



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Recurso nº : 121.732
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 : 103-20.852

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 *onus 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

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.

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 a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARY ELBE GOMES QUEIROZ
RELATORA

FORMALIZADO EM: 24 JUN 2002

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 : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

Recurso nº : 121.732
Recorrente : CEUBAN - CENTRO DE ESTUDOS UNIFICADOS BANDEIRANTES

RELATÓRIO

CEUBAN - CENTRO DE ESTUDOS UNIFICADOS BANDEIRANTES apresenta Recurso Voluntário, às fls. 570/592 contra a Decisão DRJ/SPO nº 003664 de 04/11/99, às fls. 538/566, proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que decidiu por manter a suspensão da imunidade tributária daquela instituição efetuada *ex officio*, nos períodos relativos aos, exercícios de 1994 a 1997, anos-base 1993 a 1996.

Consoante os elementos constantes dos presentes auto verifica-se que foi expedida Notificação Fiscal, às fls. 351/361, com base no artigo 32 e seu parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/1996, ciência do sujeito passivo na data de 17/11/1998, por meio da qual as autoridades fiscais concluíram que as irregularidades constatadas justificavam a suspensão da imunidade do CEUBAN, como responsável tributária nos períodos de janeiro de 1993 a fevereiro de 1996 e como atividades próprias de março de 1996 a dezembro de 1996.

A suspensão da imunidade ensejou a desclassificação da escrita da instituição e arbitramento do seu resultado, nos períodos de janeiro de 1993 a fevereiro de 1996, por ter sido a contabilidade considerada precária e não atender os requisitos legais sobre a matéria, tendo sido compreendidos os movimentos da Sociedade Universitária de Santos e da CEUBAN e apuração do lucro real da CEUBAN nos período de março/1996 a dezembro/1996.

Enquadramento legal da suspensão da imunidade: a) Responsabilidade Tributária - artigo 132 da Lei nº 5.172 - CTN -; Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 5º; RIR/1980, art. 139 e RIR/1994, art. 169; b) Infringência ao artigo 14, II, do CTN que foi considerada como suficiente para justificar a suspensão da imunidade da entidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

As irregularidades que motivaram a aludida Notificação Fiscal (NF) encontram-se detalhadas no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 264/350 e sinteticamente discriminados nas folhas anexas da Notificação às fls. 351/361 consoante a seguir, entre outras:

1. Falta de baixa de CGC/MF - irregularidades no Cadastro Geral de Contribuintes (NF - item 'n', fls. 355 e TVF - item 2.1, fls. 265) - 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, fls. 265) - 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 continuar as suas atividades, pois, mesmo estando extinta, a entidade continuou a apresentar declarações para a Secretaria da Receita Federal;
3. O CEUBAN foi considerado como responsável tributário na sucessão (TVF - item 3, fls. 266), 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, fls. 353/354;) 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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

- 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, fls. 354 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, fls. 354, 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, fls. 354, 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, fls. 354, 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, fls. 353; e TVF - item 4.4);
- 3.d) transferências entre a SUSAN, ISESC e AESC sem cobrança de juros ou correção monetária (NF - item h, fls. 354);
- 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, fls. 354)
5. Quanto à contabilidade (NF - item 'o', fls. 356, e TVF - item 5, fls. 269/308), 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

contabilizados e não correspondidos (TVF - item 8.4.6.2, fls. 306); distribuição de lucros (TVF - item 8.4.6.3, fls. 306); saídas a título de bolsas de estudos (TVF - item 8.4.6.3, fls. 307); 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, fls. 272/273;
7. Declaração de IRPJ inidônea, as declarações de IRPJ relativas à imunidade foram entregues com valores irreais, resultando em informações inidôneas (NF - item 'e', fls. 353). 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 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, fls. 353);
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, fls. 273) - 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

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, fls. 354);
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, fls. 282);
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 "Transf. Ref. Saldo em 31/12/1994", destinado a zerar a conta bancária principal (TVF - item 8.3.1, fls. 282)
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 (TVF - fls. 272, 277);
15. Pagamentos de imobilizações sem a efetiva comprovação (NF - item j, fls. 355);
16. Despesas de bolsas de estudos inexistentes (NF - item 'l', fls. 355);
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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

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;

19. Compras de veículos não contabilizados (NF - item 'm', fls. 355).

Às fls. 362/364, datados de 20/11/1998, encontram-se os memorandos nº 005/1998 e 969/1998 nos quais consta a proposta para que seja baixado ato suspendendo a imunidade da CEUBAN, relativamente aos períodos de 1992 a 1996, com base nos artigo 126 do RIR/1980 e 147 do RIR/1994 (matriz legal: Lei nº 3.470/1958, art. 113 e Lei nº 5.172/1966 - CTN - arts. 9º, IV, 'c' e 14, I a III, e Constituição Federal, art. 150, VI, 'c').

De acordo com o documento de fls. 364, verifica-se que a proposta de suspensão da imunidade do CEUBAN, compreendeu atividades próprias e da sucedida SUSAN, essa extinta por cisão, nos períodos de 1992 a 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

Em sua defesa contra a aludida Notificação Fiscal, às fls. 369, e seguindo a mesma ordem, a entidade requereu o arquivamento do procedimento administrativo por entender que inexistiam razões para a pretendida suspensão da imunidade, arguindo sinteticamente que:

1. Item 'd' - Inexiste vedação, tanto na Constituição como no CTN, a que diretores prestem serviços a entidades imunes e possam ser por eles remunerados, consoante, inclusive o PN CST nº 71/73;
2. Item 'e' - As declarações de IRPJ tidas como irreais foram apresentadas pela SUSAN que consolidava o resultado de suas filiais, o que não constitui razão para declarar a sua inidoneidade;
3. Item 'f' - A assunção de despesas com água e luz de imóveis de terceiros deve-se ao fato de que os mesmos eram utilizados para o exercício de funções administrativas, contas a pagar e arquivo, por funcionários vinculados aos seus quadros;
4. Item 'g' - Quanto a falta de retenção na fonte de imposto, o que não foi possível identificar, somente poderia resultar na respectiva cobrança jamais em suspensão de imunidade;
5. Item 'h' - No tocante às despesas com viagens, alimentação e combustíveis, tratam-se de gastos absolutamente regulares, bem como as benfeitorias em imóveis de terceiros, inclusive pertencentes à diretoria, deveu-se à destinação dos mesmos, isto é, o exercício da atividade profissional de funcionários vinculados diretamente a seus quadros e/ou atividades próprias de ensino;
6. Item 'i' - As alegadas saídas de numerários da conta Bancos nada mais representam que movimentações entre contas bancárias, assim como os saldos credores



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

bancários obtidos por meio do Livro Razão, originaram-se da mera falta de conciliação no decorrer do exercício, problema sempre regularizado quando dos balanços anuais. Acrescenta que a conta 'Valor Transferido' representava as movimentações entre as diversas contas bancárias, e a conta 'Valores a classificar' era uma conta transitória cujos valores eram reclassificados no final de cada exercício. Já a contrapartida 'Matrículas Canceladas' nada mais representava que a devolução de valores em virtude da desistência de alunos. As transferências de numerários entre a defendente, a SUSAN e o ISESC deve-se a inexistência de caixa único e a necessidade de alocação de recursos;

7. Item 'j' - As despesas de construção referem-se ao campus universitário e ampliação e reforma da Faculdade de Educação Física, ambas instalações pertencentes a SUSAN;
8. Item 'l' - A defendente tem como procedimento inerente à sua atividade conceder bolsas de estudos, comprováveis através de documentação gerencial, igualmente são as matrículas canceladas;
9. Item 'm' - Reconhece a falha contábil com relação à falta de escrituração dos veículos;
10. Itens 'n' e 'o' - A falta de encerramento do CGC, por tratar-se de obrigação acessória, e as deficiências na escrituração não têm o condão de levar à suspensão da imunidade;
11. Item 'p' - Declara que seus objetivos institucionais vêm sendo cumpridos e que a fiscalização não acatou as diretrizes do PN CST nº 71/73.

Às fls. 376/383, consta parecer da Seção de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Santos, propondo a suspensão da imunidade do CEUBAN a partir do ano-calendário de 1992, cuja conclusão transcreve-se a seguir:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

" Conclui-se, portanto, que as atividades da entidade devem se relacionar com os seus objetivos institucionais, não estando amparados pela imunidade os estabelecimentos de ensino privado, cujas receitas representem e proporcionem ganhos financeiros ou enriquecimento patrimonial aos seus proprietários, fundadores, organizadores, associados etc. A imunidade pressupõe a exclusividade ou a preponderância do fim público, a gratuidade ou ausência de intuito lucrativo e a generalidade na prestação de serviços (Ac 1º CC 103-5.087/83)."

Às fls. 384 foi juntada aos autos a cópia da Decisão nº 002/99, proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Santos - SP, por meio da qual foi considerada suspensa a imunidade da CEUBAN e determinada a expedição do respectivo Ato Declaratório de Suspensão, em conformidade com o artigo 32 da Lei nº 9.430/1996, consoante trecho a seguir transcrito:

***RESOLVO:**

SUSPENDER de pleno direito, de acordo com o parágrafo 1º do artigo 14 da Lei nº 5.172/1966 e, ainda, com fundamento no parágrafo 3º do artigo 32 da Lei nº 9.430/96, o benefício fiscal de isenção do Imposto de Renda, concedido pelo artigo 159 do Decreto nº 1.041/1994, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda, usufruído pela entidade CEUBAN- CENTRO DE ESTUDOS UNIFICADOS BANDEIRANTE, CNPJ nº 02.837.041/0001-62, a partir do ANO CALENDÁRIO 1992, data da ocorrência das infrações relatadas, conforme parágrafo 5º do artigo 32 da Lei nº 9.430/96, por inobservância das disposições contidas no artigo 14 da Lei nº 5.172/66 e no artigo 159 do Decreto nº 1.041/94."

Às fls. 385 foi juntado o Aviso de Recebimento (AR) por meio do qual foi dada a ciência da aludida decisão na data de 22/02/1999.

Impugnando o referido Ato Declaratório, às fls. 386/393, a defesa ratificou os argumentos já apresentados às fls. 369/375, acrescentando que não distribuiu lucro nem se desviou dos seus objetivos institucionais, requerendo ao final que seja cassado o citado Ato, ou, pelo menos, que seja suspensa a imunidade da impugnante, apenas no período fiscalizado de janeiro a dezembro de 1996, uma vez que naquele ato não ficou delimitado o período em que a imunidade encontrava-se suspensa, nele constando somente o termo inicial. Requer, ainda, que a sua defesa juntamente com a impugnação contra o respectivo crédito tributário sejam reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

Às fls. 394 foi juntada cópia do Diário Oficial da União em que foi publicado o Ato Declaratório de nº 02 de 11/02/1999, por meio do qual foi suspensa a imunidade da CEUBAN.

Às fls. 398/408 e 409/436, foram juntadas cópias da impugnação apresentada pela CEUBAN contra os Autos de Infração lavrados para o IRPJ e objeto dos processos nº 10845.000656/99-76 e 10845.653/99-88, bem assim respectivos documentos comprobatórios das suas justificativas, cujos argumentos transcreve-se a seguir, sinteticamente:

Processo nº 10845.000656/99-76 (Auto de Infração IRPJ - arbitramento do resultado dos períodos de 1993 a fevereiro de 1996):

1. Do não cabimento da suspensão da imunidade tributária - estando cumprindo a instituição as regras prescritas no artigo 14 do CTN fica a entidade ao abrigo da imunidade de que goza, a qual é inafastável pelos poderes constituídos. A Receita Federal somente poderia suspender a imunidade se comprovasse o desvio das finalidades da instituição;
2. Contabilidade da impugnante - reconhece que: "força a de convir que a contabilidade da Instituição não obedecia rigorosamente os padrões de contabilidade geralmente aceitos", alegando também que a obrigatoriedade de contabilidade sistematizada somente foi estabelecida com a MP nº 1477-39/1997;
3. Da inexistência de fatos que justifiquem o lançamento de Ofício - Da não Distribuição de Lucros:
 - 3.1. Não há impedimento na Constituição ou no CTN de que diretores que prestem serviços a entidades imunes possam ser remunerados, o próprio PN CST nº 71/1973 reconhece tal possibilidade;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

- 3.2. As despesas glosadas pelos Auditores Fiscais estão intrinsecamente relacionadas à atividade principal da impugnante, ainda que se refiram a gastos efetuados pelos seus dirigentes;
4. Da inexistência de pagamento de despesas no interesse de terceiros - os pagamentos de água, luz e IPTU foram feitos no interesse da instituição em imóveis que ela estava utilizando em atividades educacionais, assistenciais ou administrativas, como estacionamento, imóvel cedido para construção de prédio (obras iniciadas em 1998), almoxarifado, Faculdade de Educação Física de Santos, fotocópias e praça de alimentação etc. solicitando prazo para apresentar os respectivos comprovantes;
5. Da existência e comprovação das Bolsas de Estudo - As referidas bolsas representam efetivas despesas da instituição para cuja comprovação está preparando relatório. Alega, ainda, que tais bolsas foram consideradas como despesa para a COFINS;
6. Caso prevaleçam as autuações, solicita que seja deduzida da base de cálculo do IRPJ os valores da CSLL, PIS, COFINS, lançados nos respectivos Autos e Infração;

Processo nº 10845.653/99-88 (Auto de Infração IRPJ - apuração dos resultados com base no lucro real dos períodos de março a dezembro de 1996) :

1. Inicialmente discorre sobre o surgimento da SUSAN e a sua extinção, bem assim sobre a situação do CEUBAN e do ISESC e acerca da imunidade de que goza e faz jus, ratificando os mesmos argumentos já aduzidos no processo 10845.000656/99-76 e acrescentando que:
2. O CEUBAN jamais deixou de existir, apenas paralisou as suas atividades durante a existência da SUSAN, igualmente, aconteceu com o ISESC;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

3. A SUSAN, em 1980, resultou da integração do ISESC com o CEUBAN, tendo se dissolvido em 23/02/1996, quando da cisão dos cursos para a UNISANTA e UNIMES;
4. Argüi a inexistência de declarações irreais pois as mesmas foram preenchidas à vista da contabilidade das instituições. As declarações da SUSAN consolidava o resultado das entidades ISESC e CEUBAN. O CEUBAN continuou a apresentar declarações sem movimento, pois apesar de continuar a existir juridicamente manteve-se inoperante;
5. No tocante ao recolhimento de fonte relativo ao pagamento de autônomos, reconhece que por equívoco deixou de descontar e recolher o respectivo Imposto sobre a Renda na fonte, entretanto, já providenciou os respectivos recolhimentos;
6. Alega que não existiu qualquer distribuição indireta de lucros a seus diretores, entretanto, reconhece que os equívocos apontados em sua contabilidade são frutos do despreparo porém não representa distribuição de lucros e tal fato, por si só, não significa que houve omissão, argumentando que:
 - as despesas não contabilizadas, lançadas a menor ou em duplicidade, são frutos de erros técnicos cometidos na contabilidade;
 - as despesas tidas como sem comprovantes, efetivamente existiram e estão sendo providenciados os respectivos documentos;
 - o recibo da Serralharia Tiradentes Ltda representa mero adiantamento para execução de serviços, cujo documento pretende anexar assim que for localizado;
 - o valor de CR\$ 175.000,00 é relativo ao trabalho executado em 1994 de serviço de execução e decoração o que justifica o preço contratado. Ressalta que a simples constatação de que o valor pago é desproporcional não diz nada;
 - os recibos de fls. 521 a 524 são relativos a eventuais serviços prestados por pessoas físicas identificadas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

- as despesas de alimentação estão justificadas tendo em vista que a instituição possui um grande corpo docente que freqüentemente desloca-se para São Paulo e Brasília;
 - o grande número de notas simplificadas não deve levar à desconsideração pois é compatível com a impugnante;
 - as notas fiscais emitidas pela Fundação Penna Rafal (fls. 543 a 546) são idôneas representam serviços prestados;
 - os recibos de devoluções de mensalidades e cancelamentos de matrículas evidenciam a existência de tais circunstâncias e o lançamento à conta 'valores a classificar', conta transitória é mero erro técnico;
 - as notas fiscais emitidas pela Trufo Materiais de Construção Ltda e Arzul Shopping da Construção Ltda, indicam como destinatário a SUSAN que, à época, encontrava-se em reforma;
7. A impugnante, passados mais de dois anos, não tem como esclarecer porque teriam constado endereços diversos em documentos emitidos por terceiros, entretanto, pelo volume de compras, tratam-se de equívocos;
8. As despesas glosadas estão "intrinsecamente relacionadas à atividade principal do impugnante, ainda que se refiram a gastos efetuados pelos seus dirigentes", bem assim as despesas com alimentação, viagens, combustíveis e disponibilização de veículos são comuns a todas as pessoas jurídicas no desenvolvimento de seus objetos sociais;
9. Acerca dos saldos credores bancários, aduz que resultaram de mera falha de conciliação tendo em vista que a contabilidade não era confeccionada com base em todos os princípios geralmente aceitos, porém esse problema sempre era regularizado por ocasião dos encerramentos anuais de balanço quando jamais foram detectados tais saldos credores. Portanto, é indevida a respectiva comparação com o saldo credor de caixa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

10. Apresenta comprovação dos dispêndios contabilizados relativos à construção do campus universitário pela empresa PHR Construtora Ltda, documentos de fls. 68 a 131;
11. Argui que a concessão de bolsas de estudos é fato notório na sua atividade pedindo para anexar posteriormente a listagem detalhada das bolsas;
12. Alega que não houve irregularidade no uso do CGC pois, no período de existência da SUSAN, o CEUBAN não foi juridicamente extinto, apenas manteve-se inoperante. Mesmo que se admita irregularidade no uso do CGC tal fato não é suficiente para levar à cassação da imunidade;
13. Insurge-se contra o arbitramento aduzindo que o Ministro da Fazenda não tem competência para fixação dos respectivos coeficientes, do contrário estaria violado o princípio da legalidade;
14. Suscita a impossibilidade de aplicação da multa de ofício nos casos de lançamento na hipótese de sucessão;
15. Ao final, junta os documentos de fls. 437/537, requer a produção de novas provas a *posteriori* e alega a conexão existente entre os lançamentos que impõe o julgamento em conjunto de todos os processos administrativos.

Por meio da Decisão nº 003664 de 04/11/1999, às fls. 538/566, o Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento de São Paulo – SP decidiu pela manutenção da 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



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

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

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

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA."

Saliente-se que aquela autoridade julgadora entendeu que, haja vista a previsão contida no artigo 32, IX, da Lei nº 9.430/1996 dispor acerca da possibilidade de apreciação conjunta do processo relativo à imunidade com aqueles relativos à exigência do crédito tributário, foi solicitada a juntada aos presentes autos de cópia das impugnações apresentadas para os processos nº 10845.000656/99-76 e 10845.653/99-8, ambos do IRPJ, bem como cópia dos documentos pertinentes.

Os motivos que fundamentaram a aludida decisão foram:

1. Os argumentos da contribuinte não contradizem a autuação limitando-se a aspectos controversos;
2. Foi considerado correto o procedimento da fiscalização no sentido de considerar a SUSAN sucessora do CEUBAN e ISESC (a partir de 1979) e, após a cisão em 1996, o CEUBAN e o ISESC como sucessores da SUSAN;
3. Reconhece que apenas a falta de baixa do CGC não pode levar à suspensão da imunidade, entretanto, tal fato não deixa de se caracterizar como infração à legislação fiscal;
4. Distribuição de resultados a sócios:
 - 4.1. pagamentos efetuados a diretores - a contribuinte não comprovou, de forma inequívoca, a efetiva prestação de serviços como é exigido, inclusive, pelo PN CST nº 71/73, bem como a instituição deixou de observar o próprio estatuto tendo em vista que nele há vedação expressa de remuneração a diretores;
 - 4.2. Despesas pagas em benefícios de terceiros - a defesa não nega os pagamentos, pelo contrário, os confirma, ressaltando que os lançamentos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

contábeis não discriminam as operações uma a uma o que inviabilizaria a comprovação de que as despesas dos sócios foram debitadas às suas contas-correntes;

- 4.3. Despesas com apostilas, despesas registradas a menor ou a maior ou em duplicidade ou não registradas - a falta ou irregularidade no registro de despesas levou à presunção de omissão de receitas, assim como a falta de comprovação do destino das apostilas levou à conclusão de distribuição de lucros. Já as despesas lançadas em duplicidade reduz ficticiamente o resultado contábil. Os recibos de fls. 437/440 não possibilitam a identificação das despesas a fim de que se possa caracterizá-las como necessárias. Portanto, os argumentos apresentados não satisfazem;
- 4.4. Despesas relativas a bens do ativo imobilizado - foi considerado que a fiscalização não abordou de modo preciso a irregularidade apontada o que impossibilitou a caracterização da infração;
- 4.5. Despesas com bolsas de estudo - a contribuinte não logrou comprovar o destino dado aos recursos creditados à conta Bancos, por conta das mensalidades pagas, caracterizando-se como recursos distribuídos;
- 4.6. Falta de recolhimento de IRRF - a contribuinte, já sob ação fiscal, efetuou parte do recolhimento sob a justificativa de que não encontrou os DARF originais, fls. 241/245, considerando-se esse como mais um argumento que dá causa à suspensão, pois se ela já havia recolhido o citado imposto porque teria novamente pago o tributo com multa e juros;
- 4.7. Dos saldos credores bancários - os extratos bancários apresentados pela contribuinte não guardam correspondência com os valores objeto de autuação. Não foram aceitos, portanto, os argumentos da defesa no tendo em vista que a alegação de "falta de conciliação" é imprecisa, assim como a contabilização do recibo de fls. 455 que resultou no saldo credor de bancos não pode ser justificada pelo resgate de aplicação financeira pois tal fato não encontra correspondência em extratos bancários;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

5. Desvio de finalidade:

- 5.1. Aquisição de imóveis residenciais - não foram considerados satisfatórios os argumentos de que a aquisição de imóveis deu-se para resguardar o patrimônio da entidade, inclusive, algumas aquisições não se encontravam contabilizados;
- 5.2. Receitas de aulas de natação, ginástica e esportes - conclui que não ficou claro o tipo de atividade promovida pela interessada no tocante às citadas aulas, bem como não ficou demonstrado nenhum planejamento didático, nos termos da Lei nº 9.394/1996, acerca das mesmas;
- 5.3. Repasse de recursos a SUSAN - considerado como desrespeito ao princípio da entidade, a contribuinte não negou a transferência de recursos entre o ISESC e SUSAN, apenas limitou-se a argüir que aquela era um departamento dessa sem apresentar qualquer prova de que o ISESC era filial da SUSAN, bem como ambas apresentavam declaração em separado sem consolidação dos resultados;
- 5.4. Empréstimos sem juros e correção monetária tomados pelo ISESC à AESC - a contribuinte não contestou os citados empréstimos por considerar que a AESC, empresa que não goza de benefício fiscal, foi beneficiada pelos recursos transferidos pelo ISESC;

6. Contabilidade: a inobservância de princípios provocou sérias distorções na escrituração e, por conseguinte, no patrimônio das entidades, como p. ex. a falta de escrituração e correção monetária dos ativos, reconhecimento de despesas feitas em cruzeiros reais como se fossem em reais, lançamentos por partidas mensais ou anuais, fatos esses que não podem assegurar a exatidão da escrituração contábil. Como a contribuinte não negou os fatos e não lhe protege o argumento de que era administrada por professores, foi considerado correto o ato que suspendeu a imunidade tributária do ISESC;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

7. Foram consideradas irreais as declarações apresentadas e, por conseguinte, deixaram de ser acolhidos os argumentos da defesa no tocante ao fato de que a SUSAN declarava o resultado consolidado das entidades ISESC e CEUBAN, bem assim que durante a existência da SUSAN o CEUBAN apresentou declaração sem movimento e que as receitas obtidas pelo CEUBAN foram repassados à SUSAN. Justifica que nas declarações existem valores irreais, por exemplo, com relação ao valor dos veículos registrados pelo total de Cr\$ 1,00, bem assim que não foram lançados vários veículos adquiridos e investimentos em imóveis. Portanto, com tais imprecisões contábeis não pode a empresa pretender que sua declaração esteja correta;
8. Embora a defesa tenha apresentado cópias de declarações do CEUBAN para o Imposto sobre a Renda no período de existência da SUSAN não foi constatado, nos sistemas da Secretaria da Receita Federal qualquer referência a tais declarações. Inclusive, os dados constantes nas cópias das declarações contrariam os argumentos da defesa pois nelas não constam qualquer bem em seu ativo enquanto que a defesa afirma que durante o respectivo período continuou a possuir bens móveis e imóveis;
9. Foi considerado que os representantes da interessada não lograram elidir a imputação, concluindo estar correta a suspensão da imunidade tributária.

Às fls. 569 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.

Foi juntado, às fls. 570, o Recurso Voluntário interposto pela contribuinte para o Primeiro Conselho de Contribuintes, protocolizado na data de 16/12/1999, na qual ela arguiu, sinteticamente:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

Preliminarmente:

1. Erro na suspensão da imunidade - é indiscutível que a SUSAN existiu no período de 01.01.1993 até 12.02.1996, desse modo, caso fosse a hipótese de se suspender a imunidade, essa deveria ter sido da SUSAN, pois, como afirmado pelas autoridades autuantes, se o CEUBAN havia deixado de existir naquele período ela não poderia ter sua imunidade suspensa visto que não existia ou teria paralisado sua atividades. Primeiro, deveria ser suspensa a imunidade da SUSAN para somente após responsabilizar os sucessores, portanto, o ato de suspensão da imunidade não tem efeito jurídico porque dirigido a pessoa estranha, muito menos se presta como lançamento de tributo a terceira pessoa;
2. Erro na determinação do sujeito passivo e na base de cálculo do IRPJ - foi absolutamente incorreta a forma adotada para quantificar as bases tributáveis visto que a SUSAN não foi objeto de autuação, mas sim as entidades SUSAN/ISESC e SUSAN/CEUBAN;
3. Indevida inversão do ônus da prova - a autuação fundamentou-se em meros indícios, no tocante à distribuição de lucros, saldos credores bancários, pagamentos de imobilizações sem a efetiva comprovação, despesas de bolsas de estudos, compra de veículos não contabilizados;
4. A Decisão da autoridade julgadora singular, igualmente, baseou-se em indícios, no tocante às despesas com apostilas, às despesas registradas a menor ou a maior ou em duplicidade, à irregularidade contábil;

No mérito

5. Identificação da autuada e uso do CGC - não houve equívoco na sua constituição/paralisação (período de existência da SUSAN) e retorno à atividade em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

1996. A alteração do seu CNPJ foi aceita porque foi intimada em Santos a fazê-lo, caso existisse descumprimento esse seria relativo à obrigação acessória;

6. Distribuição de resultados aos sócios - a autoridade julgadora inovou o feito porque a autuada não teria provado a efetividade da prestação de serviço, tal prova é absolutamente dispensável porque não exigida e porque as remunerações foram pagas aos instituidores do mantenedor;
7. Despesas pagas em benefício de terceiros - argüi que a autoridade julgadora simplesmente desconheceu a defesa da recorrente ou, por equívoco, estaria se referindo à entidade contábil ISESC, já que em sua impugnação relativa ao IRPJ demonstrou que os pagamentos supostamente pagos a terceiros, todos eles foram relativos à imóveis de uso do recorrente;
8. Despesas de apostilas, despesas registradas a menor ou a maior ou em duplicidade ou não registradas - a recorrente vem afirmando que a sua contabilidade era realizada de forma simplista, jamais observando os padrões geralmente aceitos, entretanto, tais equívocos não demonstram a distribuição de resultados aos seus instituidores;
9. Saldos credores bancários - os saldos nada mais eram que o resultado da falta de conciliação no decorrer de cada exercício o que representa a tentativa das autoridades de fiscalização de aplicarem à espécie procedimentos específicos de contribuintes tributados com base no lucro real;
10. Despesas relativas a bens do Ativo Imobilizado - ainda que se admita o fato de que os valores lançados como despesa deveriam ter sido lançados em conta do ativo permanente, tal circunstância jamais poderia evidenciar distribuição de lucros;



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

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

11. Despesas com bolsas de estudos - até por exigência de sua convenção trabalhista é obrigado a conceder bolsas de estudo, reconhecendo que a sua contabilidade não foi rigorosa para apontar as situações, mas daí não se pode identificar desvio de receitas;
12. Falta de recolhimento do IRRF - aduz que não negou, pelo contrário, confirmou a falta de alguns recolhimentos de IRRF, contudo tal circunstância não é bastante para decretação de suspensão de imunidade, inclusive, já efetivou o respectivo recolhimento;
13. Desvio de finalidade - a autoridade julgadora destacou a esse título situações imputáveis à ISESC e não à recorrente;
14. Contabilidade - entende que a contabilidade das instituições sem fins lucrativos não necessita observar todos os padrões de contabilidade geralmente aceitos;
15. Registros contábeis separados no ISESC e SUSAN - a autoridade, novamente apontou como irregularidade ato praticado supostamente pela ISESC e não pelo CEUBAN;
16. Da existência de declarações irreais - da indevida aceitação de que a SUSAN era administrada por duas entidades contábeis ISESC/CEUBAN, resulta a conclusão de que as declarações estavam sendo entregues, embora a recorrente tenha afirmado que os dados informados eram relativos ao somatório relativo às duas entidades.

Às fls. 593/596 foi juntada cópia de liminar deferida pelo Sr. Dr. Juiz da 1ª Vara Federal de Santos - SP, no sentido de dispensar a contribuinte do depósito recursal de 30%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

Às fls. 599/610, consta sentença denegatória da segurança relativa ao depósito recursal.

Através do Despacho de nº 103-0.003/2000, às fls. 611, o Sr. Presidente da 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes devolveu os autos à repartição de origem em decorrência da citada decisão judicial de fls. 599/610.

Mediante o despacho de fls. 613 o processo foi devolvido a essa Câmara tendo em vista os presentes autos serem relativos à suspensão de imunidade não versando sobre exigibilidade de tributo.

Às fls. 615/616 foi anexada petição da recorrente solicitando a apreciação do Recurso Voluntário por ela interposto uma vez que a respectiva apresentação deu-se no prazo legal.

Por meio da Resolução nº 103-01.730, às fls. 618/625, essa Egrégia Terceira Câmara, por unanimidade de votos, apreciando o Recurso Voluntário interposto, decidiu por converter o julgamento em diligência a fim de que se cumprissem os termos do artigo 32, § 9º, da Lei nº 9.430/1996, no sentido de que fossem reunidos aos presentes autos todos os processos relativos aos Autos de Infração que tenham conexão com este, especialmente, a de nº 10845.000088/00-09 e, se possível, o de nº 10845.0034/60/99-61 referente ao agravamento do crédito tributário inicialmente lançado, em respeito à estrita legalidade e oficialidade com vista a assegurar o contraditório e a ampla defesa.

Às fls. 629, encontra-se despacho por meio do qual foi informada a separação deste processo dos autos de nº 10.845.000660/99-43, bem assim a respectiva devolução do mesmo para julgamento.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora

Tomo conhecimento do Recurso Voluntário interposto por estar ele tempestivo e tendo em vista não tratar a hipótese de exigência de crédito tributário submetido ao requisito de admissibilidade relativa ao depósito recursal.

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 e motivos que fundamentaram o Ato de Suspensão da Imunidade da recorrente objeto dos presentes autos e com o melhor direito aplicável à espécie, concluindo que se encontra *sub judice*, nessa instância, especialmente, a discussão de questões de direito e de fato relativas à suspensão da imunidade tributária de instituição educacional, bem assim a responsabilidade do sucessor tributário.

Preliminarmente, observa-se que não existe no processo qualquer prejudicial que possa obstar a sua apreciação por esse colegiado, tendo em vista que a R. Decisão a *quo* encontra-se revestida da forma e do conteúdo exigidos pelas normas reguladoras do Processo Administrativo Tributário Federal e do Direito Tributário material, bem como foram atendidos plenamente o devido processo legal e prestigiados os princípios do contraditório e da 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 ela demonstrar, entretanto, os motivos que fundamentam a sua decisão. Nesse sentido, não merece reparo a R. Decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento consoante a leitura dos motivos que justificaram aquele julgamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

Analisando-se a matéria e os fatos sob o confronto dos elementos probatórios e das 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, no tocante à manutenção da suspensão da imunidade da recorrente, efetivamente, 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.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE

Adentrando-se ao mérito propriamente dito das questões submetidas a essa instância, constata-se que o cerne da discussão encontra-se exatamente na natureza, condições e amplitude da imunidade tributária das instituições de educação, sem fins lucrativos, *ex vi* do artigo 150, VI, c, da Constituição Federal de 1988.

A matéria demanda um acurado exame do direito aplicável à espécie e dos elementos fáticos e probatórios constantes nos autos, os quais subsidiaram os fundamentos que motivaram a convicção, a formação do livre convencimento e o entendimento adotado no presente voto, como a seguir passa-se a expor:

A imunidade tributária diz respeito ao delineamento constitucional da competência dos entes federativos, isto é, determinados campos são colocados previamente pela Constituição Federal fora do âmbito do exercício do poder de tributar. A Lei Maior, ao fixar e estruturar o arquétipo da competência tributária, exclui, antecipadamente, a possibilidade de que sejam criadas regras jurídicas de tributação que alcancem a área expressamente colocada sob a proteção da imunidade tributária.



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

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

A doutrina divide-se no tocante à natureza e à qualificação do que seja a imunidade, pois, enquanto para Aliomar Baleeiro é uma limitação ao poder de tributar (expressão consagrada no texto constitucional), para Paulo de Barros Carvalho a imunidade situa-se fora da competência do ente tributante, configurando-se como uma verdadeira incompetência ou, como pensa Aires Ferdinando Barreto, é uma exclusão da competência tributária em relação a certos bens, pessoas e fatos. Já para Souto Maior Borges, trata-se de uma não-incidência constitucionalmente qualificada, caracterizando-se como uma definição negativa da esfera de competência impositiva dos entes tributantes e, de acordo com James Marins, a imunidade constitui uma proibição de exercício de competência tributária.

Na verdade, qualquer que seja a ótica visualizada os efeitos produzidos pela imunidade serão os mesmos, pois, é inquestionável que a imunidade constitui uma vedação ao exercício do poder de tributar nas hipóteses e âmbito expressamente previstos no texto constitucional.

A própria Constituição Federal estabelece a amplitude, os efeitos e as condições para fruição da imunidade tributária, configurando-se o instituto como uma vedação à pessoa política constitucional ao exercício da competência tributária, em que é deixado fora do alcance do legislador infraconstitucional, quer seja federal, estadual, distrital ou municipal, o âmbito, bens, pessoas e fatos, expressamente elencados no texto constitucional.

A imunidade resulta da juridicização de certos valores ético-sociais que o legislador constitucional quer proteger e, por reconhecer a impossibilidade de o Estado poder cumprir todos os objetivos a que se destina, decidiu abrir a possibilidade de que terceiros ajam em ação complementar ao poder público por meio da prática de atividades que deveriam ser exercidas pelo próprio Estado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

Nesse sentido, a Magna Carta prestigia determinadas atividades consideradas relevantes para o interesse público coletivo e de vital utilidade para a sociedade, conferindo a determinados entes, considerados como coadjuvantes do Estado, o direito a usufruir da imunidade tributária quando realizarem tais atividades.

No intuito de evitar abusos e preservar o interesse público, todavia, em alguns casos, o legislador constitucional estabelece requisitos para a fruição da imunidade na dependência da observância de determinados requisitos que não foram expressamente elencados no texto constitucional, exsurge, assim, a imunidade condicionada.

A imunidade condicionada, no caso das instituições de educação, é colocada pelo artigo 150, VI, c, da Constituição Federal de 1988, que fixa os requisitos para a fruição. Contudo, ex vi do citado artigo 150, VI, c, c/c o artigo 146, II, da *Lex Mater*, essas condições serão especificadas em lei. Impende observar que, no sentido de cumprir o mandamento constitucional, as condições a que estão submetidas tais instituições deverão, sem quaisquer dúvidas, ser estabelecidas em lei complementar por ser esse o diploma legal adequado e específico para tratar da regulamentação das limitações constitucionais ao poder de tributar.

A Lei Complementar que estabelece tais condições no nosso ordenamento jurídico é o Código Tributário Nacional, recepcionado pelo artigo 34, § 5º, da nossa Constituição, o qual, nos seus artigos 9º e 14, trouxe expressamente os requisitos que deverão ser atendidos pelas entidades que desejarem enquadrar-se na citada imunidade tributária.

Vale ressaltar que nenhuma outra norma infraconstitucional poderá disciplinar tal matéria, ampliar ou criar requisitos adicionais àqueles ali previstos. Poderá usufruir da imunidade tributária, portanto, todas as instituições de educação que cumprirem os requisitos colocados no CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

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."

Tratando-se de imunidade condicionada, portanto, mister se faz 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 administrativo-tributárias que detêm a competência legal para procederem às respectivas verificações, com vista à comprovação do perfeito enquadramento e o direito da instituição à fruição da imunidade tributária.

A imunidade pressupõe a exclusividade ou a preponderância do fim público, a ausência de intuito lucrativo e a generalidade na prestação do serviço. Por conseguinte, não há sombra de dúvidas, que cabe à instituição manter documentos e proceder à escrituração, mesmo que rudimentar ou simplificada, de todo o patrimônio, entrada e destinação dos recursos, despesas, receitas etc. a fim de que, quando instada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

a comprovar o seu direito, possa fazer a prova de que atende as condições legais para enquadrar-se como uma entidade imune.

Inegavelmente, não constitui um requisito insanável a exigência de que a instituição beneficiária da imunidade mantenha escrituração regular nos termos das leis comerciais e fiscais na forma e consoante as regras aplicáveis às pessoa jurídicas em geral. Podem, até mesmo, não serem relevados ou desconsideradas eventuais imprecisões ou irregularidades dos registros contábeis da entidade. Contudo, é imprescindível ao gozo da imunidade tributária que todas as operações e transações da entidade que a frui possam ser comprovadas, por meio de documentos hábeis e idôneos.

Tal assertiva decorre da necessidade intrínseca de que para a aferição do enquadramento da entidade no campo da imunidade tributária é preciso que seja feita a comprovação, por ela, do cumprimento das exigências da Lei Complementar relativas a não distribuição de valores que representem ganhos financeiros ou enriquecimento patrimonial aos seus fundadores, proprietários ou organizadores. Precisa ficar provado, também, que não há qualquer benefício ou participação no resultado ou parcelas do patrimônio da instituição por parte de seus associados ou mantenedores, bem assim que todos os seus recursos estão sendo aplicados, com exclusividade, com o único fim da manutenção e consecução dos objetivos institucionais.

Ora, para tanto, terão que existir e ser apresentados todos os elementos e documentos probatórios necessários a justificar o direito à imunidade. Entendimento em contrário, somente resultaria em acolher a possibilidade de que, na falta de escrituração mesmo simplificada ou da apresentação de documentos probatórios, ficassem as autoridades fiscais impedidas de apurar e aferir o cumprimento das condições colocadas para fruição das imunidades ou a ocorrência de eventuais desvios dos fins a que se destina a instituição, bem assim a distribuição de recursos aos mantenedores e associados da instituição.



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

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

Não podem, portanto, ser admitidas quaisquer interpretações no sentido da desnecessidade da produção de provas pela própria entidade do preenchimento das condições impostas legalmente, pois, do contrário, implicitamente estar-se-ia acolhendo a possibilidade de a Fazenda Pública não ter como verificar e conferir o enquadramento de determinada pessoa jurídica como uma entidade imune. Tal entendimento, em última instância, ensejaria a hipótese de que qualquer pessoa jurídica pudesse ter convalidado o seu enquadramento prévio como entidade imune, sem que precisasse atender as respectivas condições o que descaracterizaria inteiramente o objetivo da imunidade constitucionalmente condicionada e resultaria em criar um tratamento privilegiado de tais pessoas jurídicas em relação às demais, afrontando inteiramente a isonomia tributária.

O objetivo visado pelo legislador constitucional ao estabelecer a imunidade teve em mira procurar fazer com que o Estado cumprisse, por vias transversas, os fins por ele buscados. Nesse sentido, por meio de incentivos à iniciativa privada, foram criadas possibilidades para que os particulares assumissem um ônus e um dever que originariamente competiria ao Estado. Trata-se, na verdade, da transferir para a sociedade do atendimento aos direitos sociais que o Estado está obrigado a cumprir nos termos, p. ex., do artigo 205 da Constituição Federal. Não pode, entretanto, o particular utilizar-se da imunidade para obter benefício ou proveito próprio e deixar, por consequência, de aplicar inteiramente os recursos obtidos nos objetivos essenciais da entidade imune.

Com vista ao atendimento dos fins a que se destina a entidade imune, nada obsta, entretanto, que sejam remunerados os serviços prestados por essas instituições, sejam no tocante à saúde, à educação, à área assistencial etc., desde que eles sejam cobrados daqueles que utilizem os serviços e tenham como pagar. Não pode, assim, ser acolhido o entendimento restritivo de que os serviços prestados pela instituição, necessariamente terão que ser gratuito para todos. Pelo contrário, para que a entidade se mantenha e possa prestar serviços gratuitos a terceiros carentes, mister se faz que ela trabalhe no sentido de obter cada vez mais recursos para atingir os seus fins.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

Para tanto, poderá cobrar a prestação de serviços daqueles que tenham recursos exatamente na busca de obter receitas para atender aos carentes. Esses recursos, todavia, necessária, infalível e comprovadamente deverão ser empregados inteiramente com o fim de buscar atingir os objetivos da instituição.

Releva observar, ainda, que a imunidade não veda que a instituição remunere a efetiva prestação de serviços ou execução de trabalhos pelos associados. No exame da matéria, não poderá ser adotada, igualmente, interpretação limitada e míope no sentido de serem colocados impedimentos a que os associados que concretamente prestem serviços à entidade sejam por eles remunerados. Entretanto, mais uma vez, deverá haver a prova irrefutável, pela entidade, da real prestação dos serviços pelos associados, como *conditio sine qua non* para que não seja caracterizado o respectivo pagamento como desvio ou distribuição de recursos da entidade para eles.

Sobre o ônus probatório, impende observar que no caso das imunidades condicionadas a entidade em fruição de tal direito é que necessita provar que cumpre todos os requisitos colocados pela Lei Complementar. A falta de comprovação de um dos requisitos colocados pela lei é relevante e suficiente para descaracterizar a imunidade e justificar a respectiva suspensão pelo Fisco como expressamente colocado no aludido parágrafo 1º do artigo 14 do CTN, tendo em vista a necessidade de que haja um maior controle da fruição da imunidade haja vista o aspecto social de que esse instituto encontra-se revestido.

Os fatos que transitam no âmbito tributário não são notórios que prescindem de prova, prevalece, sempre, no Processo Administrativo-Tributário, a máxima *onus 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

de se defender, precisa elidir a imputação e demonstrar a inoccorrência da irregularidade apontada.

No caso em pauta, caberia fatalmente à recorrente provar o seu efetivo enquadramento como entidade imune, bem assim o preenchimento das respectivas condições legais.

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 transmutaram-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 de 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 à respectiva fruição.

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 inverta ao contribuinte o *onus 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

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 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 do direito à imunidade tributária. 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.

Não podem ser considerados como prova, apenas, meros registros inconsistentes, equivocados e contraditórios, cujos respectivos valores não guardam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

qualquer conexão entre si e não se sustentam diante de uma análise mais acurada. Pelo contrário, o exame dos documentos juntados ao processo revelam imprecisões suficientes a demonstrar que é impossível apurar ou confirmar quais as transações e operações foram efetivamente praticadas pela entidade, quer no tocante ao fluxo de caixa quer relativamente à movimentação bancária, consoante detalhadamente indicado no relatório do presente voto. Não existem elementos precisos, irrefutáveis e seguros para se aferir qual o montante e destino dos recursos obtidos, bem assim a respectiva aplicação nos objetivos da instituição.

O reconhecimento expresso da própria recorrente da falta de documentação e de que houve erros, imprecisões e irregularidades na escrituração, servem exatamente para demonstrar que não há como se comprovar se o patrimônio e os recursos obtidos pela instituição 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 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.

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

Não resiste, assim, a mais elementar análise substancial o pretenso desejo da recorrente de tentar inverter para o Fisco o ônus de provar que a entidade não fazia jus à imunidade. Ao contrário, diante da farta e substancial documentação e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

detalhamento dos termos apresentados pelas autoridades fiscais, incumbia à recorrente o dever de fornecer dados suficientes para demonstrar o direito à fruição da imunidade. Impende observar que as autoridades fiscais cuidaram de detalhar e comprovar, com base em intimações, demonstrativos e documentos a existência das irregularidades apontadas que a recorrente não logrou infirmar.

No caso ora em apreciação, longe de o procedimento fiscal revestir o caráter de uma suposta presunção, como suscitado pela recorrente, ele aponta, em sentido inverso, para a prática de irregularidade revelada exatamente pela falta de produção e apresentação de elementos probantes que pudessem demonstrar que a entidade não desviou recursos ou distribuiu valores aos associados, que desnaturam a garantia do direito à fruição da imunidade pela recorrente.

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 (p. ex. às fls. 17/22, 25, 30, 187, 191, 192, 202 218). 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.

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, às fls. 264/361, evidenciam a preocupação das autoridades fiscais na construção dos elementos que justificaram a adoção da suspensão da imunidade da recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

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, mesmo que não se tratasse de escrituração regular, bastaria, entretanto, a apresentação de quaisquer documentos que revelassem o cumprimento das condições para fruição da imunidade. Pode-se constatar, entretanto, que, dada a força dos elementos probatórios e demonstrações produzidas pelo Fisco e constantes dos autos, tornou-se faticamente impossível para a recorrente contraditar os motivos que fundamentaram as constatações que levaram à suspensão da imunidade.

Cumprе ressaltar que os robustos elementos acostados ao processo confirmam as irregularidades que foram detalhadas no citado Termo de Verificação Fiscal e que foram sinteticamente discriminados no relatório do presente voto, como, p. ex., as Atas das Assembléias, fls. 49/185, que comprovam os eventos de fusão (fls. 49: ISESC e CEUBAN – surgindo a SUSAN – ano de 1979), depois de cisão (fls. 176: dissolução da SUSAN e ressurgimento do ISESC e CEUBAN – anos de 1995 e 1996) que serviram de subsídio para a identificação da responsabilidade tributária; contratos de locação, fls. 234/240; Termos de Ocorrências, fls. 257 e todo o detalhamento constante do Termo de Verificação Fiscal de fls. 264/361, que especificou a apuração dos fatos e configuraram as irregularidades que deram causa à suspensão da imunidade da instituição.

Não assiste razão à recorrente em pretender escudar-se em meras alegações, destituídas de respaldo documental ou valor probatório, no sentido de argüir que as irregularidades ensejadoras da suspensão da imunidade não foram comprovados pelas autoridades fiscais e configuraram meras presunções, pois, em nenhum momento,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

ela conseguiu demonstrar o seu direito por meio de documentos que contrariassem as acusações.

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 e o seu direito à imunidade.

Na presente hipótese, o ônus de produzir a prova em contrário caberia à recorrente. Somente ela poderia demonstrar, indubitavelmente, que atendia as condições para caracterizar-se como imune. Hipótese que se tornou impraticável haja vista a magnitude dos elementos apresentados pelas autoridades fiscais, não sendo cabível nem legítimo querer a recorrente, agora, transferir esse encargo ao Fisco.

Não consta no processo a mais tênue prova documental no sentido de serem provadas as afirmações da recorrente, bem assim que não houve desvios de recursos da sociedade e as autoridades fiscais estavam invertendo o ônus probatório indevidamente, o que revela a fragilidade das suas razões.

Ressalte-se que, apesar de a recorrente insistir, durante todo o curso processual, que estava providenciando os documentos necessários à comprovação das suas operações e transações, em nenhum momento, 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, a recorrente trouxe qualquer prova das suas alegações. Pelo contrário, nos presentes autos constata-se,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

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.

Todo o conjunto de elementos constantes no processo aponta, sempre, consoante o extenso relatório constante do presente voto, 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:

- a) inexistência de contabilidade e/ou documentos que permitissem aferir a veracidade e atendimentos das finalidades essenciais da entidade;
- b) Quanto à contabilidade, 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.
- c) Raramente foi contabilizada a conta Caixa e/ou Banco;
- d) Foram ignorados os princípios da entidade e da competência dos exercícios;
- e) Outros: empréstimos contabilizados e não correspondidos; saídas de numerários a título de bolsas de estudos; valores ativados e não depreciados; inexistência de livros auxiliares com o detalhamento das operações; grande parte das despesas encontra-se sem comprovação ou foram apresentados comprovantes por meio de notas simplificadas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

e cupons de máquinas registradoras nas quais não consta a identificação do beneficiário;

- f) Transferências de valores aos associados a título de remuneração de professor sem que tivesse sido produzida a prova da efetiva prestação de serviço que justificasse o pagamento, o que se caracteriza perfeitamente como distribuição;
- g) Pagamentos de benefícios indiretos sob o título de despesas pessoais dos associados, sem que fosse demonstrada a efetiva necessidade e conexão com os objetivos da entidade;
- h) Irregularidades e gritantes imprecisões nos registros da conta Banco, quase sempre englobados, e nas respectivas transferências para contas inespecíficas como, p. ex., Valores a Classificar, sem que se fizesse a prova do destino ou emprego dos recursos;
- i) Registros englobados, sem destaque das instituições bancárias, e saídas da conta Bancos sem a devida identificação do destino dos recursos e respectivos beneficiários. Em alguns casos constando, apenas, o título Valor Transferido e, como contrapartida, Valores a Classificar. Em alguns períodos, a contrapartida foi bolsas de estudos e, em 1996, matrículas canceladas o que contraria a mais elementar técnica de registro e evidencia manobra e a existência de desvios de recursos;
- j) Inexatidão e inconsistência nos registros da conta Banco, que revelavam saldos credores, isto é, o valor das saídas maior do que o valor das entradas o que contraria a mais elementar lógica matemática e escritural;
- k) Impossibilidade de se aferir se os recursos obtidos pela entidade foram efetivamente destinados integralmente aos seus objetivos institucionais;
- l) Inexistência de demonstração da existência de conexão entre os gastos e aplicação dos recursos com os objetivos da entidade;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

- m) Falta de retenção de Imposto sobre a Renda, à época oportuna, contrariando às disposições do parágrafo 1º do artigo 9º do CTN, cuja irregularidade somente foi sanada após o início do procedimento *ex officio*, fato suficiente para descaracterizar a espontaneidade, como prevista no artigo 138 do CTN;
- n) Empréstimos a outras empresas do grupo sem a cobrança de juros e correção monetária;
- o) Pagamento de despesas de IPTU, de construção de imóveis não pertencentes à pessoa jurídica, sem que se provasse o benefício da entidade, muitas delas, inclusive, relativas à imóveis de propriedade dos associados, sem que fosse produzida prova cabal da utilização de tais imóveis no cumprimento das finalidades da instituição, limitando-se a recorrente a simplesmente insistir em formular meras alegações;
- p) As saídas de valores a título de bolsas de estudos, bem assim o registro de despesas a esse mesmo título, sem qualquer comprovação, revelam a imprecisão e o inteiro equívoco nos respectivos lançamentos, entretanto, nada foi demonstrado que justificasse ou explicasse tal procedimento;
- q) Falta de comprovação da efetividade da maioria das despesas o que, além de tornar imprestável os respectivos registros, configuram-se como veementes indícios de desvios;
- r) Pagamentos de despesas com SABESP e ELETROPAULO de imóveis pertencentes aos associados sem que ficasse demonstrada a conexão e necessidade dos mesmos para a entidade;
- s) Pagamentos de imobilizações sem a efetiva comprovação e irregularidades nos registros da conta do Ativo Imobilizado, p. ex. a conversão de Cruzeiro Real para Real de valor do Ativo, sem a devida obediência aos mais elementares preceitos matemáticos e em desacordo com as normas legais, que resultou em flagrante alteração



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

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

do Ativo da entidade, o qual passou a integrar, pelo valor erroneamente majorado, o Ativo das sucessoras após a cisão;

- t) Compras de veículos não contabilizados e sem que se fizesse a prova da necessidade e emprego dos bens no cumprimento dos objetivos da entidade;
- u) Inexistência de elementos seguros e irrefutáveis do efetivo destino e de que todos os recursos da entidade estavam sendo efetiva e integralmente aplicados na consecução das finalidades e objetivos da instituição.

No caso ora em apreciação, constata-se que as autoridades fiscais atuantes 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 relativo à infração autuada, 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 no período de março a dezembro de 1996 em enquadramento próprio.

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.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA NA SUCESSÃO

No tocante ao polo passivo da relação jurídico-tributária, o Código Tributário Nacional é o diploma legal adequado para tratar das respectivas normas gerais, *ex vi* do artigo 146, III, a, da Carta Magna. O CTN, no seu artigo 121, coloca duas espécies de pessoas como sujeito passivo: o contribuinte e o responsável. O contribuinte



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

é aquele que realiza a hipótese de incidência abstrata da lei, concretizando e transmutando o evento da realidade factual em fato gerador de tributo e auferindo o respectivo benefício econômico. Já o responsável, é o terceiro eleito pela lei que, sem participar diretamente da concretização do fato gerador, a ele se encontra vinculado. A inclusão e escolha do responsável como sujeito passivo obedece a razões de conveniência e oportunidade colocadas na norma tributária.

A responsabilidade tributária por sucessão caracteriza-se pela transferência da obrigação do devedor (contribuinte ou responsável) para terceira pessoa, em razão da ocorrência do respectivo evento. Na "cisão" total, é a ocorrência desse evento no mundo real que tem o condão de alterar o polo passivo da relação jurídico-tributária do contribuinte, no caso, a pessoa jurídica extinta, que deixa de existir na realidade fenomênica, para o terceiro eleito pela lei como o responsável. Desse modo, a pessoa jurídica extinta não mais poderá integrar a relação jurídico-tributária por absoluta impossibilidade fático-jurídica, pois a formalização da cisão produz o efeito de relatar em linguagem competente (a linguagem exigida pelo ordenamento jurídico, como ensina o mestre Paulo de Barros Carvalho) a extinção da pessoa jurídica, exteriorizando-se como a "certidão de óbito" que revela o fim da entidade no mundo jurídico.

Entretanto, para que não haja qualquer afronta ao interesse público e coletivo de que se reveste o crédito tributário, o próprio direito criou soluções, no sentido de responsabilizar os sucessores por quaisquer atos anteriores praticados pela entidade extinta por cisão, tendo em vista que são eles que também se beneficiarão economicamente com a transferência do patrimônio da sucedida.

Exsurge, assim, o responsável, o sucessor empresarial e tributário na cisão, como sujeito passivo a quem a lei impõe o cumprimento das obrigações tributárias ocorridas antes ou depois do evento, inclusive, mesmo com relação ao período que a sucedida ainda existia. O objetivo visado pelo legislador foi o de a imposição tributária alcançar o mesmo patrimônio, aquele já existente anteriormente ao evento que foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

transferido para a entidade sucessora por meio da cisão. No caso em julgamento, ainda alcançaria os mesmos sócios, os quais, igualmente, sempre são mesmos que faziam parte das entidades extintas por fusão e que formaram a sucessora SUSAN e, posteriormente, quando da cisão passaram a compor as sucessoras ISESC e CEUBAN.

A sucessão por cisão total tem características eminentemente patrimoniais, pois a sucessora, resultante do evento, passa a usufruir de todos os direitos dele advindos e, em contrapartida, assumirá e deverá responder por todas as obrigações, salvo expressas disposições em contrárias, inclusive e especialmente as tributárias da entidade extinta, a sucedida. Entretanto, para efeitos tributários, é importante ressaltar que as convenções particulares não poderão ser opostas perante o Fisco por se tratar a hipótese de responsabilidade decorrente de expressa previsão legal. Os acordos particulares em contrário, todavia, poderão servir para posteriormente serem utilizados em ações regressivas contra os antigos associados da empresa extinta, em outras relações jurídicas distintas da tributária, na dependência dos termos da assembléia que decidiu pela cisão.

No presente caso, vale ressaltar que todos os associados, bem assim o patrimônio que existia desde o início da formação da entidade, inclusive anteriormente à fusão inicial, foram os mesmos que continuaram a compor a entidade fusionadora e, posteriormente, aquelas instituições que resultaram da cisão. Nesse sentido, a separação ou junção das entidades revestiu-se de aspectos meramente formais.

De acordo com a legislação, as pessoas jurídicas resultantes da cisão, sucedem a entidade extinta em todos os seus direitos e obrigações, mesmo com relação a fatos anteriores ao evento, consoante as disposições do próprio CTN:

*Art. 129. O disposto nesta seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual. "

A cisão não foi regulada pelo CTN, tendo sido disciplinada pela Lei nº 6.404/1976 (Lei das S.A):

"Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

§ 1º. Sem prejuízo do disposto no art. 233, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão; no caso de cisão de cisão com extinção, as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida sucederão a esta, na proporção dos patrimônios líquidos transferidos, nos direitos e obrigações não relacionados."

Vale salientar que as disposições de direito privado (lei comercial) e as deliberações da Assembléia não poderão ser opostas ao credor tributário com vista à alteração da responsabilidade tributária.

No sentido de disciplinar a cisão, no tocante aos seus aspectos tributários, o Decreto-lei nº 1.598/1977, cuidou da responsabilidade tributária no seu artigo 5º, estabelecendo a seguinte previsão:

" Art. 5º. Respondem pelos tributos das pessoas jurídicas transformadas, extintas ou cindidas:

...

II. a pessoa jurídica constituída pela fusão de outras, ou em decorrência de cisão de sociedade;

...

§ 1º. Respondem solidariamente pelos tributos da pessoa jurídica:

a) as sociedades que receberem parcelas do patrimônio da pessoa jurídica por cisão."

Na cisão, poderá haver deliberação da assembléia no sentido de dispor sobre a versão do patrimônio e o destino das obrigações. Entretanto, vale ressaltar, que tais acordos particulares não poderão ser opostos para efeitos tributários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

De acordo com a deliberação dos associados da SUSAN (empresa extinta por cisão), nos termos da Ata da Assembléia-Geral Extraordinária, às fls. 176/182, convocada para a tomada de decisão de dissolução e respectiva cisão, em fevereiro de 1996, foi decidido que os ativos e passivos da entidade extinta SUSAN retornariam ao ISESC e ao CEUBAN. Esses ativos foram aportados por essas entidades quando elas haviam sido fusionadas, no ano de 1979, para formar a SUSAN.

Efetivamente, na cisão, as entidades sucedidas e sucessoras são entes autônomos e com personalidade jurídica distinta da de seus sócios. No presente caso, todavia, constata-se uma verdadeira miscigenação patrimonial e societária, pois o patrimônio e associados são sempre os mesmos, tanto das entidades ISESC e CEUBAN extintas por fusão, que se juntaram e deram surgimento a SUSAN, como posteriormente, quando essa foi extinta por cisão e ressurgiram, agora como sucessoras da SUSAN, o CEUBAN e o ISESC. Portanto, quaisquer desvios de recursos ou distribuição de recursos, somente beneficiaram, continuamente, as mesmas pessoas.

Acerca do questionamento de que deveria ter sido suspensa a imunidade da SUSAN por ser a entidade que existia à época da ocorrência das irregularidades apontadas, conclui-se que o mesmo não encontra qualquer respaldo no campo jurídico. Com a extinção da SUSAN, por meio da formalização da Ata da Assembléia que decidiu pela cisão e a transferência do seu patrimônio para as sucessoras, aquela entidade deixou de integrar o mundo factual como pessoa jurídica, não podendo mais ser chamada a integrar qualquer relação jurídico-tributária.

Portanto, tendo em vista que as sucessoras, CEUBAN e ISESC, passaram a usufruir todos os direitos, igualmente, elas tornaram-se responsáveis por todas as obrigações da sucedida SUSAN após a sua extinção. Foge à razão lógico-jurídica, as alegações da recorrente de que o Fisco deveria ir em busca de um ente que não mais existe no mundo jurídico e fenomênico para que possa responder por fatos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07

Acórdão nº : 103-20.852

anteriores ocorridos durante a sua existência. Após a formalização dos atos de extinção, no caso a Assembléia dos associados, a SUSAN deixou de integrar a realidade jurídica, restando aos sucessores assumirem todas as obrigações dela no período em que ela tinha existência efetiva, inclusive no campo tributário, consoante expressa previsão de lei.

No tocante à escolha de apenas uma das sucessoras, não merece reparos a autuação tendo em vista que, nos termos da legislação que rege a espécie, existe solidariedade entre as sucessoras pela assunção da responsabilidade tributária, a qual, por não comportar benefício de ordem, legitima perfeitamente a opção pelo Fisco para o lançamento tributário na pessoa da entidade CEUBAN.

Por conseguinte, está perfeitamente correta a imposição da responsabilidade da tributária para o CEUBAN, como responsável tributária da SUSAN, pelo cometimento de irregularidades à legislação tributária, por essa não mais ter legitimidade para integrar a relação jurídico-tributária, por se encontrar extinta, no período de 1993 ao mês de fevereiro de 1996.

Por todos os fatos até aqui expostos, igualmente, não merece reparos também a suspensão da imunidade da CEUBAN, já por atos próprios, a partir do período de março a dezembro de 1996, em que essa entidade já funcionava independentemente com personalidade jurídica própria.

No tocante à natureza do vínculo jurídico que se estabeleceu entre a CEUBAN, sucessora, e o Fisco, se é "obrigação tributária" ou sanção administrativa, como suscitado pela recorrente, nada há a ser discutido por essa instância administrativo-julgadora uma vez que trata a hipótese de aplicação de norma válida, vigente e eficaz que guarda perfeita consonância com o ordenamento jurídico no sentido de proteger o crédito tributário, inclusive, como forma de realizar a própria isonomia tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

Especificamente aos argumentos do Recurso Voluntário, cumpre acrescentar:

Que inexistente qualquer erro na suspensão da imunidade da CEUBAN ou equívoco na identificação do sujeito passivo da relação jurídico-tributária, bem assim não se constata na hipótese a inversão do ônus da prova como suscitado pela recorrente, haja vista os insistentes argumentos até aqui apresentados.

Com relação à arguição de que a Decisão da autoridade administrativo-julgadora singular baseou-se em indícios, melhor sorte não se vislumbra para a recorrente tendo em vista que estão perfeitamente circunstanciados nos autos todos os fatos, elementos, Termos e provas que apontam e revelam, concretamente, a existência das irregularidades que justificaram a suspensão da imunidade da pessoa jurídica CEUBAN, cuja imputação a recorrente não logrou elidir.

Com relação à suposta inovação do feito pela autoridade julgadora *a quo*, não se pode acolher as razões de recurso, visto que a constatação e respectiva autuação como distribuição de resultados aos sócios, configurada pela falta de prova da efetiva prestação de serviços à entidade pelos mesmos, por si só, já é fato suficiente para ratificar o acerto da autuação.

Como já exposto anteriormente, ao contrário do pretendido pela recorrente, somente estaria justificado o pagamento de remuneração aos sócios da entidade quando ela conseguisse demonstrar a efetiva prestação de serviços, como não foi apresentado qualquer elemento probatório foi procedida a autuação. Isto é, a autuação tem, na sua essência e base, a obrigatoriedade imposta pela lei de que todos os registros, pagamentos, operações etc. da pessoa jurídica, deverão estar, sempre, lastreados em documentos hábeis e idôneos, sob pena de caracterizar-se como desvios ou irregularidades à lei tributária. Sob esses aspectos não se vislumbra qualquer inovação na R. Decisão *a quo*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.004530/98-07
Acórdão nº : 103-20.852

Quanto ao mérito do lançamento tributário, por todos os extensos argumentos até aqui apresentados, igualmente, não assiste razão às alegações da recorrente tendo em vista que todos as peças do processam comprovam os motivos que justificam a suspensão da imunidade ora questionado quer no tocante à distribuição de resultados aos associados da entidade quer no tocante à imprecisão dos registros contábeis que impossibilitam o conhecimento do destino dos recursos, bem assim no tocante à imprecisão das contas Bancos, Ativo Imobilizado, despesas com bolsas de estudos e apostilas.

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 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.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário por estarem presentes nos autos os pressupostos necessários à manutenção da suspensão da imunidade.

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


MARY ELBE GOMES QUEIROZ

