patrimônio por meio de aquisição de materiais ou matéria-prima para pessoa jurídica pertencente a associado da Apec;
- distribuição de patrimônio aos diretores associados por meio de simulação de suprimento de caixa;
- 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;
- exploração de atividade econômica estranha a estabelecimento de ensino beneficiário de imunidade tributária.

O Ato Declaratório nº 40, de 30 de Novembro de 2001, do Delegado da Receita Federal em Presidente Prudente, encontra-se anexo às fls. 6653 e foi editado em razão dos fatos narrados na notificação fiscal e nos motivos invocados no parecer que se encontra às fls. 6618/6651, que resultou no despacho decisório de fls. 6652.

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. Outros fatos determinantes para o arbitramento seriam a imprestabilidade da escrituração por não contemplar balanços mensais no ano de 1996 e balanços trimestrais no ano de 1997, além de 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. 30, § 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. 7055/7089.

A 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, decidiu pela manutenção integral do lançamento, conforme acórdão acima citado, cuja ementa tem a seguinte redação.



"Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996, 1997

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. PIS.

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: 1996, 1997

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: 1996, 1997

PERÍCIA. REQUISITOS.

Incabível a perícia quanto a questão cuja elucidação dependa apenas de apresentação de documentos, da verificação de exigências legais ou de detalhes que não sejam a ela importantes.

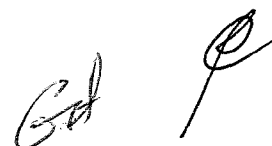
CSLL. PIS. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM PROCEDIMENTO DECORRENTE.

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"

Two handwritten signatures in black ink, one appearing to be 'Gd' and the other a stylized 'P'.

Ciente da decisão de primeira instância, em 28/03/02 (fls. 7224), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, em 24/04/2002 (fls. 7227), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que houve cerceamento do direito de defesa em razão da falta de conhecimento, por parte do Fisco, das provas reunidas no processo;
- 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 18 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 primeiros onze meses de 1996;

PAGAMENTO DE PLANO DE SAÚDE À ASSOCIADOS, DIRETORES E FAMILIARES

- d) que mantém de longa data, Planos de Saúde para todos os funcionários, pois possui mais de 2.600 funcionários, e não pode deixar de proporcionar aos mesmos um mínimo de assistência, que lhes dê segurança. Com razão ainda maior cabe a extensão dos benefícios às 10 pessoas relacionadas no Termo de Constatação, que prestam gratuitamente seus serviços;
- e) que é justo os pagamentos efetuados, já que os dirigentes abrem mão de remuneração, perfeitamente legal, tendo apenas o benefício indireto do Plano de Saúde. O assunto deve ser tratado como um ressarcimento necessário e nunca uma distribuição de patrimônio, tanto que a instituição paga de forma nominal e contabiliza todos os gastos;

GASTOS RELACIONADOS COM QUATRO AERONAVES

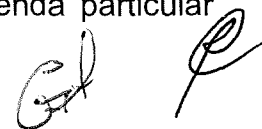
- f) que a fiscalização utilizou informações obtidas a partir de contatos com funcionários do aeroporto e outras conseguidas com pessoas da Apec, com respostas diferentes, alegando os primeiros que os aviões são para uso particular e os segundos que se prestam ao transporte de professores e diretores da associação, sempre ligados aos fins educacionais. Entretanto o termo fiscal não cita quais critérios utilizados para concluir que os primeiros estavam falando a verdade e os outros não;
- g) 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;



- h) 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;
- i) 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;
- j) o alcance dos cursos mantidos extrapolam a região e o estado, com alunos e professores de todas as partes do país, daí a razão de deslocamentos contínuos;
- k) 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;
- l) 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.

- m) 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;
- n) 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

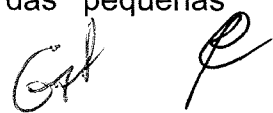


das pessoas assinaladas no termo. Foram exibidas todas as notas fiscais, faturas, oriundas das aquisições feitas, bem como relatório das aplicações dos produtos, elaborado pelo Departamento que os utilizou;

- o) 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 um 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;
- p) 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;
- q) que é descabido afirmar que a exploração foi feita pelos associados, mesmo pelo baixo ou nulo retorno que traz o cultivo de produtos agrícolas;
- r) 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

- s) que os pagamentos feitos, na ordem de R\$ 10.556,99, durante os anos de 1996 e 1997, com veículos dos associados, tratam-se de despesas com licenciamento e alguns consertos realizados;
- t) 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 campi universitários, fazenda experimental e hospital universitário, sendo indispensável que se proceda diária às verificações do andamento dos trabalhos nos diferentes setores;
- u) que os veículos ficam quase que à disposição da Apec, constituindo-se na prática de autêntico comodato, sendo justo que, quando um presente defeito ou avaria ocorrida em função do trabalho, se reembolse seu proprietário das pequenas



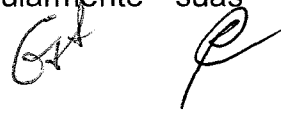
despesas, sendo a relação custo/benefício bem favorável à instituição;

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

- v) que o entendimento da fiscalização, no caso dos pagamentos à empresa PAL – Representações e Participações Ltda., referentes a despesas administrativas, que seriam socorro financeiro a esta, é, no mínimo, forçada. O julgamento da necessidade de contratação de trabalho de terceiros cabe única e exclusivamente aos diretores;
- w) que, quanto ao aspecto legal da vedação de prestar serviços de contabilidade, não lhe cabe fiscalizar a contratada, senão aos órgãos próprios citados no trabalho fiscal;
- x) 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;
- y) que os dispositivos que regem o IRPJ, consubstanciados no RIR/1994, citam, no art. 242, que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, e as restrições ao lançamento com assistência administrativa são aquelas constantes do art. 193 e seus parágrafos, que dizem respeito a pagamentos feitos a contribuintes domiciliados no exterior, portanto não faz nenhuma exigência aos pagamentos feitos a empresas brasileiras, a não ser aquelas de que sejam usuais e necessárias, dentro de um critério de razoabilidade;
- z) 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;
- aa) que o fato de o espaço físico da contratada ser pequeno nada tem a ver com a prestação de serviços que, como se sabe, é usual ocorrer nas dependências dos contratantes;
- 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 OESTE NOTÍCIAS GRÁFICA EDITORA LTDA., PERTENCENTES A FAMILIARES DA DIRETORIA DA APEC

- cc) 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

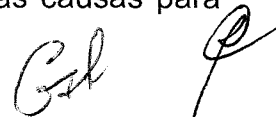


atividades, com edição diária do jornal "Oeste Notícias", que circula em toda região sorocabana e alta paulista e, ainda, em outras cidades espalhadas no estado de São Paulo, além de exemplares que são remetidos a diferentes pontos do país;

- dd) 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;
- ee) 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.
- ff) que verifica-se que todos demonstrativos feitos visaram unicamente a provar que os valores pagos à 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;

DISTRIBUIÇÃO INDIRETA DE PATRIMÔNIO POR INTERMÉDIO DA PESSOA JURÍDICA CEPAL COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA., PERTENCENTE A ASSOCIADO DA APEC

- gg) que a firma Cepal, estabelecida desde de 1983, coloca-se entre as empresas líderes da cidade, fornecendo produtos não só para Presidente Prudente, mas alcançando toda uma vasta região;
- hh) que, contrariando a linha de raciocínio fiscal em relação aos motivos de outras empresas de parentes de associados, neste caso a Cepal não tem a Apec como maior comprador, mas, mesmo assim, "arranjaram" os auditores algumas causas para tentar chegar ao fim que propuseram;



- ii) que das 194 vendas efetuadas em 1996 e 138 efetuadas em 1997, apenas algumas tiveram margem acima da média e, quando isso acontece, são produtos cuja unidade custam centavos de real e, claramente, neste caso não se calcula percentual dado o seu ínfimo valor;
- jj) que a média do lucro bruto se situa na faixa de 55% para 1996 e 47% para 1997, comparando apenas preço de venda com preço de compra, sem incluir os demais custos e despesas, o que está dentro da razoabilidade do mercado;
- kk) que não há nada de errado nos fornecimentos listados pelos auditores, pois cada venda reveste-se de peculiaridades próprias;
- ll) que em outra tabela, são relacionadas vendas com lucros de 50,22% a 210,13% e se referem a produtos comprados de fornecedores distantes de Presidente Prudente, caso em que os próprios fiscais já deram a explicação, ou seja, o custo de transporte é bem maior e, na composição correta, originaria uma margem de lucro normal;
- mm) que se há algum tipo de irregularidade no estoque da fornecedora, a Apec não tem culpa, cabendo ao Fisco a incumbência de auditar essa regularidade;
- nn) que o comentário feito às fls. 90, de que a Cepal era desnecessária e serviu para distribuir patrimônio ao sócio pessoa física, não passa de mera opinião que, além de subjetiva, é infundada, pois a Cepal é uma empresa que se coloca entre os líderes do mercado regional, sendo a Apec mais um de seus clientes;
- oo) que os demonstrativos, alegações e ilações dos fiscais são insustentáveis;
- pp) DISTRIBUIÇÃO INDIRETA DE PATRIMÔNIO POR INTERMÉDIO DA EMPRESA GRAFOESTE – INDÚSTRIA GRÁFICA E EDITORA PAULISTA LTDA., PERTENCENTE A ASSOCIADOS DA APEC
- qq) que todos os impressos, livros e apostilas estão devida e claramente destacados nas notas fiscais emitidas pela fornecedora, tanto que possibilitou o quadro resumo de fls. 91/97;
- rr) 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;
- ss) que, quanto ao comentário de fls. 93, 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;

- tt) 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)

- uu) 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;

- vv) 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;

- ww) que o contrato de cessão parcial do uso do bem está registrado em cartório e em sua contabilidade, e a fiscalização tomou conhecimento dele conforme comentários às fls. 98/99 do termo de constatação e notificação fiscal;

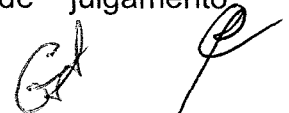
- xx) que, quanto aos gastos relacionados às fls. 101/104, questionando que teriam que ser por conta da locatária, fogem do conceito de manutenção acordado entre as partes, pois as trocas de peças e mão-de-obra decorrente aumentam a vida útil da máquina;

- yy) 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;

- zz) 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 à 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;

- aaa) 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.

- bbb) 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

ccc) 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;

ddd) 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;

DISTRIBUIÇÃO DE PATRIMÔNIO A DIRETORES ATRAVÉS DE SIMULAÇÃO DE SUPRIMENTO DE CAIXA

eee) que a própria fiscalização ao citar os saldos do dia 16/09/96, comprova que houve realmente o suprimento de caixa, tanto assim que os saldos no início e no fim do dia, tiveram aumento quase que equivalente aos valores sacados na agência bancária;

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

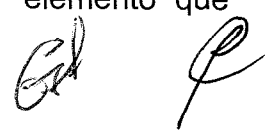
fff) que as compras efetuadas junto a empresa Abrigo Empreendimentos Imobiliários Ltda., a recorrente faz o que é possível de sua parte, ou seja, comprar os materiais, conferi-los na quantidade e qualidade e pagar com cheques nominais, à vista do documento fiscal apropriado, mesmo que seria impossível auditar o fornecedor;

ggg) que as compras efetuadas de Condafer Comércio de Pneus Ltda., as mercadorias foram recebidas, os pagamentos feitos com cheques nominais e, quanto a situação fiscal, soa bastante estranho que um ato expedido no ano de 2000, declare a inaptidão da empresa a partir do ano de 1995;

hhh) 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;

iii) 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;

jjj) que é inaplicável a multa agravada, com base na Lei nº 9.430/96, art. 44, II, eis que inexistente qualquer elemento que

Two handwritten signatures in black ink, one appearing to be 'GA' and the other a stylized 'P'.

configure fraude ou dolo, e ainda que 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.

Às fls. 1000, o despacho da DRF em Maringá - PR, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, trata o presente processo de suspensão de imunidade tributária outorgada pela Constituição Federal às instituições de ensino, tendo por decorrência o lançamento de IRPJ e seus decorrentes a título de CSLL e PIS, sobre os fatos apontados pela fiscalização como infração à legislação tributária, com o conseqüente arbitramento dos lucros nos anos-calendário de 1996 e 1997.

Da análise dos autos observa-se que não existe qualquer prejudicial que possa afetar a sua apreciação por esse colegiado, tendo em vista que a decisão de primeira instância encontra-se de acordo com as normas previstas no Decreto nº 70.235/72.

No recurso voluntário, a contribuinte rebate os argumentos expendidos na decisão de primeira instância, e apresenta preliminar de nulidade do lançamento em razão da falta de intimação para prestar esclarecimentos durante a ação fiscal, bem como pela ocorrência da decadência em relação aos meses de janeiro a novembro de 1996.

NULIDADE - AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PARA ESCLARECIMENTOS

Argüi a contribuinte que é nulo o lançamento pela ocorrência de cerceamento do direito de defesa em razão da falta de obediência por parte do Fisco, à ampla defesa da recorrente, ao não dar conhecimento da fonte onde obteve as provas juntadas aos autos e constantes do Termo Fiscal.



Discordo dessa afirmação. Em primeiro lugar, deve-se ressaltar que durante a realização dos trabalhos de fiscalização, a autoridade não está obrigada a solicitar esclarecimentos ao contribuinte a cada situação irregular que encontrar. Deverá intimar a fiscalizada apenas quando houver necessidade para tanto. Caso dispuser de elementos que no seu entendimento sejam suficientes para constituir o lançamento de ofício deve fazê-lo, independentemente de qualquer manifestação do sujeito passivo, conforme preceitua o art. 844 do RIR/99, verbis:

*“Art. 844. O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no art. 926, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de vinte dias, prestar esclarecimentos, **quando necessários**, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, no prazo de trinta dias (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).” grifei*

Muito embora seja desejável que a autoridade busque e sempre possa contar com a colaboração do fiscalizado, a verdade é que a ação fiscal trata-se de uma fase pré-processual, ou melhor dizendo, preliminar à instauração do litígio, conduzida exclusivamente pelo agente do fisco, ao qual cabe, imbuído dos poderes que lhes são conferidos pela legislação, definir os passos necessários para alcançar os objetivos da consecução dos seus encargos. Nesta fase o contribuinte tem uma participação de natureza passiva, devendo cooperar e atender à fiscalização, quando solicitada, no próprio interesse de demonstrar o cumprimento daquelas obrigações.

Faz-se necessário destacar que nessa fase não há ainda crédito tributário constituído, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pela pessoa fiscalizada. Portanto, inexistente processo, assim entendido como meio para solução de litígios, haja vista ainda não haver litígio. A pretensão da Fazenda ainda não se concretizou. Logo, não há o que se falar em preterição ao direito de defesa do contribuinte no transcurso da ação fiscal.

Ao se deparar com irregularidade fiscais, o Auditor-fiscal deve lavrar o auto de infração para devida formalização da exigência. Esse procedimento é que torna obrigatória a intimação à contribuinte, para o devido conhecimento da constituição da exigência.



O falado cerceamento do direito de defesa somente poderia ocorrer a partir da lavratura do auto de infração, por vários motivos, entre eles a falta da ciência do procedimento fiscal, porém, antes disso, não há que se cogitar tal situação.

Rejeito pois, a preliminar de nulidade.

DECADÊNCIA

Por se tratar de lançamento com aplicação de multa de ofício qualificada (150%), nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, deixo para apreciar esta preliminar na conclusão do voto.

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."

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 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.

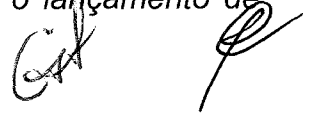
Nesse sentido, cabe à entidade provar que não há qualquer benefício ou participação no resultado ou parcelas do patrimônio por parte de seus associados ou mantenedores, assim como, que seus recursos estão sendo aplicados unicamente com a finalidade da manutenção e consecução dos objetivos institucionais. 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 fatalmente 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, registro a 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

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.

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."

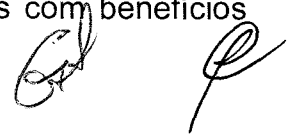
Como vimos, a suspensão da imunidade da recorrente com o decorrente lançamento tributário deu-se em razão de várias irregularidades apuradas em ação fiscal junto à recorrente, caracterizadoras de distribuição de parcelas do seu patrimônio a associados nos anos-calendário de 1996 e 1997, que autorizaram 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 interessada, 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, naqueles anos-base, totaliza a cifra de R\$ 4.533.264,14. Os gastos com benefícios



diretos a associados (planos de saúde, aeronaves, fazendas, etc.) ultrapassam R\$ 150.000,00 em 1996 e R\$ 250.000,00 em 1997.

A não distribuição de lucros está contemplada no próprio estatuto da entidade (art. 2º):

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.

Os principais fatos que levaram à suspensão da imunidade são os seguintes:

DISTRIBUIÇÃO DE PATRIMÔNIO MEDIANTE PAGAMENTO DE PLANO DE SAÚDE A ASSOCIADOS, DIRETORES E FAMILIARES.

A recorrente limita-se a argumentar que mantém planos de saúde para todos seus funcionários, cabendo, com maior razão, a extensão do benefício às pessoas relacionadas no termo de constatação, as quais prestam gratuitamente seus serviços.

A fiscalização constatou que nos anos-calendário de 1996 e 1997, a instituição realizou o pagamento de despesas com o convênio médico dos associados Ana Cardoso Maia de Oliveira Lima, Carlos José de Oliveira Lima, Solange Aparecida Mungo de Oliveira Lima, Augusto César de Oliveira Lima, Paulo César de Oliveira Lima, Maria Regina de Oliveira Lima Carapeba, Agripino de Oliveira Lima Filho, Cecílio Aneas Filho, Luciane Capelasso de Oliveira Lima e Cristiane Velasques Lopes.

Tais pagamentos evidenciam o benefício indevido aos associados e familiares, bem como contrariam os estatutos da entidade e os requisitos legais para gozo da imunidade tributária, que vedam o pagamento ou a distribuição de quaisquer vantagens aos associados, independentemente de sua denominação ou valor.

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.

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 aprouver. 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. Irrelevante para o caso o fato que foi decidido no processo que tratou da prorrogação da admissão temporária da aeronave importada não faz prova de sua necessidade.



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 (fls. 6636), 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.



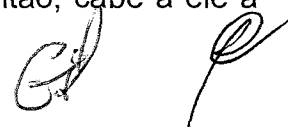
Além disso, pelo que depreende-se dos autos, as receitas dos produtos era destinada aos sócios da recorrente, enquanto que a ela somente cabia os custos e investimentos.

UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS FRIAS

No decorrer dos anos de 1996 e 1997, foram encontradas notas fiscais frias utilizadas para distribuição de patrimônio para associados/dirigentes.

ABRIGO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA – diversos cheques do Banco do Estado de São Paulo S/A, foram emitidos e contabilizados sob a rubrica “Edifícios e Construções”, como pagamento de diversas notas fiscais, sem a identificação do fornecedor e do documento fiscal correspondente. Restou confirmado com referidos cheques, com endossos falsificados, foram sacados ou depositados nas contas correntes de Diretores, Associados e/ou familiares, caracterizando assim, a distribuição de patrimônio da entidade. Destacam os autuantes que a empresa iniciou suas atividade em 1991 , e não efetuou qualquer operação mercantil, sendo extinta em 31/07/1991.

A recorrente alega ser adquirente de boa-fé, porém, na situação de adquirente de serviços ou mercadorias, é imprescindível que o tomador/adquirente comprove a efetiva realização das transações, seja pela execução dos serviços contratados ou pelo ingresso das mercadorias adquiridas, além do real pagamento para o fornecedor. O que não pode se aceitar é o argumento simplório de que não é possível auditar a efetiva existência do fornecedor, ou ainda que é suficiente o pagamento mediante a apresentação da nota fiscal. Ora, é uma questão primária e, por menor que seja o nível de esclarecimento e discernimento de um empresário, não é possível aceitar como regular qualquer negócio que seja realizado e efetivamente concretizado com uma empresa “fantasma”. Este relator não consegue vislumbrar uma transação regular, em que efetivamente ocorra a tradição dos bens, com uma empresa inexistente. Pode até ocorrer a tentativa de um eventual fornecedor, de forma ilícita, apresentar nota fiscal de outrem (empresa fantasma, por exemplo), mas ao tomador, ao conferir os dados e efetuar o pagamento cabe o simples exame do documento fiscal e a constatação de qualquer irregularidade. Ou então, cabe a ele a responsabilidade pela desídia.



Porém, no presente caso, tampouco pode se aceitar o caso de adquirente de boa-fé, pois os fatos são relevantes e as irregularidades saltam aos olhos, não sendo cabível aceitar os argumentos de defesa, como veremos nas operações a seguir.

CONDAFER COMÉRCIO DE PNEUS LTDA – A empresa encontra-se inapta desde 13/03/1995, sendo que a partir dessa data foram tornados ineficazes todos os documentos fiscais por ela emitidos. Aqui também a recorrente deixa de comprovar o recebimento da mercadoria, seu pagamento e a utilização dos bens.

COHBOR COMÉRCIO E TRANSPORTES LTDA - Foi declarada inapta desde 26/01/92, e declarados ineficazes tributariamente todos os documentos emitidos a partir de então. A fiscalizada registrou em sua contabilidade notas fiscais de 1995 e 1996, cujos pagamentos foram efetuados mediante a emissão de cheques nominais, aos quais foram procedidos endossos falsificados e posteriormente sacados ou depositados em contas correntes de pessoas não identificadas.

METALÚRGICA FRAME LTDA – Empresa inapta desde 30/04/1996. Os pretensos pagamentos efetuados pela recorrente foram efetuados com cheques nominais, sendo após o endosso, devolvidos aos diretores da APEC, posteriormente foram sacados ou depositados em contas correntes de pessoas não identificadas. Confirma a irregularidade dos documentos o depoimento do Sr. Antônio Dias, onde afirma que no período em que foi sócio da empresa, em especial nos anos de 1996 e 1997, não vendeu nenhum produto e tampouco executou qualquer projeto para a APEC.

PRUDEN PEDRAS COM. PEDRAS DECORATIVAS LTDA – ME – Considerada inexistente de fato desde 31/08/1993, teria efetuado vendas à recorrente no período fiscalizado. Da mesma forma a empresa FRANCIANO BUCCHI – ME, a empresa HP COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA., a empresa Nanci Guimarães Dantas Pontes – ME, PORTÃO RIOS COMERCIAL LTDA., a empresa DENTÉCNICA COMÉRCIO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA LTDA., a empresa VIRAMAR PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA. – ME, a empresa CARLOS

Two handwritten signatures in black ink, one appearing to be 'C. L.' and the other 'P.'.

ROBERTO DE ANDRADES TELLES- ME, a empresa AUSTECLÍNEO SANTANA – ME, enfim, são documentos fiscais registrados pela recorrente, como sendo aquisição de mercadorias ou serviços, de vinte e quatro (24), empresas inexistentes ou já declaradas como emitentes de documentos inábeis, cujo pagamento efetivamente caracteriza a distribuição de patrimônio da instituição para seus diretores.

Dessa forma, apesar de todos os esforços envidados pela fiscalização para a busca da realidade dos fatos, não foi possível comprovar a efetividade das alegadas compras, denotando assim que houve a utilização das chamadas “notas frias”.

Deveria a autuada, em qualquer uma das oportunidades que teve - a primeira, na intimação fiscal de retrocitada; a segunda, na peça impugnatória e a terceira, na fase recursal - dar condições e até mesmo auxiliar o trabalho fiscal no sentido de infirmar a acusação de fraude, pois, se efetivamente, a recorrente realizou transações comerciais citadas nas notas inidôneas, é muito lógico deduzir-se que teria meios de colaborar com o fisco para a devida comprovação.

As alegações apresentadas pela defendente são insuficientes para comprovar a efetividade das transações comerciais que resultaram na presente lide.

Sobre o assunto, 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 depreende-se das operações realizadas com a empresa Oeste Notícias Gráfica Editora Ltda., nas quais houve superfaturamento nas vendas conforme comparação de preços dos com as vendas normais da empresa para 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 à 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 pelo autuante, caberia à impugnante comprovar a efetiva prestação desses outros serviços, o que não foi feito.

Nos negócios realizados com a empresa Grafoeste – Indústria Gráfica e Editora Paulista Ltda, pertencente a associados da APEC, a autoridade fiscal relatara 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, a 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, já que eles eram, conforme declarações prestadas, os operadores da máquina. 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 impugnante, trata-se de trocas de peças e mão-de-obra decorrente que aumentam a vida útil da máquina, não provou tal fato.



Constam do processo 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 Tôres 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."

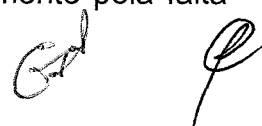
O relato feito pela fiscalização se apresenta como um encadeamento lógico dos indícios convergentes, estou convencido, portanto do acerto dos lançamentos e da necessária majoração da penalidade, por presentes as figuras delituosas a que se refere o art. 44 da Lei nº 9.430/96."

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, 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 em apreciação, longe de o procedimento fiscal revestir o caráter de uma suposta presunção, como suscitado pela recorrente, ele direcional 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 associados, que afetam o direito à fruição da imunidade pela recorrente.

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.

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 autuantes 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.

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 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.

MULTA QUALIFICADA

Não há qualquer óbice legal para a aplicação da multa agravada no caso de lançamento de tributos com base de cálculo obtida por arbitramento.

Quanto à possibilidade de aplicação da penalidade qualificada para a infração em questão, a base legal está prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

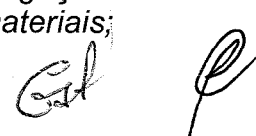
I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

O evidente intuito de fraude possui um amplo conceito onde se inserem as condutas dolosas tipificadas como sonegação, fraude ou conluio, conforme previsto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, *verbis*:

“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."

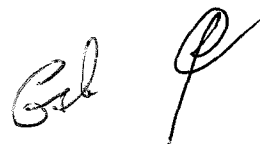
A prática das irregularidades delineadas no auto de infração, torna notório o intuito deliberado de desviar recursos da instituição. Configura-se nos autos que ocorreu o propósito de fraudar, ou seja, a inserção de documentos inidôneos para o desvio de recursos, bem como pela prática de transações que 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.

Sobre a matéria, cabe destacar a exposição do voto condutor do acórdão recorrido:

"O fato de a instituição gozar da imunidade "no papel" não impede, como de fato não impediu, a prática de infrações cujo elemento subjetivo é aquele da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 72, porquanto, no caso concreto, a fraude visou burlar justamente a impossibilidade de distribuir lucros oficialmente. Não há transgressão ao CTN, art. 112, pois, como já dito, a imunidade foi suspensa desde a data da infração, e não do ato declaratório.

Se a instituição declarasse oficialmente a distribuição de lucros, não poderia enquadrar-se como entidade imune, tendo em vista que a não distribuição de lucro é condição sine qua non para fruição do benefício, conforme disposto na CF/1988, art. 150, VI, c."



No caso, não se pode dizer que a multa qualificada não é aplicável por se tratar de tributação com base no lucro arbitrado, pois o trabalho fiscal foi exaustivo e comprovou as irregularidades em questão, sendo que, em razão da prática adotada, além da impossibilidade de apuração do lucro real, não havia outra forma de lançar o tributo que não a do lucro arbitrado. Deve-se consignar que a sistemática aplica-se serviu tão somente para apurar o montante do tributo devido, e a penalidade aplicada deve sempre incidir sobre esse valor.

Assim, considero correto o procedimento do Fisco em relação à aplicação da multa qualificada de 150%.

DA DECADÊNCIA

A recorrente argüi como preliminar a decadência do direito de lançar relativa aos meses de janeiro a novembro do ano-calendário de 1996.

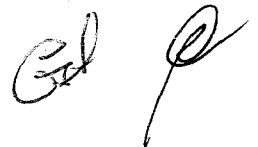
Essa matéria já está pacificada no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, sob o entendimento de que o Código Tributário Nacional, instituído pela Lei 5172/66, recepcionado com eficácia de lei complementar, disciplina a contagem dos prazos em matéria de decadência e prescrição.

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, desloca a contagem do prazo decadencial para a regra que está 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 estabelecido no artigo 173, incisos I, do Código Tributário Nacional, já que o § 4º, do artigo 150 do mesmo Código registra a inaplicabilidade de homologação porque não há pagamento e nem extinção do crédito tributário, conforme precedentes na Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-0.174/81).

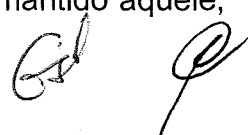
Dessa forma, tendo em vista que os fatos geradores ocorreram nos meses dos anos-calendário de 1996, a contagem do prazo quinquenal iniciou-se em 1º de janeiro de 1997, e findou-se em 1º de janeiro de 2002, enquanto que a recorrente teve ciência do lançamento somente em 20 de dezembro de 1996.

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.

DOS LANÇAMENTOS DECORRENTES - PIS E CSLL

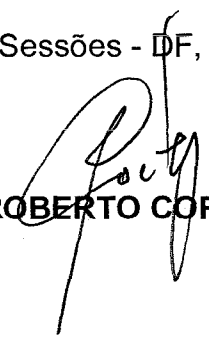
Por se tratar de tributação reflexa, as conclusões quanto à matéria tributável do IRPJ se aplicam aos lançamentos decorrentes, portanto, mantido aquele,



igual tratamento estende-se ao PIS e à CSLL, lançados 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 17 de junho de 2004


PAULO ROBERTO CORTEZ 