



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10845.000656/99-76
Recurso nº : 121.733
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1997
Recorrente : CEUBAN-CENTRO DE ESTUDOS UNIFICADOS BANDEIRANTES
Recorrida : DRJ-SÃO PAULO/SP
Sessão de : 19 de março de 2002
Acórdão nº : 103-20.860

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE - INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO - A imunidade tributária, constitucionalmente condicionada, é a vedação à pessoa política ao exercício da competência impositiva, nos termos colocados na lei complementar. A falta de apresentação de registros contábeis ou de elementos e documentos irrefutáveis suficientes a comprovarem o efetivo cumprimento das exigências contidas no CTN, no tocante à proibição de distribuir resultados aos associados ou de que todos os recursos estão sendo aplicados no patrimônio e cumprimento dos objetivos da entidade justifica e implica na suspensão do direito à fruição da imunidade.

)

SUJEIÇÃO PASSIVA - SUSPENSÃO DE IMUNIDADE POR ATOS PRÓPRIOS - Suspensa a imunidade da entidade, o lançamento será efetuado contra a pessoa jurídica que deixar de atender os requisitos colocados na Lei Complementar para a respectiva fruição no período em que já se encontrava em pleno exercício das atividades institucionais, com personalidade jurídica e realizando atos próprios.

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - A base de cálculo do IRPJ, como regra, será apurada pelo lucro real, por ser essa a forma de tributação a única que revela a efetiva materialidade do fato gerador e a capacidade contributiva concreta para a exação. Por opção, poderá o contribuinte escolher o lucro presumido ou o lucro arbitrado nas hipóteses expressas em lei. O Fisco, em prestígio à legalidade, quando da suspensão da imunidade de pessoa jurídica, deverá apurar os resultados da entidade com base no lucro real quando existirem registros contábeis, somente lhe restando a alternativa de arbitramento do lucro quando for impossível a quantificação do IRPJ por aquela forma de tributação.

ÔNUS DA PROVA - Na relação jurídico-tributária o ônus probandi incumbit ei qui dicit. Inicialmente, salvo no caso das presunções legais, cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, a posteriori, apresentar os elementos que provem o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

OMISSÃO DE RECEITAS - EVIDÊNCIAS MATERIAIS NÃO CONTRADITADAS - Caracteriza-se como efetiva omissão de receitas, devendo ser mantido o respectivo lançamento do crédito tributário, quando ele se encontrar respaldado em conjunto probatório formado por documentos irrefutáveis e reveladores, que deixam configurada e demonstrada, de forma inequívoca, a prática de infração cuja imputação o sujeito passivo não conseguiu elidir.

IRPJ - GLOSA DE CUSTOS - DESPESAS/CUSTOS INDEDUTÍVEIS OU NÃO COMPROVADOS - São indedutíveis os custos e despesas, cuja efetiva realização e/ou respectivos pagamentos não forem devidamente comprovados pelo sujeito passivo, através de documentação hábil e idônea. A necessidade de comprovação decorre de que somente poderá ser considerada como operacional e dedutível a despesa para a qual for demonstrada a estrita conexão do gasto com a atividade explorada pela pessoa jurídica, bem assim é conditio sine qua non que atenda às exigências legais revestindo-se do caráter de usualidade, normalidade e necessidade para a manutenção da atividade e produção dos rendimentos, não se enquadrando nesse conceito dispêndios efetuados por mera liberalidade.

MULTA EX OFFICIO - Será aplicada a sanção caracterizada como multa ex officio no lançamento procedido em decorrência da constatação, pela autoridade fiscal, de irregularidades praticadas pelo sujeito passivo da relação jurídico-tributária.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CEUBAN - CENTRO DE ESTUDOS UNIFICADOS BANDEIRANTES.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo do IRPJ os valores da Contribuição Social sobre o Lucro e da COFINS exigidas por reflexo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARY ELBE GOMES QUEIROZ
RELATORA



FORMALIZADO EM:

121.733*MSR*29/07/02

31 JUL 2002



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, PASCHOAL RAUCCI e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76

Acórdão nº : 103-20.860

Recurso nº : 121.733

Recorrente : CEUBAN-CENTRO DE ESTUDOS UNIFICADOS BANDEIRANTES

RELATÓRIO

CEUBAN-CENTRO DE ESTUDOS UNIFICADOS BANDEIRANTES, empresa já qualificada nos autos recorre, às fls. 982/1004, a esse Conselho de Contribuintes da Decisão DRJ/SPO nº 003666/1999, às fls. 959/965, proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que julgou procedente o lançamento de ofício contra ela efetuado.

Consoante os elementos constantes do presente processo verifica-se que foi lavrado Auto de Infração contra a contribuinte, relativamente à exigência para o Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, às fls. 268, apurado em procedimento *ex officio*, consoante Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 269/274, através do qual a autoridade administrativo-fiscal apurou várias irregularidades que ensejaram a suspensão da imunidade da instituição objeto do processo de nº 10845.0004530/98-07.

Por consequência, foi procedido o arbitramento do lucro da instituição nos anos-calendário de 1993 a 1995 e meses de janeiro e fevereiro de 1996, como responsável tributária por sucessão, cujo lançamento passou a integrar o processo de nº 10845.0000653/99-88, bem assim, também, foi lavrado Auto de Infração contra a entidade CEUBAN, com base em resultados próprios, apurados pelo lucro real nos meses de março a dezembro de 1996, o qual integra o presente processo.

De acordo com o citado Termo de Descrição de fls. 269, foram aceitos os lançamentos contábeis e apuradas as seguintes irregularidades no período de março a dezembro de 1996, lançadas com base no lucro real:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

1. Omissão de receitas - bens do ativo permanente não contabilizados ou contabilizados a menor: ausência da contabilização de um Caminhão Kia, uma caminhonete Saveiro, dois automóveis Audi 1.8. Enquadramento legal: arts. 195, II; 197, parágrafo único; 220 e 226 do RIR/1994; e art. 24 da Lei nº 9.249/1995;
2. Custos ou despesas não comprovadas - valor apurado, conforme fls. 68 do Termo de Verificação, relativo a bolsas de estudos contabilizadas e não comprovadas. Enquadramento legal: arts. 195, I; 197, parágrafo único; 242; 243 e 247 do RIR/1994;
3. Pagamentos a beneficiários não identificados empresas não S/A - a) glosa de despesa caracterizada pelo pagamento de água, luz, IPTU, pertencente a imóveis de terceiros; b) glosa de despesa caracterizada pelo pagamento de refeições da diretoria à empresa Odete Kimie Kanashiro Miage - ME. Enquadramento legal: arts. 195, I; 197, parágrafo único; 243 e 247 do RIR/1994;
4. Lucros não declarados - lucro apurado na escrituração contábil e oferecido à tributação do Imposto sobre a Renda tendo em vista a suspensão da imunidade tributária que a pessoa jurídica vinha gozando. Enquadramento legal: artigo 645 do RIR/1980.

O lançamento de ofício, consoante Termos de Ocorrências e de Verificação de fls. 161/251 e Notificação Fiscal de fls. 252/262 é relativo ao arbitramento do lucro de empresa extinta SUSAN, nos períodos de 1993 a 02/1996, com crédito tributário lançado na sucessora, por cisão, CEUBAN, objeto de processo à parte, tendo em vista o fato de que as autoridades fiscais consideraram que a escrituração mantida pela contribuinte era imprestável para a determinação do lucro real em virtude de existirem falhas, vícios e erros que tornaram impossível a aferição exata dos resultados, com relação, entre outros fatos:

1. ao descumprimento das leis comerciais e fiscais e princípios contábeis;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

2. à adoção de registros por partidas mensais e anuais, transportando, apenas, os saldos finais, sem livros auxiliares;
3. à divergência entre os documentos apresentados para lastrear os lançamentos e os respectivos registros contábeis;
4. aos valores ativados que não foram objeto de depreciação nem de correção monetária;
5. à aquisição de bens imóveis sem a devida contabilização;
6. a não comprovação das aplicações financeiras realizadas.

O lançamento com base no lucro real para o CEUBAN, com base em resultados próprios, no período de março a dezembro de 1996, decorreu do fato de que a contabilidade da pessoa jurídica, apesar de se prestar para apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda pelo lucro real, revelou a prática de irregularidades constatadas pela fiscalização e que se configuraram como infração à legislação fiscal, o que motivou a lavratura do Auto de Infração objeto dos presentes autos.

Entretanto, o lançamento de ofício contra a instituição decorreu da suspensão da imunidade procedida em decorrência da apuração das seguintes irregularidades, sinteticamente:

1. Falta de baixa de CGC/MF - irregularidades no Cadastro Geral de Contribuintes (NF - item 'n', e TVF - item 2.1) - a CEUBAN, quando da extinção por fusão pela SUSAN, não deu baixa no cadastro do Ministério da Fazenda - CGC, e, quando da posterior cisão da SUSAN, simplesmente reativou o antigo CGC. A SUSAN, após a sua extinção pela cisão, igualmente, não deu baixa na respectiva inscrição no CGC;
2. Inscrição de empresa no CNPJ/MF (TVF - item 2.2) - após a fusão o CEUBAN não poderia praticar nenhuma atividade em consequência da sua extinção. Entretanto, pelas leituras das atas das assembléias, verifica-se a pré-disposição do CEUBAN de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76

Acórdão nº : 103-20.860

continuar as suas atividades, pois, mesmo estando extinta, a entidade continuou a apresentar declarações para a Secretaria da Receita Federal sem movimento;

3. O CEUBAN foi considerado como responsável tributário na sucessão (TVF – item 3), nos termos dos artigos 132 do CTN e Decreto-lei nº 1.598/1977 e Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR aprovado pelo Decreto nº 85.450/1980, art. 139 c/c o artigo 169 do Decreto nº 1.041/1994. A responsabilidade decorreu do fato de o CEUBAN haver ressurgido em decorrência da cisão da SUSAN, o que levou à conclusão de o CEUBAN tratar-se de uma nova entidade;
4. Distribuição de lucros - Remuneração aos membros da diretoria (TVF - item 4, e NF - itens d e h) contrariando as disposições dos artigos 9º, IV, 'c' e 14, II, do CTN; e artigo 126, I, II e III e seus §§ 1º e 2º do RIR/1980 e artigo 147, II, § 2º do RIR/1994, c/c PN CST nº 71/73 - foi considerada como distribuição indireta de resultado a remuneração de diretores da entidade revelada pelos seguintes fatos:
 - 3.a) remuneração dos associados quando registrados como professores, consoante declarações de rendimentos apresentadas pelas respectivas pessoas físicas, o que contraria a Resolução nº 34 de 10/10/1994 do CNAS (NF - item h, e TVF - item 4);
 - 3.b) pagamento de benefícios indiretos, sob a forma de despesas com viagens, alimentação, combustíveis, veículos destinados a diretoria, impostos etc. (NF – item h e TVF - item 4.1);
 - 3.c) transferência de recursos através da conta 2.1.1.98.0.001 - Valores a Classificar - dando saída a pessoas não identificadas (NF - item h, e TVF - item 4.2);
 - 3.d) saídas de bancos a pessoas não identificadas, sob o título Valor Transferido, histórico como valor transferido e cuja contrapartida foi a conta Valores a Classificar, referida no item '3.c' retro; bem como, em alguns períodos, a contrapartida foi bolsas de estudos em alguns anos e em 1996, matrículas canceladas (NF - item h, e TVF - item 4.3);
 - 3.e) falta de retenção e recolhimento de impostos quando de pagamentos efetuados a pessoas físicas e jurídicas (NF - item g, e TVF - item 4.4);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

- 3.d) transferências entre a SUSAN, ISESC e AESC sem cobrança de juros ou correção monetária (NF - item h);
- 3.e) desvio de recursos através de pagamentos de IPTU e materiais de construção relativos a imóveis não pertencentes à entidade mas de propriedade de seus diretores (NF - item h)
5. Quanto à contabilidade (NF - item 'o', e TVF - item 5), verifica-se que foram desobedecidas as leis, normas e princípios contábeis, sendo feita rudimentarmente sem a observância dos mais elementares princípios, adotando partidas contábeis mensais ou anuais, com contas do tipo Valores a Regularizar, transposição de saldos sem respaldo de comprovantes para as diversas contas. Raramente foi contabilizada a conta Caixa e/ou Bancos. Foram ignorados os princípios da entidade e da competência dos exercícios. Outros: empréstimos contabilizados e não correspondidos (TVF - item 8.4.6.2); distribuição de lucros (TVF - item 8.4.6.3); saídas a título de bolsas de estudos (TVF - item 8.4.6.3); valores ativados e não depreciados; inexistência de livros auxiliares, grande parte das despesas são comprovadas com notas simplificadas e cupons de máquinas registradoras nas quais não consta a identificação do beneficiário;
6. Não escrituração do Livro Caixa e também não foram apresentados os controles financeiros dos pagamentos efetuados. No ano-calendário de 1992 essa conta recebeu um só lançamento de nº 580 em 31/12/1992 a débito da mesma conta no valor de Cr\$ 13.711.981,95 e a crédito da conta 211.98.0.001 - Valores a classificar (TVF - item 8.1.2);
7. Declaração de IRPJ inidônea, as declarações de IRPJ relativas à imunidade foram entregues com valores irreais, resultando em informações inidôneas (NF - item 'e'). No período em que a CEUBAN encontrava-se extinta por fusão pela SUSAN, ela continuou a apresentar declarações de isenção, sem movimento, não tendo apresentado qualquer documento comprobatório de tal situação. Foi constatada a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

omissão de informações quando da apresentação das declarações de isenção, sem movimento, como fundação para manter um CGC que deveria ter sido baixado;

8. Pagamento de despesas com SABESP e ELETROPAULO, de imóveis dos sócios não pertencente à entidade (NF - item f);
9. Não retenção/recolhimento de imposto de renda - fonte (NF - item g, TVF - item 4.4), caracterizado como descumprimento de dispositivo legal fundamental para enquadramento da imunidade;
10. Contas bancárias movimentadas apenas uma vez no ano (TVF - itens 8.1.3 e 8.1.4) - histórico da conta "movimento da conta no ano" e, como contrapartida, a conta "Valores a Classificar". Essa conta também era utilizada na SUSAN e CEUBAN, na qual não foi registrada nenhuma reclassificação de lançamentos em todos os 05 exercícios fiscalizados;
11. Saldos credores bancários - anos de 1994, 1995 e 1996, procedimento idêntico ao saldo credor de caixa aplicando-se, por analogia, à conta bancos (NF - item i);
12. No ano-calendário de 1994 no Livro Diário não há movimentação da conta Caixa, existindo um único lançamento contábil de nº 2985 no dia 02/01/1994, no valor de Cr\$ 12.128.444,12 (R\$ 4.410,34), com o objetivo de zerar o saldo da conta Caixa, transformando o saldo da conta em depósito bancário, não tendo sido encontrado o documento do depósito bancário (TVF - item 8.3.1);
13. No ano-calendário de 1994, embora a fiscalizada tenha apresentado extratos bancários de 15 contas bancárias, todos os extratos foram contabilizados em uma única conta do Banco Itaú, bem assim no tocante às aplicações financeiras. Para as demais contas houve um só lançamento no final do período contendo o histórico



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

"Transf. Ref. Saldo em 31/12/1994", destinado a zerar a conta bancária principal (TVF - item 8.3.1)

14. A contabilização das folhas de pagamentos não foi efetuada a contento porque não levou em conta os descontos e adiantamentos que, igualmente, não foram contabilizados;
15. Pagamentos de imobilizações sem a efetiva comprovação (NF - item j);
16. Despesas de bolsas de estudos inexistentes (NF - item 'l');
17. Irregularidades na conta Ativo Imobilizado (NF - item 'm'): contabilização de recibo de pagamentos à Serralharia Tiradentes Ltda emitido em 14/06/1994 em Cruzeiro Real no valor de CR\$ 1.792.000,00, sem conversão. Após a conversão, que daria o total de R\$ 651,63, o mesmo foi lançado por R\$ 1.791.348,37, cuja contrapartida foi bancos (lançamento nº 2098), porém, se for analisada a conta Bancos, o lançamento nº 2098 refere-se ao valor de R\$ 1.921.328,71 cujo histórico é relativo a "Vr. Ref. Cheques compensados e pagos no mês", fato esse que alterou tanto a conta Bancos como a conta Prédios e Benfeitorias. No final do mês a conta bancos ficou com um saldo credor e a conta Benfeitorias passou do valor de R\$ 39.841,38 para um saldo fictício de R\$ 1.835.022,39 que assim foi absorvido pelo CEUBAN quando da cisão da SUSAN;
18. Despesas contabilizadas por um valor absurdo - recibo de pagamento à empresa de decorações W. A de PAULA & CIA LTDA - ME - WAGNER DECORAÇÕES, pela compra de um balcão para a secretaria no valor Cr\$175.000,00, contabilizado como se o recibo fosse real pelo valor equivalente a U\$ 206.246,32, causando, além de distorção no resultado do período, saída de numerário da conta Bancos - gerando disponibilidade financeira e distribuição de valores, pois não foi efetuado qualquer ajuste na contabilidade;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

19. Compras de veículos não contabilizados (NF - item 'm',).

De acordo, com aludido Termo, em decorrência da constatação das citadas irregularidades, foi considerada como suspensa a imunidade que a contribuinte vinha gozando como instituição de ensino, através do processo de nº 10845.004530/98-07.

Às fls. 274/275 dos autos, as autoridades fiscais anexaram folhas elaboradas em continuação ao Auto de Infração, através das quais informam que a identificação do sujeito passivo, com vista ao lançamento, em virtude de sucessivas alterações contratuais, foi feita de acordo com manifestação da própria contribuinte, a qual inscreveu-se no CNPJ após intimação formulada pela fiscalização. Acrescentam, também, que foram verificadas irregularidades cadastrais, haja vista que a contribuinte foi extinta em decorrência de fusão no ano de 1979, não tendo baixado o CGC. Decorridos 05 anos ela voltou a utilizar o mesmo o CGC, até que a fiscalização efetuasse intimação para baixá-lo e para que se inscrevesse novamente.

Consoante as autoridades fiscais, a contribuinte, como sucessora de estabelecimento cindido, também não deu baixa no CGC da extinta Sociedade Universitária de Santos - SUSAN. Em consequência, tendo a CEUBAN incorporado parte do patrimônio da SUSAN, quando da cisão realizada em 23/02/1996, responde pelo imposto devido, igualmente, pela pessoa jurídica cindida, nos termos da Lei nº 5.176, art. 132 e Decreto-lei nº 1.598/1977.

Ainda, aquelas autoridades apontaram que tendo a contribuinte descumprido dispositivos legais regentes da imunidade tributária que vinha gozando, por desenvolver atividades de ensino, mediante o processo nº 10845.004530/98-07, protocolado em 24/11/1998, restou suspensa a imunidade conforme ato específico do Sr. Delegado de Santos-SP, publicado no Diário Oficial de 25/02/1998. Esclarecendo que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76

Acórdão nº : 103-20.860

suspensão da imunidade deu-se por ter havido distribuição de resultados, ferindo o artigo 9º, IV, c do CTN, bem como não foram atendidas as condições colocadas no artigo 147, II, § 2º do RIR/1994. Tal distribuição foi efetivada através de benefícios indiretos sob a forma de pagamento de despesas de viagens, refeições de diretores, combustíveis de veículos destinados à diretoria, despesas de impostos de dirigentes, aplicações maciças de recursos em imóveis dos dirigentes.

Em sua defesa, às fls. 917/927, a empresa solicitou a improcedência do lançamento arguindo, sinteticamente, que:

1. No tocante à imunidade das instituições de educação, após transcrever textos de renomados juristas, afirmou que, cumprindo a instituição as regras prescritas no artigo 14 do CTN, está ao abrigo da imunidade, inafastável pelos poderes constituídos, ainda que, por razões políticas, queiram afastá-la por meio de edição de leis ordinárias ou atos infralegais. Arguiu que a suspensão da imunidade somente teria cabimento caso fosse verificado, calcada em fatos indiscutíveis, o desvio de suas finalidades, ferindo o artigo 14 do CTN;
2. Relativamente à contabilidade da CEUBAN, aduziu que, haja vista abrigar mais de seis mil alunos, congregar vinte faculdades e prestar relevantes serviços à comunidade, cumprindo a sua função, reconhece que, *ipis literis*, "em face da sua origem, força convir que a contabilidade da instituição não obedecia rigorosamente os padrões de contabilidade geralmente aceitos". Acrescentando que a obrigatoriedade da apresentação de demonstrações financeiras somente veio com a edição da MP nº 1477-39/1997;
3. Apesar das imperfeições verificadas na contabilidade, jamais houve distribuição de lucros aos sócios fundadores, não sendo cabível a suspensão da imunidade muito menos os lançamentos de ofício;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

4. Suscitou a inexistência de fatos que justifiquem o lançamento de ofício;
5. Não existe no artigo 14, I, do CTN nem na Constituição Federal, o impedimento para que diretores que prestem serviços a entidades imunes não possam ser remunerados, consoante entendimento da própria COSIT contido no PN nº 71/1973;
6. Inexiste pagamento de despesas no interesse de terceiros, pois os pagamentos de luz, água e IPTU, foram todos feitos no interesse da instituição, bem como estão a serviço da instituição os imóveis relacionados às fls. 1275/1277. Considerando-se que nos citados imóveis são exercidas atividades educacionais, assistenciais ou administrativas, os pagamentos derivados de seu uso, ainda que sendo imóveis pertencentes a terceiros, jamais poderiam ser considerados como de interesse de terceiros;
7. Despesas com bolsas de estudos: é notório que as instituições de educação concedem bolsas de estudos, até em razão de favores fiscais, solicitando a apresentação posterior de relatório detalhado das bolsas, inclusive, argumenta que no processo referente a COFINS a fiscalização deduziu das mensalidades, na apuração da base de cálculo, o valor das bolsas de estudo;
8. Ao final, requer, caso não sejam acolhidos os seus argumentos, que seja deduzido da base de cálculo do IRPJ o valor dos demais tributos, principal e juros, protestando, ainda, pela produção de provas suplementares.

Às fls. 930/958 foi juntada a cópia da Decisão DRJ/SPO nº 003664/1999, proferida no processo de nº 10845.004530/98-07, que manteve a suspensão da imunidade da entidade CEUBAN, cuja ementa transcreve-se a seguir:

***Assuntos: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1996

Ementa: IMUNIDADE: Mantém-se a suspensão da imunidade tributária da entidade que, comprovadamente, descumpriu algum dos requisitos legalmente previstos para o gozo do benefício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA."

Por meio da Decisão DRJ/SPO N° 003666/1999, às fls. 959/965, a autoridade julgadora *a quo* manteve o lançamento consoante ementa transcrita a seguir:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/03/1996 a 31/12/1996

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. A falta de contabilização de veículos adquiridos pela entidade caracteriza omissão de receitas, nos termos da lei.

GLOSA DE DESPESAS. A contabilização de documentos fiscais sem a devida discriminação, assim como a escrituração de despesas sem comprovação e daquelas efetuadas em benefício dos sócios, caracteriza despesas desnecessárias ou inexistentes, ensejando a glosa dos valores.

RESULTADO DO EXERCÍCIO. Uma vez suspensa a imunidade tributária, o resultado do exercício, quando positivo, corresponde ao lucro da entidade, devendo ser tributado.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Consoante a R. julgamento verifica-se que os motivos de decidir foram justificados, às fls. 964/965, considerando que são aplicáveis ao presente os mesmos argumentos já aduzidos quando da apreciação do processo de nº 10845.004530/98-07, relativo à suspensão da imunidade, cópia da Decisão às fls. 930, apresentando sinteticamente a seguinte justificativa:

1. Amparo legal para a suspensão da imunidade;
2. As irregularidades na contabilidade da impugnante;
3. Distribuição de Resultados;
4. Pagamento de despesas em benefício dos sócios;
5. Falta de recolhimento do IRRF sobre pagamentos efetuados;
6. Existência de distribuição indireta de lucros;
7. Despesas com bolsas de estudo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

8. No tocante à alegação da defesa acerca da dedutibilidade da base de cálculo do IRPJ, a mesma não poderá ser atendida, tendo em vista o que prescreve o artigo 20, § 1º, da IN nº 11/1996, pois embora a Lei nº 8.981/1995 estabeleça o regime da dedutibilidade dos tributos e contribuições pelo regime de competência, o Auto de Infração da COFINS encontra-se com a exigibilidade suspensa;
9. Ao final conclui pela manutenção integral do lançamento tendo em vista que não houve impugnação com relação à falta de escrituração de veículos; falta de recolhimento de IRRF; glosa de despesas com refeições.

Às fls. 970 do processo, consta o Aviso de Recebimento (AR), por meio do qual se verifica que a contribuinte tomou ciência do teor da decisão *a quo* na data de 16/11/1999.

Às fls. 971/980, consta a Recurso Voluntário interposto pela contribuinte para o Primeiro Conselho de Contribuintes, protocolizado na data de 16/12/1999, por meio do qual a recorrente insurge-se contra a R. Decisão singular, arguindo, sinteticamente:

Preliminarmente:

1. Descabimento do lançamento calculado pelo regime de tributação do lucro real – entende que dadas as suas características de entidade imune determinada pela Constituição Federal está dispensada de manter escrituração contábil formalizada, tendo em vista que não apura o lucro líquido nem o lucro real. Acrescenta que a escolha da modalidade de tributação não constitui opção do Fisco, mas sim imposição legal e sua escolha deve observar as normas pertinentes ao respectivo regime;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76

Acórdão nº : 103-20.860

No mérito,

2. *Ad cautelam*, passa-se a adotar para esses autos as mesmas razões de direito já apresentadas quando da impugnação ao processo nº 10845.004530/98-07, cuja cópia foi anexada às fls. 982/1004;
3. Do *quantum* do presente lançamento – pretende que as despesas de PIS, COFINS e CSLL sejam deduzidas do IRPJ, pois dizem respeito aos valores relativos aos Autos de Infração que à época não estavam com a exigibilidade suspensa.

Às fls. 1006 consta cópia da liminar concedida em Mandado de Segurança, favorável à contribuinte, por meio da qual foi dispensado o depósito prévio de 30% para interposição do Recurso Voluntário à instância administrativo-julgadora *ad quem*.

Às fls. 1014/1023, foi juntada cópia da R. Decisão proferida no Mandado de Segurança impetrado pela recorrente, por meio do qual foi julgado improcedente o pedido e cassada a respectiva liminar relativa à dispensa do depósito recursal.

Por meio do despacho nº 103-0004/2000, o Sr. Presidente da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes devolveu o processo à repartição de origem para que a contribuinte fosse intimada a cumprir a decisão judicial.

Consoante o despacho de fls. 1026 e Aviso de Recebimento (AR) de fls. 1027, foi a recorrente intimada do citado despacho.

Mediante o requerimento de fls. 1030/1031, a recorrente insurgiu-se contra a R. Decisão alegando em seu favor que o débito já se encontrava garantido por arrolamento de bens efetivado à época da ação fiscal com base no artigo 64 da Lei nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

9.532/1997 regulamentado pela IN SRF nº 143/1998, apresentando, contudo, nova lista de bens a título de reforço e complemento.

Mediante a R. Decisão de fls. 1059, proferida com base na informação de fls. 1054/1059, foi indeferido o requerimento da recorrente no sentido de que no processo já havia um arrolamento de bens efetuado pela autoridade fiscal, pois, no entender daquela autoridade, o arrolamento de bens, como previsto na MP nº 1973-63-2000, terá que ser realizado pelo próprio recorrente, bem assim a inexistência de norma reguladora da referida Medida Provisória.

Às fls. 1060 e 1061 consta o Termo de Perempção e o comunicado para a recorrente do indeferimento do seu pedido, cujo AR encontra-se às fls. 1062.

Às fls. 1063/1065, a recorrente apresentou requerimento ao Sr. Delegado da Receita Federal no qual insurge-se contra o indeferimento do seu pedido relativo ao seguimento do Recurso Voluntário, alegando que já existia arrolamento de bens efetuado de ofício pela autoridade fiscal à época da autuação, bem assim a conexão do objeto dos presentes autos com a suspensão da imunidade constante do processo nº 10845.004530/98-07 o que prejudica a cobrança do crédito tributário constante nestes autos.

De acordo com o despacho de fls. 1067, foi o processo enviado ao 1º Conselho de Contribuintes tendo em vista a dependência deste do resultado que for prolatado no processo de nº 10845.004530/98-07.

Por meio do Acórdão de nº 103-20852, prolatado por essa Egrégia Terceira Câmara, foi julgado o Recurso Voluntário de nº 121.732, apresentado contra a Decisão da autoridade administrativa de primeira instância que manteve a suspensão da imunidade da recorrente, consoante o processo de nº 10845.004530/98-07, cuja ementa transcreve-se a seguir:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

"SUSPENSÃO DE IMUNIDADE - INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO - A imunidade tributária, constitucionalmente condicionada, é a vedação à pessoa política ao exercício da competência impositiva, nos termos colocados na lei complementar. A falta de apresentação de registros contábeis ou de elementos e documentos irrefutáveis suficientes a comprovarem o efetivo cumprimento das exigências contidas no CTN, no tocante à proibição de distribuir resultados aos associados ou de que todos os recursos estão sendo aplicados no patrimônio e cumprimento dos objetivos da entidade justifica e implica na suspensão do direito à fruição da imunidade.

ÔNUS DA PROVA - Na relação jurídico-tributária o *ônus probandi incumbit ei qui dicit*. Inicialmente, salvo no caso das presunções legais, cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, a *posteriori*, apresentar os elementos que provem o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.

PRAZO DE SUSPENSÃO DA IMUNIDADE - Tratando a lei tributária de suspensão de direito, a medida deverá perdurar pelo período fiscalizado e objeto de autuação, em que ficou comprovado o descumprimento das condições para a fruição da imunidade, readquirindo a entidade o respectivo direito, após esse prazo, desde que esteja cumprindo todas as condições da Lei Complementar.

SUJEIÇÃO PASSIVA - SUSPENSÃO DE IMUNIDADE POR ATOS PRÓPRIOS - Justificada a suspensão da imunidade da entidade, o lançamento será efetuado contra a pessoa jurídica que deixar de atender os requisitos colocados na Lei Complementar para a respectiva fruição no período em que já se encontrava em pleno exercício das atividades institucionais e realizando atos próprios.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA NA SUCESSÃO DECORRENTE DE CISÃO - A pessoa jurídica que resultar de cisão torna-se sucessora dos direitos e obrigações da entidade extinta que deixou de integrar o mundo fático-jurídico, sendo responsável também por todos os fatos, operações e tributos devidos pela sucedida no período anterior ao evento de transmissão. Apesar de existir solidariedade entre as sucessoras, o Fisco poderá optar por proceder ao lançamento *ex officio* contra qualquer uma delas por não existir benefício de ordem a ser oposto no campo tributário. — — — — —

Recurso improvido."

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora

Tomo conhecimento do Recurso Voluntário, por ser ele tempestivo e estarem cumpridas as exigências relativas ao Arrolamento de Bens nos termos das normas reguladoras do Processo Administrativo-Tributário.

Após a análise minuciosa das peças processuais passo a examinar o Recurso Voluntário em confronto com a R. Decisão proferida em primeira instância, bem assim com os termos da exigência do crédito tributário constantes nos autos e com o melhor direito aplicável à espécie, concluindo que se encontra *sub judice*, neste colegiado, apenas, a parte do crédito tributário cujo lançamento *ex officio* foi mantido por aquela autoridade julgadora, no tocante à verificação das irregularidades dos meses de março a dezembro do ano-calendário de 1996.

Ab initio, observa-se que não existe nos presentes autos qualquer prejudicial que possa obstar a sua apreciação por esse colegiado, uma vez que a R. Decisão a *quo* encontra-se revestida da forma e do conteúdo exigidos pelas normas reguladoras do Processo Administrativo-Tributário Federal, assim como foi atendido, plenamente, o devido processo legal e prestigiados os princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa.

As normas processuais asseguram à autoridade administrativo-julgadora a competência legal para formar livremente a sua convicção, com base na lei e na prova dos autos, devendo demonstrar os motivos que fundamentaram a sua decisão. Nesse sentido, não merece reparo a R. Decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento, consoante a leitura das motivações apresentadas quando da apreciação do lançamento tributário em confronto com a impugnação apresentada naquela instância.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

Analisando-se a matéria e os fatos à luz das provas e disposições legais que regem a espécie, em uma interpretação sistemática, harmônica e conjunta com as demais regras do ordenamento jurídico, conclui-se que o entendimento adotado pela autoridade singular, apenas, em parte, é o que melhor traduz a aplicação do bom direito e atende aos princípios da legalidade e verdade material, com vista à realização da certeza e segurança jurídicas, na busca da isonomia e justiça fiscal.

Adentrando-se ao exame da matéria propriamente dita da irregularidade objeto de autuação, constata-se que o Recurso Voluntário ora em apreciação tem seu cerne em questões de fato, que demandam um acurado exame do assunto e dos elementos acostados aos autos, à luz das normas tributárias em confronto com o julgamento proferido pela autoridade administrativo-julgadora singular, consoante os fundamentos que motivaram a convicção e a formação do livre convencimento e subsidiaram o entendimento adotado no presente voto, como a seguir passa-se a expor:

PRELIMINARMENTE

Será adotada como premissa a suspensão da imunidade da entidade recorrente CEUBAN, por atos próprios, nos termos do R. Acórdão de nº 103-20852, prolatado por esse Egrégio Colegiado no processo de nº 10845.004530/98-07, objeto do Recurso Voluntário de nº 121.732, que se encontra anexado a estes autos.

No presente processo, portanto, tem-se como definitiva a suspensão da imunidade e a correta identificação do CEUBAN, como sujeito passivo da relação jurídico-tributária, na qualidade de contribuinte, por atos próprios, no período de março a dezembro de 1996, em decorrência do evento de Cisão da Instituição SUSAN, que autorizou o lançamento *ex officio* do Imposto sobre a Renda com base no lucro real, que ora se encontra em apreciação nessa instância julgadora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

Admitida a suspensão da imunidade, apesar de terem sido novamente suscitadas tais questões quando do Recurso Voluntário apresentados neste processo, não há mais que se proceder ao exame ou discussão dessa matéria visto que ela já foi objeto de decisão em processo próprio, na forma prevista nas normas da legislação processual-administrativa.

Afasta-se, de pronto, qualquer arguição de cerceamento ou prejuízo ao direito de defesa em decorrência do entendimento aqui adotado, de que descabe qualquer nova análise acerca dos argumentos constantes das preliminares argüidas no Recurso Voluntário, no tocante ao erro na suspensão da imunidade, bem assim acerca da suposta indevida inversão do ônus da prova e de que a autoridade administrativo-julgadora a *quo* proferiu decisão com base em indícios.

Consoante o R. Acórdão prolatado nos autos em que foram discutidos a suspensão da imunidade, a identificação do sujeito passivo da relação jurídico-tributária e o ônus probatório na espécie, em cuja sede era cabível e oportuna a discussão de tais preliminares, as mesmas já foram amplamente examinadas e objeto do julgamento ali proferido não havendo porque se repetir os mesmos fundamentos naquele apresentados.

Descabe, assim, qualquer novo embate sobre tais temas, por aquele Acórdão atender inteiramente ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com vista à realização da segurança jurídica.

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ

Quanto à preliminar suscitada no Recurso Voluntário, especificamente no tocante à matéria objeto dos presentes autos, com relação à impossibilidade de que no lançamento a base de cálculo do Imposto sobre a Renda fosse apurada com base no lucro real, constata-se que a mesma confunde-se com o próprio mérito, entretanto, nada há que possa favorecer à recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

Trata a hipótese de entidade que teve a suspensão da sua imunidade decretada pela autoridade administrativa, com base no artigo 14 do CTN, por haver a mesma descumprido os requisitos colocados na Lei Complementar, cujo suporte legal são os artigos 150, VI, c, e 146 da Constituição Federal.

Suspensa a imunidade, a entidade passa a estar submetida a todas as condições e regras de incidência tributária aplicáveis as pessoas jurídicas em geral.

De acordo com as normas que regem a incidência e tributação para o Imposto sobre a Renda, a apuração da base de cálculo da exação, como regra, será calculada pelo lucro real, entretanto, nas hipóteses expressamente previstas em lei, a pessoa jurídica, por opção, poderá apurar os seus resultados com base no lucro presumido ou lucro arbitrado.

A regra de apuração pelo lucro real encontra fundamento no próprio texto constitucional que coloca como materialidade da hipótese de incidência do Imposto sobre a Renda, a aquisição de renda.

De acordo com o CTN, a quantificação da base de cálculo da exação é exatamente o lucro real, como o resultado positivo e efetivo da pessoa jurídica que revela a materialidade e a capacidade contributiva necessárias à incidência do Imposto sobre a Renda. Somente quando realizada no mundo factual essa renda caracterizada como lucro efetivo e real é que nascerá a obrigação tributária com relação ao Imposto sobre a Renda.

Por conseguinte, é o lucro real o resultado que melhor atende aos preceitos que estabelecem a incidência do Imposto sobre a Renda.

A tributação pelo lucro presumido somente poderá acontecer por opção da própria pessoa jurídica, quando ela escolhe, por lhe ser mais favorável, essa forma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

para apuração do seu resultado ou lucro fictício, ao invés de adotar o lucro real. Já a tributação pelo lucro arbitrado, por ser esse mais gravoso e excepcional, somente poderá ser adotado como forma de tributação nas hipóteses expressas da lei: a) de ofício, quando for impossível a apuração pelo lucro real ou quando desatendidas as condições da opção do contribuinte pelo lucro presumido; ou b) pelo próprio contribuinte, quando conhecida a receita bruta.

Quando do procedimento fiscal levado a efeito contra a entidade CEUBAN foram apuradas irregularidades que ensejaram a suspensão da imunidade da recorrente nos períodos de 1993 a 1996, considerada ela como responsável tributária por sucessão até o mês de fevereiro do ano-calendário de 1996. Para esses períodos, o lançamento *ex officio* foi procedido com base no lucro arbitrado, que passou integrar processo à parte, tendo em vista que os registros contábeis da entidade não permitiam a quantificação da base de cálculo pelo lucro real e a autoridade fiscal não tinha outra forma de quantificar o valor do imposto.

A partir do mês de março e até o mês de dezembro de 1996, após o evento de Cisão da SUSAN, entretanto, o lançamento de ofício foi efetivado contra a recorrente CEUBAN, como entidade autônoma e independente, tendo sido considerada essa como contribuinte por atos próprios.

NO MÉRITO

Nos presentes autos, desse modo, serão objeto de apreciação apenas as questões relativas ao lançamento efetuado contra a recorrente CEUBAN, nos meses de março a dezembro de 1996.

Consoante os detalhados Termos elaborados pelas autoridades fiscais, verifica-se que na autuação, sinteticamente, foram lançados valores relativos a: I) omissão de receitas - bens do ativo permanente não contabilizados ou contabilizados a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

menor; II.) custos ou despesas não comprovadas - bolsas de estudos; III) pagamentos a beneficiários não identificados; e, IV) lucros não declarados.

Cumpra salientar que, para a apuração do lucro real, os registros contábeis e fiscais da pessoa jurídica devem encontrar-se revestidos de todas as formalidades exigidas pelas leis comerciais e fiscais e de acordo com os princípios contábeis. Entretanto, para que se possa reconhecer a legitimidade de tais registros eles necessitam estar lastreados em documentos hábeis e idôneos a comprovarem a ocorrência dos fatos e as operações neles escrituradas.

Acerca do dever-poder do Fisco de proceder ao exame dos registros, livros e documentos dos sujeitos passivos da relação jurídico-tributária, bem assim acerca da necessidade da respectiva comprovação, as prescrições do Código Tributário Nacional, são no sentido de que:

"Art. 195. Para efeito da legislação tributária, não tem qualquer aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram."

Na hipótese *sub judice*, a pessoa jurídica foi chamada a comprovar os valores constantes dos seus registros contábeis a título de gastos e dispêndios e não logrou apresentar provas suficientes a demonstrarem a efetividade dos mesmos. Nesse sentido, o Regulamento do Imposto sobre a Renda/1994 (matriz legal - Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 9º, e seu § 1º), vigente à época de ocorrência do respectivo fato gerador, expressamente reconhece o poder conferido à autoridade fiscal com vista à verificação do cumprimento das obrigações tributárias:

"Art. 276. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

Analisando-se os elementos acostados ao processo, constata-se que não assiste razão à recorrente nos argumentos trazidos à colação, tendo em vista, que ela não logrou apresentar provas do seu direito, em relação aos gastos objeto de glosa pela autoridade fiscal.

É patente que o ônus de apresentar provas no sentido de demonstrar a efetividade do gasto e o respectivo direito à dedução caberia à recorrente, pois o sujeito passivo da relação jurídico-tributária tem o dever de comprovar, por documentos hábeis e idôneos, todas as suas operações e transações, o que não foi cumprido pela mesma. No caso ora apreciado, a recorrente não trouxe qualquer prova que pudesse demonstrar o direito por ela alegado ou que conseguisse elidir a imputação.

Não são suficientes para provar o direito à dedução dos gastos os simples registros contábeis que necessitam estar, eles próprios, lastreados em provas documentais hábeis, não sendo cabível à recorrente querer inverter para a autoridade fiscal a necessidade de investigar e ir em busca de provas para desconstituir a imputação quando ela mesma não logrou infirmar a autuação.

Quanto à obrigatoriedade de que a pessoa jurídica escreva e registre todas as suas operações e transações, a fim de que se possa aferir e quantificar a efetiva base de cálculo das exações, como o Imposto sobre a Renda e tributos correlatos, mister se faz examinar as prescrições contidas no Decreto-lei nº 486/1969, art. 5º, e seu § 3º, matriz legal do artigo 204 do RIR/1994:

***Art. 204.** Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso do Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam a vir modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica.

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação. (Os grifos não são do original).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76

Acórdão nº : 103-20.860

Conjugando-se a inteligência dos textos legais supra pode-se inferir que a legislação tributária ao exigir que todas as transações da empresa estejam devidamente escrituradas, de forma individuais, e comprovadas através de documentação hábil e idônea, por decorrência, autoriza a que a autoridade administrativa fiscal, ao apurar *ex officio* qualquer operação efetuada pela pessoa jurídica que não esteja devidamente escriturada possa caracterizar a respectiva operação como omissão de receitas.

Vale salientar que, por se tratar a pessoa jurídica de entidade imune, poderiam ter sido aceitos outros elementos que não apenas os registros contábeis regulares, desde que se tratassem de documentos que permitissem comprovar o cumprimento dos requisitos essenciais para fruição da imunidade, no tocante à inclusão das operações no resultado da entidade bem assim que os respectivos valores não foram distribuídos a terceiros e que foram aplicados integralmente nos seus objetivos essenciais. Entretanto, em nenhum momento do curso processual a recorrente logrou êxito de descaracterizar a imputação.

Foi irretocável o procedimento fiscal no tocante à realização do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa, o que justificou inteiramente o lançamento contra a recorrente.

A recorrente apesar de, reiteradamente, tentar insistir no seu pretenso direito em nenhum momento fez prova das suas alegações. Pelo contrário, no processo está devidamente circunstanciada a prática das infrações atuadas.

Acerca da caracterização das omissões de receitas, como decorrente da falta de observância do sujeito passivo da relação jurídico-tributária da obrigatoriedade de manter escrituração regular com o registro de todos os fatos, operações e transações da pessoa jurídica, bem como dos poderes que detêm as autoridades fiscais no tocante ao procedimento fiscal com vista ao lançamento do crédito tributário, já tivemos oportunidade de nos manifestar, em comentários aos artigos 197 e 223 do Regulamento do Imposto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994, cuja respectiva matriz legal são os artigos 7º e 9º do Decreto-lei nº 1.598/1977 e artigo 2º da Lei nº 2.354/1954, expressando a seguinte opinião:

"Dever de escriturar (art. 197 do RIR): a escrituração deverá abranger todos os fatos administrativos, operações, transações ocorridos na empresa, bem como os resultados apurados em suas atividades no território nacional, devendo obedecer às leis comerciais e fiscais e aos princípios contábeis.

...

9. Verificação do Lucro Real pela autoridade tributária (art. 223 do RIR) - A lei dá competência e poder à autoridade tributária para proceder à verificação da determinação do lucro real, sendo-lhe facultado o exame de livros e documentos da escrituração contábil-fiscal dos contribuintes, inclusive da escrituração de terceiros, com vista à apuração do correto cumprimento da obrigação tributária.

Igualmente, com relação à competência legal dada à autoridade fiscal, o art. 951 do RIR/94 expressamente reconhece o poder dos Auditores-fiscais do Tesouro Nacional para proceder ao exame de livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizar diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais.

Saliente-se que a escrituração mantida com observância das disposições legais, bem como os livros obrigatórios que estiverem revestidos das formalidades extrínsecas e intrínsecas e em plena harmonia uns com os outros, fazem prova contra e a favor das pessoas que deles forem proprietários ou contra terceiros, se os assentamentos constantes deles forem comprovados por documentos hábeis e idôneos, segundo a sua natureza ou assim definidos em preceitos legais (art. 223, § 1º do RIR/94 c/c os arts. 15 a 23 do Código Comercial).

Também, o art. 15 do Ccom prescreve que se os livros dos comerciantes não se encontrarem revestidos das formalidades essenciais ou forem encontrados com vícios não merecerão fé nos lugares viciados, não constituindo prova a favor do comerciante a que pertencerem, todavia poderão, mesmo assim, constituir em prova contra os seus proprietários. (QUEIROZ MAIA, Mary Elbe Gomes. *Tributação das Pessoas Jurídicas – Comentários ao Regulamento do Imposto de Renda/94*. Brasília: UNB, 1997, pp. 111, 135, 137/139).

Assim, as leis fiscais são bastante claras quando impõem a obrigação de que as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real mantenham escrituração regular na qual sejam registradas todas as suas operações, transações, inclusive toda a sua movimentação bancária. Caracterizando-se como omissão de receitas a subtração ao crivo de tributação a falta de registro dos valores relativos à aquisição de bens do ativo permanente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

No tocante à dedutibilidade de despesas no resultado da pessoa jurídica, impende observar que a legislação fiscal, não reconhece dispêndios que não estejam devidamente comprovados por documentos hábeis e idôneos, suficientes a demonstrarem a normalidade, usualidade e necessidade do gasto para a manutenção da fonte produtora e à produção dos respectivos rendimentos. Configurando-se como mera liberalidade, portanto tornando-se indedutível, qualquer dispêndio que não atenda a tais características.

Efetivamente, do exame dos documentos constantes no processo, e especialmente, conclui-se que os respectivos valores não se revestem da característica de despesas dedutíveis para o Imposto sobre a Renda, por absoluta falta de quaisquer elementos que possam demonstrar as características exigidas pela legislação tributária.

Analisando os fatos autuados à luz da legislação que rege a matéria conclui-se pelo acerto da autuação, haja vista os termos do artigo 242 e seus parágrafos do RIR/1994 (Matriz Legal - Lei 4.506/64, Art.47), bem assim consoante a interpretação adotada pela Administração Tributária, que de acordo com o artigo 100 do CTN é norma complementar da legislação tributária.

Segundo o entendimento exposto em atos normativos constata-se que o conceito legal de despesa operacional trouxe no seu bojo requisitos essenciais, de usualidade, normalidade e necessidade para a atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora, a serem preenchidos, sob pena de sua descaracterização como despesa dedutível para fins da determinação do Lucro Real, base de cálculo do imposto sobre a renda, bem como, ainda é exigida a comprovação do gasto ou dispêndio através de documentos hábeis e idôneos, consoante pareceres normativas a seguir transcritos, parcialmente:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

PN CST Nº32/81:

Item 4 - " Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras dos rendimentos."

Item 5 - " Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio."

PN CST nº 18/85:

Item 8.1 - "O vigente Regulamento do Imposto de Renda prevê que, para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real, as despesas da pessoa jurídica devem atender ao requisito de necessidade (art. 191), assim entendido o dispêndio que for essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras dos rendimentos".

Para que uma despesa se configure como dedutível é imprescindível que se demonstre a estrita conexão do gasto com a atividade explorada e a respectiva vinculação aos objetos da pessoa jurídica, como também que atenda as condições legais revestindo-se do caráter de normalidade e usualidade no tipo de transação, além de estar lastreada e comprovada por documentos hábeis e idôneos através dos quais se possam reunir os elementos materiais necessários a identificar e individualizar com certeza e precisão, o adquirente, o prestador do serviço e indiquem a causa que justificou o pagamento para que se possa dar como preenchidos os requisitos exigidos legalmente.

De acordo com a fundamentação acima exposta fica evidenciado que não há como subsistirem as razões trazidas, pela impugnante, pois, em nenhum momento do curso processual os elementos probantes conseguiram demonstrar, inequivocamente, a íntima correlação entre os fatos, gastos e respectivos vínculo à empresa e com a atividade por ela desenvolvida, bem como a necessidade efetiva dos mesmos à manutenção da fonte e à produção dos respectivos rendimentos, constituindo-se, portanto, em prática de gastos por mera liberalidade da empresa para os quais não existe qualquer limitação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76

Acórdão nº : 103-20.860

A lei fiscal não impõe restrições à liberdade da pessoa jurídica em eleger o destino a ser dado aos seus recursos ou quais gastos serão efetuados, entretanto, o que a lei fiscal procura resguardar é que através de tais dispêndios não se reduza indevidamente o resultado da pessoa jurídica e, conseqüentemente, a base de cálculo do Imposto sobre a Renda, com valores que não sejam necessários ou estejam diretamente relacionados à respectiva atividade

Em direito prevalece o princípio de que o ônus da prova incumbe àquele que a alega (*ônus probandi incumbit ei qui dicit*), e quer fazer valer os seus direitos, não favorecendo ao sujeito passivo argumentos de impossibilidade da apresentação de documentos pelo fato de ser uma instituição fruindo de imunidade, haja vista que enquanto não ocorrida a prescrição dos créditos tributários ou tratando-se de fatos que estejam *sub judice*, deverão ser guardados os livros, elementos, documentos, etc. em que esteja lastreada a escrituração contábil e fiscal da pessoa jurídica, exatamente para fazer prova dos respectivos registros.

Adentra-se aqui no campo do ônus probatório na relação jurídico-tributária.

Os fatos que transitam no âmbito tributário não são notórios que prescindem de prova, prevalece, sempre, no Processo Administrativo-Tributário, a máxima *ônus probandi incumbit ei qui dicit*. Portanto, aquele que argui direito em seu favor deverá demonstrar e provar esse direito, seja ele o sujeito ativo, quando acusa a ocorrência de qualquer infração praticada pelo contribuinte, salvo no caso das presunções legais, seja ele o sujeito passivo da relação jurídico-tributária que, no intuito de se defender, precisa elidir a imputação e demonstrar a inoccorrência da irregularidade apontada.

No caso em pauta, caberia fatalmente à recorrente provar o direito à dedutibilidade das despesas e gastos computados no seu resultado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

Para a caracterização de uma relação como jurídico-tributária é imprescindível que haja, *ab initio*, a prova, pelo Fisco, de que os fatos da vida real transmudaram-se efetivamente em fatos geradores de tributos pela respectiva subsunção à hipótese de incidência prevista em abstrato na lei, qual a sua quantificação e qual o momento da incidência do imposto, bem assim que os procedimentos adotados pelo sujeito passivo contrariam dispositivo legal e caracterizam-se como irregularidade fiscal.

A *posteriori*, todavia, quando efetivamente apurados e demonstrados pela autoridade administrativo-fiscal os fatos que indicam o descumprimento ou a infração à norma tributária, como na presente hipótese, caberia à instituição em gozo da imunidade condicionada produzir e apresentar as provas necessárias a legitimar o seu direito.

Acerca do assunto já expressamos o seguinte entendimento:

"IV.2.4. Dever ou ônus da prova

À autoridade lançadora compete o dever e o ônus de investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário e apurar o *quantum* devido pelo sujeito passivo, somente se admitindo que se transfira ou inverte ao contribuinte o *ônus probandi*, nas hipóteses em que a lei expressamente o determine como, por exemplo, quando se tratar de hipóteses tipificadas como presunções, que na verdade se ratam de indícios erigidos pela lei como suficientes para inverterem o ônus da prova (...).

...

Nesse mesmo sentido são as lições de Enrico Allorio, para quem a prova da situação-base do tributo diz respeito ao Fisco e a prova da inexistência ou circunstância impeditiva de tal situação ou, ainda, do fato extintivo da obrigação é intuitivo que compete ao contribuinte.

...

De regra, à autoridade lançadora incumbe o ônus da prova da ocorrência do fato jurídico tributário ou da infração que deseja imputar ao contribuinte. (QUEIROZ MAIA, Mary Elbe Gomes. *O Lançamento Tributário – Execução e Controle*. São Paulo: Dialética, 1999, pp. 141-142)"

Acerca do ônus da prova, são magistrais as lições do Dr. Luiz Henrique Barros de Arruda (Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Resenha Tributária, 1994, p.24), o qual entende que:

"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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

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."

É pertinente, também, a opinião do Dr. 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."

Ainda, sobre o ônus da prova, não se poderia deixar de fazer referência ao mestre Alberto Xavier (*Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 133), que 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."

Quanto ao ônus probatório no Processo Administrativo-Tributário, portanto, é importante observar que ele incumbe a quem tem interesse em provar o seu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76

Acórdão nº : 103-20.860

direito. Salvo nos casos de presunções legais, ele recai inicialmente sobre a autoridade administrativo-fiscal lançadora, no sentido de provar a prática das irregularidades imputadas ao sujeito passivo. Entretanto, igualmente, ao sujeito passivo da relação jurídico-tributária, no exercício do seu amplo direito de defesa, incumbe apresentar provas irrefutáveis e inequívocas suficientes a contrariar a acusação.

É importante salientar que para se aferir a veracidade dos fatos e situações, no âmbito tributário, é imprescindível que todas as operações e transações de um ente com personalidade de pessoa jurídica, mesmo no caso de estar constituída sob a forma de instituição imune, estejam registradas ou escrituradas em livros contábeis, mesmo que de forma rudimentar, ou, pelo menos, encontrarem-se respaldadas em documentais hábeis, idôneos e irrefutáveis, para que possam fazer prova a favor da instituição. Do contrário, a falta de tais elementos poderá ser impugnada pelas autoridades fiscais administrativas.

Deve-se ressaltar que no sentido de assegurar o direito fundamental do contraditório e da ampla defesa, reiteradamente, constata-se nos autos que foram dadas inúmeras oportunidades para que a entidade apresentasse provas a seu favor, quer no curso do procedimento de fiscalização, antes de qualquer edição de ato de lançamento pelo Fisco, quer na fase do procedimento de suspensão da imunidade ou mesmo no curso do processo administrativo-tributário em primeira e segunda instância perante as autoridades administrativo-julgadoras, sem que em qualquer momento a recorrente lograsse elidir a irregularidade que lhe estava sendo imputada.

O reconhecimento expresso da própria recorrente da falta de documentação serve exatamente para demonstrar que não há como se comprovar se as despesas efetuadas e os recursos utilizados nos supostos pagamentos foram inteiramente empregados para atingir os seus fins institucionais.

Sem essa demonstração cabal e inequívoca torna-se impossível identificar com precisão se não houve desvios de recursos ou patrimônio em proveito de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

terceiros, no caso, os proprietários ou associados. 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 a miscigenação de recursos entre os associados e a entidade, revelam exatamente a existência de desvios.

Simples 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.

No caso ora em apreciação, longe de o procedimento fiscal revestir o caráter de uma suposta presunção, como suscitado pela recorrente, ele aponta, em sentido inverso, para a prática de irregularidade revelada exatamente pela falta de produção e apresentação de elementos probantes que pudessem demonstrar que as despesas e gastos foram efetuados pela entidade com o fim de atingir os seus objetivos essenciais.

Antes de o lançamento do crédito tributário caracterizar-se como uma presunção, ele conseguiu detectar e apurar omissões e fatos efetivamente ocorridos e contraditórios revelados pelo repetidos Termos de Intimações elaborados pelas autoridades fiscais. Esses Termos, além de demonstrarem o cuidadoso trabalho na apuração das irregularidades, ainda apontam no sentido de que foi dada, durante todo o curso do procedimento fiscal, repetidas oportunidades para que a recorrente apresentasse os elementos que comprovassem o seu direito, em uma verdadeira garantia do contraditório e da ampla defesa.

Tais Termos serviram também como um instrumento que possibilitou o conhecimento prévio e o acompanhamento, paripasso, pela recorrente, das verificações que estavam procedidas e que permitiriam a ela produzir prova em contrário. Ainda, os demonstrativos e o detalhamento do longo e analítico Termo de Verificação Fiscal,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

evidenciam a preocupação das autoridades fiscais na construção dos elementos que justificaram a adoção da suspensão da imunidade da recorrente e posterior lançamento dos tributos incidentes sobre os fatos apurados.

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 todas as receitas, recursos, pagamentos, despesas e o patrimônio da entidade estavam sendo empregados, sempre, no atendimento dos objetivos e fins da instituição.

À recorrente, caberia carrear aos autos provas inequívocas do seu pretense direito, bastaria a apresentação de quaisquer documentos que revelassem a efetividade da despesa e o respectivo emprego no atendimento das suas finalidade.

Entendimento no sentido de admitir os argumentos da recorrente, seria transferir ao Fisco o dever de provar os fatos alegados pela defesa apresentada à primeira instância e no Recurso Voluntário a esse órgão colegiado, haja vista que os fatos e irregularidades apontadas pelas autoridades fiscais estão devidamente circunstanciadas no processo. Portanto, a defesa da recorrente só seria factível, caso ela pudesse ou quisesse e se fossem trazidas provas documentais hábeis, inequívocas e irrefutáveis no sentido de desconstituir as irregularidades que lhe foram imputadas, pois nesse momento a ela competia o ônus e o dever de provar as suas alegações.

Na presente hipótese, o ônus de produzir a prova em contrário caberia à recorrente. Somente ela poderia demonstrar, indubitavelmente, que as despesas foram realizadas no interesse da instituição, não sendo cabível nem legítimo querer, agora, transferir esse encargo ao Fisco.

Ressalte-se que, apesar de a recorrente insistir, durante todo o curso processual, que estava providenciando os documentos necessários à comprovação das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

suas operações e transações, em nenhum instante, desde o início do procedimento fiscal em 23/09/1997 até o momento da apresentação do Recurso Voluntário a essa instância, em 04/11/1999, transcorridos, portanto, 2 anos e 2 meses, ela trouxe qualquer prova das suas alegações. Pelo contrário, nos presentes autos constata-se, sem quaisquer dúvidas, a existência de todo um robusto conjunto probatório construído pelas autoridades fiscais que demonstram a ocorrência e a prática das irregularidades e o descumprimento, pela recorrente, dos requisitos legais para o seu enquadramento como entidade imune, nos períodos fiscalizados, sem que ela tenha logrado contrariar.

Foi irretocável o procedimento fiscal no tocante à realização do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa, o que justifica inteiramente a manutenção da suspensão da imunidade.

Por todos os fatos até aqui expostos, igualmente, não merece reparos a suspensão da imunidade da CEUBAN e o respectivo lançamento dos tributos, já como contribuinte por atos próprios, a partir do período de março a dezembro de 1996, em que essa entidade já funcionava com personalidade jurídica própria.

Todos os fatos apurados apontam, sempre, no sentido do acerto do lançamento *ex officio* e na prática de irregularidades pela recorrente, consoante o extenso relatório constante do presente voto, como p. ex., entre outros:

- a) Falta de registro ou contabilização a menor de bens do ativo permanente, caracterizada como omissão de receitas;
- b) Ausência da contabilização de um Caminhão Kia, uma caminhonete Saveiro, dois automóveis Audi 1.8;
- c) Custos ou despesas não comprovadas relativas a bolsas de estudos contabilizadas e não comprovadas;
- d) Pagamentos a beneficiários não identificados empresas não S/A:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

- d.1) despesa caracterizada pelo pagamento de água, luz, IPTU, pertencente a imóveis de terceiros;
- d.2) despesa caracterizada pelo pagamento de refeições da diretoria à empresa Odete Kimie Kanashiro Miage – ME.
- e) Lucros não declarados – lucro apurado na escrituração contábil e oferecido à tributação do Imposto sobre a Renda tendo em vista a suspensão da imunidade tributária que a pessoa jurídica vinha gozando. Enquadramento legal: artigo 645 do RIR/1980.

No caso ora em apreciação, constata-se que as autoridades fiscais autuantes efetivamente cumpriram seu dever de demonstrar e provar a infração imputada à contribuinte, 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, sem que a recorrente envidasse o mínimo esforço em produzir prova em contrário no sentido de elidir a imputação das irregularidades constatadas de ofício que implicaram na suspensão da imunidade da entidade CEUBAN nos períodos de 1993 a 1996 como sucessora da SUSAN e, por decorrência, resultaram no arbitramento dos lucros dos respectivos períodos.

Na presente hipótese, constata-se que a recorrente, por se considerar imunidade, entendeu estar desobrigada da guarda de documentos e dispensada da respectiva apresentação ao Fisco.

Cabe esclarecer, também, que por se tratar de suspensão de imunidade, os efeitos do respectivo ato somente terão reflexo nos períodos fiscalizados e objetos de autuação. Após dezembro de 1996, a partir do ano-calendário de 1997, a recorrente continuou a ter direito a usufruir da imunidade caso tenha passado a atender a todos os requisitos e condições colocados pelo Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.000656/99-76
Acórdão nº : 103-20.860

EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ

Apesar da correção dos motivos do lançamento para o IRPJ, na apuração da respectiva base de cálculo cuja tributação será mantida, deverá ser excluída de tributação os valores da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e da COFINS, consoante o entendimento já consagrado em reiteradas decisões dessa Egrégia Câmara.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo do IRPJ os valores da Contribuição Social sobre o Lucro e da COFINS, exigidos por reflexo.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2002


MARY ELBE GOMES QUEIROZ

