



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10835.002957/2003-82
Recurso nº. : 141.496
Matéria : IRRF-1998
Recorrente : Associação Prudentina de Educação e Cultura - APEC
Recorrida : 3ª TURMA- RIBEIRÃO PRETO – SP.
Sessão de : 27 de abril de 2006
Acórdão nº. : 101-95.493

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.

IR-FONTE – SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – Suspensa à imunidade tributária, por descumprimento do disposto no artigo 14 do Código Tributário Nacional, é cabível o lançamento para exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte incidentes sobre pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado.

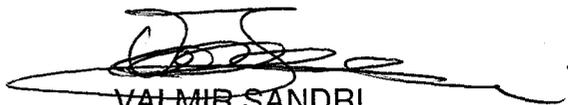
MULTA QUALIFICADA - Se as provas carreadas aos autos pelo Fisco, evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada.

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 nº. : 141.496
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 julgou procedente os lançamentos relativos ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF, relativo ao ano-calendário de 1998.

Em Termo de Constatação Fiscal de fls. 80/83, a autoridade fiscal considerou que houve desvio de recursos da entidade para os diretores, familiares, associados e terceiros não identificados, o que caracterizou pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte na forma prescrita no § 3º do artigo 61 da Lei nº 8.981/95, acrescido de multa agravada nos casos de procedimentos praticados com fraude.

Como verificado nos autos, esses lançamentos decorreram de fatos apurados no Procedimento Fiscal de Suspensão de Imunidade, o qual constatou que a contribuinte não cumpriu as determinações do CTN dispostas em seus artigos 9º e 14, além da Lei nº 9.532/97, sendo, portanto, encaminhado à contribuinte o Termo de Constatação e Notificação de Suspensão de Imunidade Tributária.

Referida suspensão da imunidade decorreu dos seguintes fatos:

-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;

-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;

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

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

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

-gastos com fazendas, veículos dos associados escriturados como despesas e investimentos da APEC, além de aquisição de material elétrico considerado como despesas particulares.

O Ato Declaratório nº 08, de 03 de dezembro de 2003, do Delegado da Receita Federal em Presidente Prudente/SP foi editado em razão dos fatos narrados na notificação fiscal e nos motivos invocados no parecer que se encontra às fls. 159/291, que resultou no despacho decisório de suspensão da imunidade da entidade.

Nesse sentido , ocorreu o lançamento constituído na ação fiscal, ao qual a contribuinte insurgiu-se tempestivamente, nos termos da impugnação de fls. 357/400, 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.



Ainda em sede de preliminares, requereu a suspensão do processo, considerando que sua subsistência dependerá do que for apurado no processo relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, citando jurisprudência nesse sentido.

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 estava lavrado o auto 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.

No mérito, alegou que embora conste na folha inicial do auto de infração que não houve recolhimento do IRRF, não houve nenhuma retenção.

Acrescentou que a base legal citada como infringida se refere a pagamentos efetuados a beneficiários não identificados, o que não corresponde à verdade, já que todos os valores foram pagos mediante documentação fiscal idônea e apropriada a cada operação, estando perfeitamente identificados os beneficiários.

Salientou que cada valor despendido constitui-se em receita da empresa beneficiária, sobre a qual incidiu os tributos, e que não houve compensação de IRRF por parte delas, o que corresponde a tributar duas vezes a mesma receita pelo mesmo tributo.



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.

Reproduziu a contestação apresentada no processo relativo ao IRPJ.

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.

Reiterou o pedido de produção de todos os meios de provas necessários, em especial as diligências periciais, requerendo a declaração de nulidade dos autos de infração.

A 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto decidiu (fls. 482/489) pela manutenção integral do lançamento, cuja decisão esta assim ementada:

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF
Ano calendário: 1998

São tributáveis exclusivamente na fonte os rendimentos pagos a beneficiários não identificados, os pagamentos sem causa ou cuja operação não for comprovada e as remunerações indiretas aos associados.

Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 1998

MULTAS.

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

DECADÊNCIA. IRRF.

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

Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

PERÍCIA. REQUISITOS.

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

CONTRADITÓRIO. INÍCIO.

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

Lançamento Procedente”

Como razões de decidir, entendeu o julgador de primeira instância que cabe razão à impugnante ao aduzir que este processo depende do que for decidido nos autos relativos ao IRPJ (Processo nº 10825.001193/2003-16), sendo, nessa perspectiva, juntada cópia da decisão proferida naqueles autos.

As questões preliminares relativas ao pedido de perícia e alegação de cerceamento de defesa já foram respondidas naqueles autos, invocando-se os argumentos lá apresentados para rejeitá-las neste processo.

Quanto à argumentação de que teria decaído o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário, entendeu o julgador que esta não aconteceu por ter sido intimada a recorrente da exigência em 11/12/2003 enquanto a contagem do prazo decadencial se encerraria em 31 de dezembro de 2004.

Afirma também que não há equívoco ao utilizar dados da escrituração da contribuinte para tributação do IRRF se esta teve seu lucro arbitrado.



No mérito, invocou novamente o acórdão referente ao processo de suspensão de imunidade e lançamento de IRPJ, que considerou ter ocorrido remuneração indireta, pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa ou de operação não comprovada. Aduz que esse tipo de pagamento também é objeto de tributação de IRRF, por previsão expressa do artigo 61, § 1º e 3º da Lei nº 8.981/95.

Não importa, portanto, que o pagamento tenha sido registrado com a respectiva nota fiscal identificando o suposto beneficiário, pois se a contribuinte não comprova a efetividade da operação, a outra premissa do referido dispositivo permanece, ou seja, a não comprovação da operação ou sua causa.

Entendeu ainda que a prática reiterada de expedientes visando a distribuição de patrimônio, como a utilização de notas frias, pagamento de benefícios e vantagens como se fossem despesas, se subsume perfeitamente à hipótese prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, justificando a aplicação da multa agravada.

Ciente da decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, em 18/06/2004 (fls. 521/565), onde apresentou, em síntese, os seguintes argumentos já abordados quando de suas peças impugnatórias:

- a) que houve cerceamento do direito de defesa em razão da falta de conhecimento, por parte da recorrente, das provas reunidas no processo;
- b) reiterou o pedido de produção de todos os meios de provas necessários, em especial as diligências periciais;
- c) 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;
- d) 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;



- e) No mérito, alegou que embora conste na folha inicial do auto de infração que não houve recolhimento do IRRF, não houve nenhuma retenção. Acrescentou que a base legal citada como infringida se refere a pagamentos efetuados a beneficiários não identificados, o que não corresponde à verdade, já que todos os valores foram pagos mediante documentação fiscal idônea e apropriada a cada operação, estando perfeitamente identificados os beneficiários. Saliou que cada valor despendido constitui-se em receita da empresa beneficiária, sobre a qual incidiu os tributos, e que não houve compensação de IRRF por parte delas, o que corresponde a tributar duas vezes a mesma receita pelo mesmo tributo;
- f) 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;
- g) 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;
- h) 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

- i) 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;
- j) 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;
- k) 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.

- l) que se verifica que todos demonstrativos feitos 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

- m) em relação ao tópico tratado às fls. 540/542, no sentido 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.

- n) 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;
- o) 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;
 - p) 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;
 - q) 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;
 - r) 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;
 - s) 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;
 - t) 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.

- u) 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;
- v) 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;
- w) 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;
- x) 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;
- y) que é descabido afirmar que a exploração foi feita pelos associados, mesmo pelo baixo ou nulo retorno que traz o cultivo de produtos agrícolas;
- z) 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.

- aa) que os pagamentos feitos com veículos dos associados, tratam-se de despesas com licenciamento e alguns consertos realizados;
- bb) 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 diária às verificações do andamento dos trabalhos nos diferentes setores;
- cc) 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.

- dd) 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;
- ee) que a despesa incorrida está amparada legalmente, havendo que salientar que o valor debitado pela Apec certamente terá constado como receita do prestado, suportando os tributos em razão da operação efetuada;
- ff) que a norma legal não considera condição impeditiva para realização de trabalhos que venham a ser solicitado 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.

- gg) que todos os impressos, livros e apostilas estão devida e claramente destacados nas notas fiscais emitidas pela fornecedora;
- hh) 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;
- ii) 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;
- jj) 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).

- kk) 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;
- ll) que, pelo fato de que não se usar 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;
- mm) 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;

- nn) 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;
- oo) 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;
- pp) 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 a locatária, pois não se trata de despesas de simples manutenção.
- qq) 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.

- rr) 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;
- ss) 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.

- tt) que as compras efetuadas junto à 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;

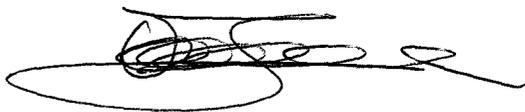
- uu) que as compras junto à empresa Cohbor Comércio e Transportes Ltda., inexistem qualquer prova de irregularidade, a recorrente possui as notas fiscais devidamente carimbadas com destinação dada, corretamente registradas em sua contabilidade;
- vv) que, quanto às demais compras, os materiais foram 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;
- ww) que é inaplicável a multa agravada, com base na Lei nº 9.430/96, art. 44, II, eis que inexistem qualquer elemento que 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.

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. 590, 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.



VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Tendo em vista que o presente caso já foi julgado pelo Ilustre Conselheiro Relator Paulo Roberto Cortez, com a ressalva de tratar-se de ano calendário distinto, passo a valer-me de seu bem elaborado voto para o deslinde do presente feito, com as adaptações necessárias.

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 IRRF sobre os fatos apontados pela fiscalização como infração à legislação tributária, com o conseqüente arbitramento dos lucros no ano-calendário de 1998.

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 três primeiros trimestres de 1998.

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, a sua ampla defesa, 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 irregularidades 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 do 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 à 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 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:

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom right of the page. The first signature is a cursive name, and the second is a more stylized, circular signature.

“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 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, somados aos gastos com benefícios diretos a associados (aeronaves, fazendas, etc.) representam vultuosa quantia.

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:

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



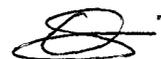
finalidade de visitas ao Ministério da Educação e a Delegacia do Ministério de Educação e que as viagens a Campo Grande, Corumbá e Coxim estão relacionadas com suas atividades, porém, limitou-se a argumentar, sem trazer aos autos qualquer elemento de prova.

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 mundial, 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 no que foi decidido no processo que tratou da prorrogação da admissão temporária da aeronave importada, pois 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 se depreende 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

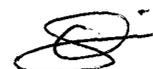
No decorrer da fiscalização foram encontradas notas fiscais frias utilizadas para distribuição de patrimônio para associados/dirigentes, caracterizando assim, a distribuição de patrimônio da entidade.

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 à 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.

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".

Portanto, 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.

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 se depreende das operações realizadas com a empresa Oeste Notícias Gráfica Editora Ltda., nas quais houve superfaturamento nas vendas conforme comparação de preços feitos com as vendas normais da empresa para outros clientes.

Com 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 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.

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.

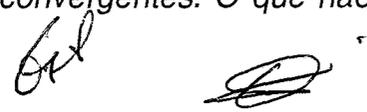
Quanto aos gastos que, segundo a impugnante, trata-se de trocas de peças e mão-de-obra decorrente que aumentam a vida útil da máquina, não provou tal fato.

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 recorrente, revelam exatamente a existência de desvios.

Simple arguments of defense, such as those presented by the appellant, devoid of probative elements and unaccompanied by other irrefutable documents in which they are based do not serve to confirm the alleged right.

It does not resist, thus, the pretense intention of the appellant to attempt to invert for the Tax Authority the burden of proving that the entity did not have the right to immunity. On the contrary, in view of the extensive and substantial documentation and detailing of the facts presented by the tax authority, it was incumbent on the appellant to provide sufficient data to demonstrate the right to immunity. It is necessary to highlight that the tax authorities proceeded with details and proved, based on intimations, demonstrative and documents, the existence of irregularities pointed out by the appellant, which it failed to disprove.

In the case at hand, in appreciation, far from the tax procedure having the character of a presumed fact, as alleged by the appellant, it is directed in the opposite sense, for the practice of irregularity revealed exactly by the lack of production and presentation of sufficient evidence that could demonstrate that the entity did not divert resources or distribute values to its associates, which affect the right to immunity of the appellant.

However, it is worth repeating, at no point in the course of the tax procedure or the procedural course, not even in the appeal phase, did the appellant manage to present the most elementary irrefutable evidence that all payments, expenses and investments, the entity's assets were being used, always, in the service of the objectives and purposes of the institution.

It is worth highlighting that the robust elements attached to the process confirm the irregularities that were detailed in the cited Fiscal Verification Term and that were synthetically discriminated in the report of the present vote. Thus, the burden of producing the evidence to the contrary was on the appellant. Only she could demonstrate that she met the conditions to characterize herself as immune.



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:

- o distribuição de patrimônio mediante pagamento de plano de saúde a associados, diretores e familiares;
- o gastos relacionados com quatro aeronaves desnecessárias e/ou não relacionadas com os objetivos institucionais;
- o gastos com as fazendas dos associados escriturados como despesas ou investimentos da Apec, todos representativos de distribuição de patrimônio;
- o distribuição indireta de patrimônio por intermédio da pessoa jurídica Oeste Notícias Gráfica Editora Ltda., pertencente a familiares da diretoria da Apec;
- o distribuição indireta de patrimônio por intermédio da pessoa jurídica Grafoeste – Indústria Gráfica e Editora Paulista Ltda., pertencente a associados da Apec;
- o 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);
- o distribuição de patrimônio por meio de aquisição de materiais ou matéria-prima para pessoa jurídica pertencente a associado da Apec;
- o notas fiscais frias utilizadas para distribuição de patrimônio ou obtenção de vantagens para associados e/ou dirigentes;
- o 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.

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 visaram 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 aplicada 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 do ano-calendário 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, desloca a contagem do prazo decadencial para a regra que está no art. 173, inciso I, do mesmo Código.



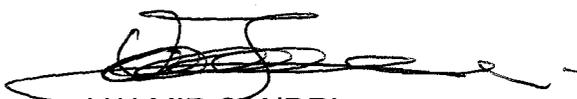
In casu, o lançamento foi constituído pelas irregularidades já expostas, tendo sido aplicada multa de ofício qualificada com base no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96. Assim, nos casos de evidente intuito de dolo, fraude ou simulação, mesmo na hipótese de tributos sujeitos a lançamento por homologação,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

Dessa forma, tendo em vista que os fatos geradores ocorreram nos meses dos anos-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.

Diante disso rejeito a preliminar de decadência.

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 27 de abril de 2006


VALMIR SANDRI
