



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Recurso nº : 138.924
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS.: 1999 a 2001
Recorrente : CENTRO DE ENSINO SUPERIOR DO PARANÁ - CESPAP
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em CURITIBAPR
Sessão de : 22 DE MARÇO 2006
Acórdão nº : 105-15.573

PRELIMINAR - ATO DECLARATÓRIO DE SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - O litígio relativo à suspensão da imunidade tributária deve tramitar simultaneamente com o litígio correspondente à exigência de créditos tributário, reunidos num só processo administrativo fiscal, face ao comando expresso no artigo 32, §§ 8º e 9º, da Lei nº 9.430/96.

PRELIMINAR - DECADÊNCIA - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador e, caso o tributo seja exigível trimestralmente, somente ao final do trimestre, considera-se ocorrido o fato gerador.

IRPJ - CSLL - SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO - O pagamento de despesas com viagens e estadas de pessoas ligadas, quando não comprovada a efetiva realização das mesmas e, ainda, que tais dispêndios estão relacionados aos fins da instituição, denota a distribuição de indevida de lucros, em descumprimento ao requisito do art. 14, I, do CTN. Importa, igualmente, em descumprimento ao aludido requisito legal, o pagamento de despesas documentadas em notas "frias", por denotar que os recursos correspondentes foram indevidamente entregues a pessoas ligadas.

IRPJ - CSLL - LANÇAMENTO - Os lançamentos relacionados com as imunidades previstas no artigo 150, inciso VI, alíneas 'a', 'b', 'c' e 'd', da Constituição Federal, de 1988, foram cancelados com a expedição da Medida Provisória nº 1621-30, de 12 de dezembro de 1997, e sucessivas reedições, convertida na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Preliminares rejeitadas e provido no mérito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CENTRO DE ENSINO SUPERIOR DO PARANÁ - CESPAP

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares da decadência e



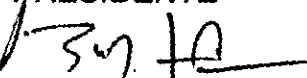
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

nulidade argüidas. Por maioria de votos, MANTER a suspensão de imunidade. Vencidos os Conselheiros Daniel Sahagoff (Relator), Irineu Bianchi e José Carlos Passuello. Por unanimidade de votos, DECLARAR a nulidade dos lançamentos, nos termos do voto do relator. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 10 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada) e LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

Recurso nº. : 138.924
Recorrente : CENTRO DE ENSINO SUPERIOR DO PARANÁ - CESPAP

RELATÓRIO

A pessoa jurídica CENTRO DE ENSINO SUPERIOR DO PARANÁ - CESPAP, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 01.201.203/0001-09, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pela Primeira Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba(PR), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

O litígio versa sobre dois recursos voluntários:

I – suspensão de imunidade tributária consubstanciada no Ato Declaratório nº 03, publicado no DOU de 27 de fevereiro de 2003;

II – exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme autos de infração lavrados.

DA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

O Ato Declaratório nº 03/2003 foi expedido com fundamento no artigo 150, inciso VI, letra 'c', da Constituição Federal, de 1988, artigo 9º, § 1º e 14, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional) e § 2º do artigo 12 da Lei nº 9.532/1997 e artigo 12 da Instrução Normativa SRF nº 113, de 1988 enquanto na conclusão do Termo de Verificação Fiscal consta que foram infringidos os seguintes dispositivos legais: artigo 14, § 1º, da Lei nº 5.172/66 (CTN), **artigos 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532/97, combinado com o artigo 32 da Lei nº 9.430/96** e Instrução Normativa SRF nº 113/98.

Consoante decisão recorrida, a suspensão da imunidade tributária deu-se em virtude de constatação de seguintes fatos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

1) **não manutenção de regular escrituração contábil** (anos-calendário de 1998 e 1999), com infração à disposição contida na Lei nº 9.532/1997, art. 12, § 2º, 'c';

2) **não elaboração e publicação de demonstrações financeiras certificadas por auditores independentes e com parecer de seu conselho de curadores** (anos-calendário de 1998, 1999 e 2000), com infração à disposição contida art. 12, § 2º, alínea 'b', da Lei nº 9.532, de 1997 e na Instrução Normativa SRF nº 113/1998, art. 12, I;

3) **não destinação, para despesas com pessoal docente e técnico-administrativo, de pelo menos sessenta por cento das receitas advindas das mensalidades escolares provenientes da instituição mantida** (ano-calendário de 1998) com infração à disposição contida na Instrução Normativa SRF nº 113/1998, art. 12, III;

4) **distribuição de seu patrimônio**, mediante pagamento indevido a pessoas vinculadas, por meio de cheques nominativos, relacionadas às fls. 611 e 613, dos autos (ano-calendário de 2000), e **distribuição de patrimônio a pessoas vinculadas** (Senhores Aparecido Domingos Errerias Lopes e Amauri Antonio Meller), no valor de R\$ 22.760,50 (ano-calendário de 1998), relacionados com viagens e estadias com infração à disposição contida na Lei nº 9.532/1997, art. 12, § 2º, 'a' e 'b';

5) **desvio na aplicação de seus recursos** no valor de R\$ 1.014.760,00 e R\$ 989.136,20, respectivamente nos anos-calendário de 1999 e 2000, materializado pela contabilização fraudulenta de despesas inexistentes, documentadas por notas fiscais inidôneas relacionadas, com infração à disposição contida na Lei nº 9.532/1997, art. 12, § 2º, 'a' e 'b' e, também, no valor de, no mínimo R\$ 282.191,76, mediante forjadas operações de compra dos imóveis chácaras 3, 4 e 5 do Condomínio 'Monte Hermon', com infração à disposição contida na Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º, alínea 'b'.

6) **não comprovação de efetivação de despesas** relativas aos cheques relacionados à folha 612 (ano-calendário de 2000), com infração à disposição contida na Lei nº 9.532/1997, art. 12, § 2º, 'b'.

DOS AUTOS DE INFRAÇÃO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

Nos Autos de Infração relativos a lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a fiscalização capitulou as infrações nos seguintes dispositivos:

IRPJ: arts. 195, inciso I, 196, 197, § único, 242, 243 e 960 do RIR/94; arts. 247, 248, 249, inciso I, 250, 251 e § único, 288, 299, 300, 418 e 926 do RIR/99; art. 24 de Lei nº 9.249/95; art. 3º, § 2º, inciso IV, da Lei nº 9.718/98; e,

CSLL: art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; art. 19 da Lei nº 9.240/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96 e art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

As bases de cálculo adotadas pela fiscalização nos Autos de Infração são as seguintes:

DESCRIÇÃO DAS INFRAÇÕES	PERÍODOS	VALORES TRIBUTÁVEIS	% DE MULTA
Custos e/ou Despesas não Necessários	31/12/1998	22.760,50	75%
Resultados Operacionais não Declarados	31/12/1998	199.719,40	75%
Custos ou Despesas Inexistentes	31/12/1999	859.800,00	-
(prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL)		(381.872,01)	-
	31/12/1999	477.927,99	150%
	31/12/2000	590.560,20	150%
Omissão de Receitas não Operacionais	31/12/2000	1.000.000,00	75%
Resultados Operacionais não Declarados	31/12/2000	389.735,08	75%
TOTAL		3.062.575,18	

As bases de cálculo acima correspondem a fatos ocorridos nos seguintes meses dos anos-calendário objetos destes autos.

FATO GERADOR	DESPESAS INEXISTENTES	DESPESAS/ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS	RECEITAS NÃO OPERACIONAIS	RESULTADOS NÃO DECLARADOS	TOTAIS
04/1998	0	5.250,00	0	0	5.250,00
06/1998	0	5.425,00	0	0	5.425,00
09/1998	0	7.256,50	0	199.719,40	206.975,90
10/1998	0	4.828,70	0	0	4.828,70
TOTAL 1998		22.760,20	0	199.719,40	222.479,60
06/1999	251.300,00	0	0	0	251.300,00
11/1999	68.500,00	0	0	0	68.500,00
11/1999	540.000,00	0	0	0	540.000,00
TOTAL 1999	859.800,00	0	0	0	859.800,00
03/2000	118.260,00	0	200.000,00	0	318.260,00
04/2000	70.440,00	0	200.000,00	0	270.440,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

05/2000	0	0	200.000,00	0	200.000,00
06/2000	0	0	200.000,00	0	200.000,00
07/2000	23.700,00	0	0	0	23.700,00
07/2000	105.700,00	0	0	0	105.700,00
07/2000	104.370,00	0	0	0	104.370,00
07/2000	16.690,20	0	0	0	16.690,00
07/2000	33.600,00	0	0	0	33.600,00
08/2000	56.000,00	0	200.000,00	0	256.000,00
12/2000	61.800,00	0	0	389.735,08	451.535,08
TOTAL 2000	590.560,20	0	1.000.000,00	389.735,08	1.980.295,08
VALOR TOTAL APURADO NESTES AUTOS					3.062.574,68

As mesmas bases de cálculo foram utilizadas para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Os valores considerados tributáveis correspondem às seguintes irregularidades que teriam sido cometidas pela autuada:

1) **distribuição de patrimônio a pessoas vinculadas** (Senhores Aparecido Domingos Errerias Lopes e Amauri Antonio Meller), no valor de R\$ 22.760,50 (ano-calendário de 1998), relacionados com viagens e estadias, conforme demonstrativo abaixo:

MÊS/ANO	VALOR
ABR/98	5.250,00
JUN/98	5.425,30
SET/98	7.256,50
OUT/98	4.828,70
TOTAL	22.760,50

2) **desvio na aplicação de seus recursos** nos anos-calendário de 1999 e 2000, materializado pela contabilização fraudulenta de despesas inexistentes, documentadas por notas fiscais inidôneas relacionadas, com infração à disposição contida na Lei nº 9.532/1997, art. 12, § 2º, 'a' e 'b', conforme demonstrativo abaixo:

ANO-CALENDÁRIO DE 1999:

DATA	NF. Nº	EMITENTE	VALOR
15/06/99	231	Escore Informática Ltda.	251.300,00
26/11/99	249	Escore Informática Ltda.	68.500,00
29/11/99	26081	Microwave Celular e Informática Ltda.	600.000,00
TOTAL DESPESA CONSIDERADA INEXISTENTE EM 1999			859.800,00

ANO-CALENDÁRIO DE 2000:

DATA	NF. Nº	EMITENTE	VALOR
------	--------	----------	-------



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

06/03/00	3775	BRJ Comércio e Serviços Ltda.	118.260,00
08/04/00	476	Escore Informática Ltda.	56.000,00
10/04/00	1751	Escore Informática Ltda.	70.440,00
04/07/00	295	Ricardo A.C. Santos	104.370,00
04/07/00	296	Ricardo A.C. Santos	16.690,20
04/07/00	297	Ricardo A.C. Santos	33.600,00
21/07/00	1207	Aquelumi Ltda.	23.700,00
28/07/00	1110	B. S. V. Construções LTDA.	105.700,00
18/12/00	485	Escore Informática Ltda.	61.800,00
TOTAL DESPESA CONSIDERADA INEXISTENTE EM 2000			590.560,20

3) diferença entre a receita e despesa apurada na escrituração contábil e considerada como lucro real pela autoridade lançadora, sendo:

ANO-CALENDÁRIO	LIVRO DIÁRIO/RAZÃO	SUPERAVID
1998	1-A	199.719,40
1999	2-A	(381.872,01)
2000	3	389.735,08

DA DECISÃO DE 1º GRAU

Na decisão de 1º grau, de fls. 1.247 a 1.270, a 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, rejeitou as preliminares de nulidade do lançamento, indeferiu o pedido de diligência e, no mérito, julgou procedente a suspensão da imunidade tributária, objeto do Ato Declaratório nº 03, de 25 de fevereiro de 2003, do Delegado da Receita Federal em Maringá(PR) e, procedente o lançamento correspondente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A ementa da decisão de 1º grau que sintetiza o julgado foi redigida nos seguintes termos:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 1998, 1999 e 2000

INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO. IMUNIDADE. A imunidade prevista no art. 150, VI, "c", da Constituição Federal alcança somente as entidades que atendam aos requisitos previstos no art. 14 da Lei nº 5.172/1966; o não-cumprimento de tais requisitos implica a suspensão, pela autoridade competente, da aplicação daquele 'benefício'.

APLICAÇÃO INTEGRAL DE RECURSOS E ESCRITURAÇÃO DE RECEITAS E DESPESAS. Se a entidade que faz uso dos benefícios da imunidade tributária não aplicar integralmente os seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais e não mantiver escrituração de suas receitas e despesas, em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

exatidão infringe os incisos II e III do art. 14 do CTN e motiva a suspensão da imunidade por meio de Ato Declaratório Executivo do Senhor Delegado da DRF/SRF, da jurisdição da interessada.

MATÉRIA NÃOCONTESTADA EXPRESSAMENTE. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Anos-calendário: 1998, 1999 e 2000.

IMPUGNAÇÃO E RECURSO CONTRA ATO DECLARATÓRIO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA DE EFEITO SUSPENSIVO. Inexiste efeito suspensivo em relação ao ato declaratório que tenha suspenso imunidade tributária (art. 32 da Lei nº 9.430/1996); o lançamento efetuado enquanto ainda sob apreciação, aquela impugnação ou recurso, não apresenta, somente por esse motivo, vício de nenhuma espécie.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. Indefere-se o pedido de diligências que se constata ser prescindível.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998

DECADÊNCIA. IRPJ. Na inexistência de pagamento antecipado, e caracterizada a existência, não impugnada, de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo de decadência segue a regra prevista no art. 173, I, do CTN, tendo como marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. CSLL. É de 10 (dez) anos o prazo de decadência da CSLL.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica.
Ano-calendário: 1998, 1999 e 2000

OMISSÃO DE RECEITAS. VENDA DE BENS. Constitui em receita da própria pessoa jurídica a venda de bens de sua titularidade, ainda que os valores recebidos tenham sido rateados entre os seus proprietários.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. Legítima a glosa de custos suportados por documentação inidônea, apurada mediante criterioso trabalho fiscal, inclusive com diligências junto aos supostos fornecedores, provando a impossibilidade da efetiva realização do negócio.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
Ano-calendário: 1998, 1999 e 2000

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. Em se tratando de exigência reflexa de contribuição que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 1998, 1999 e 2000



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE. O percentual de multa de lançamento de ofício é previsto legalmente, não cabendo sua graduação subjetiva em âmbito administrativo.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic por expressa previsão legal.

Lançamento Procedente."

Como se vê, as preliminares argüidas foram rejeitadas e, no mérito, o Ato Declaratório Executivo nº 03/2003 e os lançamentos foram julgados procedentes.

A autoridade julgadora de 1º grau entendeu que o próprio sujeito passivo elegeu o período de apuração anual e, por este motivo, foi considerado como ocorrido o fato gerador anual e, além de julgar procedente a tributação do 'superavit' nos anos de 1998 e 2000, entendeu que as demais infrações apontadas estão devidamente demonstradas.

Quanto às despesas de viagens e estadia de dois sócios da entidade, a decisão recorrida entendeu que, como não estão comprovadas mediante documentação hábil e idônea, estaria confirmado o desvio de recursos para os sócios.

Relativamente às compras acobertadas por documentos considerados inidôneos, a decisão recorrida entendeu que as diligências realizadas pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal de Maringá e, também, das Delegacias da Receita Federal de Belo Horizonte(MG) e de Porto Alegre(RS) comprovaram que as pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais consideradas inidôneas não poderiam fornecer as mercadorias e os serviços descritos nos documentos fiscais e, portanto, constituiriam desvio de patrimônio para os dirigentes da fiscalizada.

No recurso voluntário, de fls. 1275 a 1315, a recorrente reiterou as preliminares argüidas na fase impugnatória: nulidade dos autos de infração tendo em vista a pendência de decisão relativamente aos autos de suspensão da imunidade tributária e a decadência do direito de constituir crédito tributário relativamente aos tributos e contribuições correspondentes ao período de 1º de janeiro a 30 de março de 1998, insistindo que não está comprovada nos autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

Sustenta a recorrente que os fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro a 30 de março de 1998 não poderiam ser objeto de autuação já que os autos de infração foram lavrados apenas no dia 26 de março de 2003 e, portanto, face ao disposto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, estaria decadente o direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário ou de revisar o lançamento original.

Quanto ao mérito, a recorrente reitera os argumentos expendidos na impugnação relativamente à impossibilidade de tributação de adiantamento recebido pela CESPAP pelo simples compromisso de venda de certos cursos para a UNIMAR – Associação de Ensino de Marília S/C Ltda., posto que o negócio iniciado não se concretizou em virtude de descumprimento das cláusulas contratuais por parte da compradora e, no que concerne às notas fiscais consideradas inidôneas, a recorrente insiste que os bens e os serviços foram adquiridos e efetivamente pagos e, portanto, trata-se de uma transação comercial normal e legítima.

Esclarece, mais que em se tratando de uma transação comercial legítima, a recorrente agiu de boa fé e nem caberia fiscalizar a natureza da nota fiscal e em seu socorro menciona a ementa do Acórdão nº 199600692572, no RESP nº 112313-SP pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, relatado pelo Ministro Francisco Peçanha Martins e publicado no DJU de 17/12/1999, pág. 00343.

Sustenta que, consoante a boa doutrina, a boa fé se presume e que quem acusa deve trazer provas convincentes da participação do sujeito passivo na consumação da falsidade documental ou falsidade ideológica.

No caso dos autos, a recorrente afirma que as mercadorias foram adquiridas, os serviços foram executados e foram pagos todos os fornecedores e, ainda, escriturou todas as notas fiscais consideradas inidôneas e, portanto, a fiscalização se funda, única e exclusivamente, em presunção e não em fatos efetivamente comprovados.

Não há nos autos, qualquer prova de que a autuada tenha participado da elaboração das notas fiscais ditas inidôneas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

Ao final, contesta a aplicação da multa qualificada por consistir um confisco não autorizado e não se conforma com a cobrança de juros de mora pela taxa Selic.

É o relatório.



Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

VOTO VENCIDO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

Os recursos voluntários correspondentes à suspensão da imunidade tributária e, também, relativas a exigência de crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido preenchem os requisitos legais e devem ser conhecidos por este Colegiado.

PRELIMINARES SUSCITADAS

A recorrente levantou duas preliminares: a primeira versando sobre a nulidade do lançamento face à pendência de julgamento do litígio correspondente à suspensão da imunidade tributária, vez que foi violado o princípio do devido processo legal por ter sido autuada antes do trânsito em julgado do ato declaratório de suspensão de sua imunidade, e a segunda, sobre a decadência do direito de constituir crédito tributário relativo ao período de 1º de janeiro a 30 de março de 1998.

Sobre a primeira preliminar, a decisão recorrida esclareceu que incorre a alegada nulidade do lançamento tendo em vista o disposto no artigo 32, §§ 8º e 9º, da Lei nº 9.430/96 que determina:

"Art. 32 – A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

...
§ 8º - A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º - Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente."

Este artigo 32 e seus parágrafos 8º e 9º, acima transcritos, versam sobre procedimentos ou aspectos meramente processuais e não se trata de norma relativa à limitação do poder de tributar e, assim, poderiam ser veiculados mediante lei ordinária.

A norma determina a tramitação em concomitância dos autos relativos à suspensão da imunidade tributária e da exigência do crédito tributário e, portanto, não cabe



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

a arguição de nulidade do procedimento fiscal. Todas as etapas processuais foram executadas conforme estipulação legal e, portanto, não se vislumbra hipótese de nulidade do lançamento.

Quanto à preliminar de decadência do direito de constituir crédito tributário relativo ao período de 1º de janeiro a 30 de março de 1998, tendo em vista que os Autos de Infração foram lavrados no dia 26 de março de 2003, o pleito não merece acolhida.

Cabe observar que as razões adotadas pela decisão recorrida (aplicação do art. 173 do CTN) não têm cabimento porque no ano-calendário de 1998, a fiscalização não imputou a prática de dolo, fraude ou simulação.

De fato, no ano-calendário de 1998, a fiscalização apurou apenas **despesas operacionais e encargos não necessários** correspondentes às despesas de viagens e estadias dos senhores: Aparecido Domingos Errerias Lopes e Amauri Antonio Meller, no valor de R\$ 22.760,50, nos meses de **abril, junho, setembro e outubro** e, por consequência, não foi apontada qualquer infração no primeiro trimestre de 1998.

No entanto, pela regra do art. 150 do CTN, e mesmo que o sujeito passivo tivesse cometido qualquer irregularidade, os Autos de Infração foram lavrados no dia 26 de março de 2003, ou seja, antes do término do 1º trimestre e, por este motivo, no dia 26 de março de 1998, a fiscalização poderia apurar irregularidades porque o fato gerador trimestral completar-se-ia apenas no dia 30 de março de 1998.

Este entendimento tem suporte nas regras de aplicação da legislação tributária preconizadas no artigo 105 do Código Tributário Nacional que estabelece que se aplica imediatamente a legislação tributária aos fatos geradores pendentes, **assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completada.**

Por todo o exposto, sou pela rejeição das preliminares arguidas.

MÉRITO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

No mérito, examinam-se os litígios relativos à suspensão da imunidade tributária e os Autos de Infração sobre o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A partir da vigência da Lei nº 9.430/96, a apuração de resultados passou a ser determinada por períodos trimestrais, consoante o seu artigo 1º que está redigido nos seguintes termos:

"Art. 1º - A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

§ 1º - Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento, observado o disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

§ 2º - Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento."

A legislação que rege a tributação do lucro real, presumido ou arbitrado só ressalva as hipóteses de incorporação, fusão ou cisão e extinção da pessoa jurídica relativamente aos períodos de apuração. Nos casos de lucro real, a regra determinante é a de que os resultados devem ser apurados trimestralmente e, opcionalmente, pode ser efetuado o pagamento por estimativa mensal. O fato de o sujeito passivo ter apresentado a DRPJ anual por ser uma instituição de educação e beneficiado com a imunidade tributária não determina que os resultados sejam apurados anualmente porque não existe previsão legal para tanto.

Por outro lado o artigo 13 da Lei nº 9.532/97 dispõe:

"Art. 13 – Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, **relativamente aos anos-calendário em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais.**"

A autoridade fiscal poderia vislumbrar que este artigo teria alterado o artigo 1º da Lei nº 9.430/96 e que nos casos de suspensão de imunidade tributária, os créditos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

tributários decorrentes deveriam ser exigidos anualmente, mas tal propósito cai por terra face à decisão do Supremo Tribunal Federal, que, em Tribunal Pleno, concedeu liminar para Confederação Nacional de Saúde – Hospitais, Estabelecimentos e Serviços – ANS, no ADI nº 1.802, de 27 de agosto de 1998, para **suspender, até a decisão final da ação**, a vigência do § 1º e alínea 'f' do § 2º, ambos do art. 12, do art. 13, 'caput' e do art. 14, todos da Lei nº 9.532, de 10/12/1997 e indeferindo o pleito com relação aos demais pedidos.

A ementa da referida sentença está redigida nos seguintes termos¹:

'I. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Confederação Nacional de Saúde: qualificação reconhecida, uma vez adaptados os seus estatutos ao molde legal das confederações sindicais; pertinência temática concorrentes no caso, uma vez que a categoria econômica representada pela autora abrange entidades de fins não lucrativos, pois sua característica não é a ausência de atividade econômica, mas o fato de não destinarem os seus resultados positivos à distribuição de lucros. II. Imunidade tributária (CF, art. 150, VI, 'c', e 146, II): 'instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei': delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária: análise, a partir daí, dos preceitos impugnados (Lei nº 9.532/97, arts. 12 a 14): cautelar parcialmente deferida.

1. Conforme precedente no STF (RE 93.770, Munõz, RTJ 102/304) e na linha da melhor doutrina, o que a Constituição remete à lei ordinária, no tocante a imunidade tributária considerada, é a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune; não, o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar.
2. À luz desse critério distintivo, parece ficarem incólume à eiva da inconstitucionalidade formal argüida os arts. 12 e §§ 2º (salvo a alínea 'f') e 3º, assim como o parágrafo único do art. 13; ao contrário, é densa a plausibilidade da alegação de invalidez dos arts. 12, § 2º, 'f'; 13, *caput*, e 14 e, finalmente, se afigura chapada a inconstitucionalidade não só formal, mas também material do § 1º do art. 12, da lei questionada.
3. Reserva à decisão definitiva de controvérsia acerca do conceito da entidade de assistência social, para o fim da declaração da imunidade discutida – como as relativas às exigências ou não da gratuidade dos serviços prestados ou à compreensão ou não das instituições beneficentes de clientelas restritas e das organizações de previdência privada: matérias que, embora não suscitadas pela requerente, dizem com a validade do art. 12, *caput*, da Lei nº 9.532/97 e, por isso, devem ser consideradas na decisão definitiva, mas cuja deliberação não é necessária à decisão cautelar da ação direta.

Votação: unânime

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Disponível em www.stf.gov.br e acesso em 30/12/2005.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

Resultado: deferida, em parte, a medida cautelar, para **suspender, até a decisão final da ação, a vigência do § 1º e da alínea 'f' do § 2º, ambos do art. 12, do art. 13, 'caput' e do art. 14, todos da Lei nº 9.532, de 19/12/1997. Indeferida com relação aos demais.**"

Embora o Supremo Tribunal Federal não tenha dado, ainda, a decisão definitiva sobre a matéria, em sendo uma liminar do Tribunal Pleno e, por unanimidade de votos, pode-se vislumbrar que o entendimento da mais Alta Corte está sedimentado e, consoante o disposto na Emenda Constitucional nº 45, de 2004, a liminar concedida em Ação Direta de Inconstitucionalidade tem eficácia 'erga omnis'.

Desta forma, os artigos 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532/1997 que davam suporte ao lançamento contido nestes autos está com a sua aplicação suspensa até decisão final da Ação Direta de Inconstitucionalidade e, portanto, na data da suspensão de imunidade tributária ou da lavratura dos Autos de Infração, em 26 de março de 2003, os dispositivos legais citados estavam suspensos por ordem do Supremo Tribunal Federal.

O lançamento deveria ter sido efetuado mediante apuração trimestral e não por apuração anual porque a legislação vigente não contempla tal forma de apuração. Se a autoridade fiscal optou pela tributação com base no lucro real, restava duas alternativas de tributação: apuração trimestral ou, opcionalmente, pagamento por estimativa mensal com balanço de suspensão.

Caberia aqui a ressalva quanto ao posicionamento ambíguo adotado pela fiscalização quando registra no Termo de Verificação Fiscal as seguintes assertivas:

"Ressalte-se que a contabilidade da fiscalizada, representada pelos livros Diário e Razão de nº 01-A, 02-A e 03 está em obediência às leis comerciais, estando os livros em tela apoiados em livros auxiliares – livro Razão, preenchendo as formalidades legais. Os livros contábeis em referência sustentam a tributação do CESPAP pelo LUCRO REAL."

A ambigüidade e, porque não dizer, contradição, está em que para efeito de suspensão da imunidade tributária, a escrituração contábil e fiscal não presta, mas para efeito de tributação com base no LUCRO REAL, a escrituração preenche todos os requisitos de lei.



Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

Pelas razões expostas, entendo que a suspensão da imunidade tributária bem como o lançamento decorrente não tem sustentação jurídica.

Entretanto e para cumprimento da nobre missão de julgar atribuída a este Colegiado Administrativo, proponho um exame pormenorizado de todos os aspectos que envolveram a suspensão da imunidade e também dos lançamentos objetos deste litígio.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Os seis itens destacados no relatório acima como motivações para a suspensão da imunidade tributária referem-se aos artigos 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532, de 1997, que estão suspensos pelo Supremo Tribunal Federal e, além disso, a Instrução Normativa SRF nº 113, de 1998, que foi expedida para normatizar os artigos 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532, de 1997, está igualmente prejudicada face à liminar concedida pela mesma Corte Suprema.

As regras consideradas infringidas nos itens 1, 2 e 3, tais como falta da escrituração do livro Diário, não elaboração e publicação de demonstrações financeiras certificadas por auditores independentes e com parecer de seu conselho de curadores e não destinação, para despesas com pessoal docente e técnico-administrativo, de pelo menos sessenta por cento das receitas advindas das mensalidades escolares provenientes da instituição mantida não constam dos artigos 9º e 14 do Código Tributário Nacional.

Aliás, aquelas regras tratam de limitações de poder de tributar, ou seja, versam sobre restrição para o gozo da imunidade tributária e como tal só poderiam ser veiculadas por lei complementar como decidido pelo Supremo Tribunal Federal, na ementa acima transcrita.

Outrossim, as imputações relativas às despesas não necessárias, por si só, não comportam a presunção de distribuição de lucros aos sócios ou dirigentes, posto que a fiscalização considerou despesas não necessárias porque não foram apresentados os documentos comprobatórios das despesas de viagens e estadias e isto não comprova que estas viagens não foram realizadas ou que foram realizadas para simples recreio dos beneficiados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

Em se tratando de despesas pequenas e insignificantes e consoante jurisprudência consagrada devem ser admitidas como operacionais tendo em vista que sendo normais, necessárias e usuais para a empresa, não se constituem distribuição de lucro ou patrimônio para sócios.

A imputação de despesas inexistentes deu-se pelo fato de, em diligências efetuadas pela fiscalização das Delegacias da Receita Federal de Maringá, Belo Horizonte e Porto Alegre, ter sido constatado que as notas fiscais eram inidôneas porque foram emitidas por pessoas jurídicas com atividades encerradas, inativas ou, que por qualquer motivo não estavam em condições de fornecer os bens ou serviços considerados adquiridos.

Aliás, no caso deste item, o sujeito passivo vem insistindo que os bens foram adquiridos e os serviços foram prestados e listou-os todos e, ainda, solicitou fossem realizadas diligências para a confirmação da existência dos bens adquiridos e dos serviços executados.

Entretanto, a fiscalização limitou-se a pesquisar a forma como foram efetuados os pagamentos pelas aquisições e sequer tomou conhecimento dos pleitos encaminhados pelo sujeito passivo quanto à existência dos bens e serviços adquiridos.

Quanto à compra de lotes de chácaras, a própria autoridade lançadora reconhece que a aquisição deu-se no ano-calendário de 2001 e, portanto, nem foi computada na base de cálculo nos autos de infração e por este motivo, a imputação de desvio de recursos para a suspensão de imunidade tributária foi impertinente.

De qualquer forma, mesmo que algumas irregularidades constituam motivações suficientes para a suspensão de imunidade tributária, esta suspensão só poderia atingir o trimestre correspondente e não o ano-calendário completo.

AUTOS DE INFRAÇÃO

Examinam-se, em seguida, as bases de cálculo que serviram para a incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

Despesas Inexistentes ou Não Necessárias

1) **distribuição de patrimônio a pessoas vinculadas** (Senhores Aparecido Domingos Errerias Lopes e Amauri Antonio Meller), no valor de R\$ 22.760,50 (ano-calendário de 1998), relacionados com viagens e estadias, conforme demonstrativo abaixo:

MÊS/ANO	VALOR
ABR/98	5.250,00
JUN/98	5.425,30
SET/98	7.256,50
OUT/98	4.828,70
TOTAL	22.760,50

A imputação diz respeito à falta de apresentação da documentação correspondente a viagens e estadias e daí a presunção de que os valores ditos como gastos teriam sido distribuídos aos sócios ou dirigentes.

Como se vê, são pequenas despesas que foram realizadas no interesse da instituição de educação e correspondem a passagens aéreas, hotel, restaurantes, taxi, etc., que preenchem os requisitos estabelecidos no artigo 242, §§ 1º e 2º, do RIR/94, ou seja, são necessárias para a realização de transações ou operações exigidas pela atividade da empresa e são usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa e cuja dedutibilidade está prevista até na Instrução Normativa SRF nº 74, de 20 de julho de 1989.

Além disso, a jurisprudência administrativa tem sido encaminhada no sentido de que despesas com viagens podem ser comprovadas até por meio de Relatório de Viagem, conforme a seguinte ementa:

"GASTOS COM VIAGENS. As despesas realizadas por empregados da pessoa jurídica por serviços realizados fora da sede da empresa, justificada por Relatórios de Despesas e referentes a dispêndios com gasolina, lanches, táxi, pedágios e estacionamento, comprovadas através de notas fiscais simplificadas ou tickets de caixa, e as remunerações pagas a esses empregados pela utilização de seus veículos com base em quilometragem percorrida, desde que razoáveis e necessárias às atividades da empresa são dedutíveis (Ac. 103-10.432/90 – DOU de 15/10/90)."

"NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. NOTAS FISCAIS SIMPLIFICADAS. O art. 47 da Lei nº 4.506/64, consolidado no art. 191 do RIR/80, ao estabelecer que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, criou na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

área do imposto de renda o que comumente se denomina de *clausula geral*. Isto significa que o legislador evitou baixar norma exemplificativa ou, muito menos, taxativa. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual ao tipo de transações, operações ou atividades da empresa, ainda que mediante simples notas fiscais simplificadas, não há como se glosar tal gasto (Ac. CSRF/01-0900/89 – DOU de 12/06/90)."

Em verdade, conforme demonstrado no quadro acima, tratam-se de despesas de pequeno valor e que poderiam ser comprovadas ou meramente justificadas, consoante farta jurisprudência sobre tema.

2. Contabilização de custos ou despesas inexistentes e não necessários com desvio na aplicação de seus recursos nos anos-calendário de 1999 e 2000, materializada pela contabilização fraudulenta de despesas inexistentes, documentadas por notas fiscais inidôneas relacionadas, com infração à disposição contida na Lei nº 9.532/1997, art. 12, § 2º, 'a' e 'b'.

Consoante relatório acima, a imputação de custos ou despesas inexistentes ocorreu em virtude de inidoneidade de notas fiscais que foram emitidas pelas seguintes pessoas jurídicas:

Escore Informática Ltda – Belo Horizonte(MG)
Microwave Celular e Informática Ltda -
B.R.J. Comércio e Serviços Ltda – Maringá e Paiçandú(PR)
Ricardo A.C. Santos – Araçongas(PR)
Aquelumi Ltda – Maringá(PR)
B.S.V. Construções Ltda – Maringá(PR)

Durante a auditoria fiscal e nas diligências efetuadas foram constatados pela fiscalização que aquelas pessoas jurídicas não estão operando regularmente e aquelas em que os seus responsáveis foram localizados informaram que não fizeram qualquer negócio com o CESPAP – Centro de Ensino Superior de Maringá.

Aparentemente, após o encerramento da pessoa jurídica, a sobra de notas fiscais continuou sendo utilizada por alguém mal intencionado, mas não há nos autos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

qualquer prova ou evidência de que a autuada tenha agido com dolo, má-fé ou conluio com os emitentes das referidas notas fiscais inidôneas.

Não compete à recorrente adquirente de boa fé, de bens e serviços examinar se as notas fiscais fornecidas seriam "calçadas" ou legítimas. A jurisprudência administrativa e judicial é pacífica em confirmar este entendimento.

Ainda que as notas fiscais não sejam idôneas porque os fornecedores teriam utilizado notas "calçadas" não cabe a suspensão da imunidade porque os recursos foram efetivamente aplicados na aquisição de bens e serviços.

Este entendimento está consoante com a interpretação do § 4º, do artigo 150, da Constituição Federal o que estabelece que:

"§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas 'b' e 'c', compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nela mencionadas."

Desta forma, se os bens foram adquiridos e os serviços foram prestados, os tipos de documentos que acobertaram as transações são irrelevantes quando a Constituição Federal estabelece que são imunes o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais.

O patrimônio e a renda da CESPAP foram aplicados em suas finalidades essenciais porquanto os serviços prestados estão vinculados à educação superior.

O desvio de receitas mencionado pela fiscalização não passa de mera suspeita do agente fiscalizador, porquanto todos os custos e despesas operacionais escrituradas estão acobertados por notas fiscais regularmente emitidas por pessoas jurídicas devidamente estabelecidas em com inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas e foram pagos e escriturados.

Não há prova nos autos de que as receitas imputadas como desviadas ingressaram no patrimônio da pessoa física dos sócios. A fiscalização intimou para que o sujeito passivo comprovasse o efetivo pagamento das notas fiscais de aquisição de bens e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

serviços, já que as notas fiscais originais foram apresentadas e a autuada apresentou a prova de pagamento em dinheiro, mediante recibo e escrituração contábil na conta Caixa.

Não há como glosar custos e despesas operacionais por simples suspeita de inidoneidade das notas fiscais quando os bens foram adquiridos e os serviços foram efetivamente prestados.

A jurisprudência administrativa está assentada no sentido de que as transações devem ser comprovadas por meios idôneos e, portanto, as notas fiscais regularmente emitidas e os recibos de quitação devidamente escriturados nos livros contábeis são suficientes para a comprovar a efetividade e autorizar a sua dedutibilidade, conforme ementa do acórdão a seguir transcrita:

"PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. Se a fiscalização não comprova, de modo inconteste, a não execução do serviço, as notas fiscais de serviço, os recibos de pagamento e as declarações firmadas pelas prestadoras de serviços, atestando a execução dos mesmos, fazem prova a favor da acusada. (Ac. 105-4.624/90 – DOU de 07/11/90)."

"DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, ainda que mediante recibo de pagamento, não há como glosar tal gasto. (Ac. 101-91.803, de 17/02/1998 – DOU de 07/04/1998)."

Este entendimento emerge da interpretação do artigo 242 e seus parágrafos c/c o § 1º, do artigo 894 do RIR/94 correspondente ao artigo 299 e §§ c/c o § 1º, do artigo 845 do RIR/99.

A fiscalização não contesta e nunca contestou a existência de bens adquiridos ou que os serviços não foram prestados ou que não eram necessários e usuais para o tipo de atividade desenvolvido pela autuada. A glosa deu-se, única e exclusivamente, em função de dúvidas suscitadas sobre seus fornecedores.

Desta forma e tendo em vista que as aquisições eram normais, usuais e necessárias para o desenvolvimento de atividades do sujeito passivo, deve ser restabelecida a dedutibilidade como custos ou despesas operacionais.

Aliás, e a bem da verdade, estas despesas glosadas foram consideradas tributáveis a título de adição ao lucro líquido para a determinação do lucro real e, no caso



Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

dos autos, como o 'superavit' não é lucro líquido, não há como se falar em adição ao lucro líquido.

Para possibilitar a tributação pretendida pelo fisco, há necessidade de alteração do artigo 14, seus incisos e parágrafos do Código Tributário Nacional, autorizando a sistemática de arbitramento de lucro correspondente às receitas consideradas desviadas.

Entretanto, a apuração de resultado por período anual invalida o lançamento porquanto consoante legislação de regência, o resultado deveria ter sido apurado trimestralmente.

Omissão de Receitas Não Operacionais

A fiscalização pretende tributar como receitas não operacionais, os adiantamentos recebidos da Associação de Ensino Marília S/C Ltda. – AEM, pelo compromisso de compra e venda de móveis e administração de cursos de nível superior.

Conforme esclarecimentos apresentados na impugnação, o ato negocial com a AEM estava sob condição suspensiva e a própria fiscalização constatou o fato, quando registrou na página 10/15 do Termo de Verificação Fiscal que:

"Não se vislumbrou na contabilidade do CESPAP lançamentos identificando a baixa contábil dos bens constantes na Atas registradas no Registro de Títulos e Documentos, sob nº 236713 e 236716, daí não dispormos de elementos que pudessem fornecer subsídios para a apuração do custo, tendo em vista a apuração do resultado operacional de que cuida este item."

A Ata da Assembléia Geral Extraordinária, de 27 de março de 2000, não deixa dúvida quanto à condição suspensiva do compromisso firmado com a AEM – Associação de Ensino Marília S/C Ltda., quando expressa que: ... o professor Amaury esclarece que de acordo com os entendimentos verbais já havidos entre os membros do CESPAP, há necessidade de provisionamento financeiro para os novos empreendimentos do CESPAP, **após a efetiva passagem dos atuais cursos do mesmo, para a AEM.** O professor Amaury esclarece, ainda, que **a receita pela venda de bens e cessão gratuita da mantenedora dos cursos de ensino superior da CESPAP, não tem natureza estatutária, mas negocial, cuja destinação o CESPAP fará posteriormente à**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

conclusão do negocio com a AEM, considerando que a administração permanece a atual até 31/12/2000.

Como se vê, as cinco parcelas de R\$ 200.000,00, totalizando R\$ 1.000.000,00 foram entregue pela Associação de Ensino Marília S/C Ltda., para a CESPAP – Centro de Ensino Superior do Paraná, como adiantamento conforme escrituração contábil certificada pela autoridade lançadora e, portanto, não caberia a apuração do ganho de capital.

De fato, o montante de R\$ 1.000.000,00 recebido a título de adiantamento de negócio, ou seja, compromisso de compra e venda ou de transferência de bens e direitos, da ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARILIA S/C LTDA., a própria fiscalização registrou, à folha 09/15, do Termo de Verificação Fiscal que foi escriturado no livro Diário, o seguinte lançamento:

Partida	CÓDIGO	HISTÓRICO DO LANÇAMENTO	VALOR
Débito	1.1.1.02.01	BANCO DO BRASIL c/c 2.115-6	R\$ 1.000.000,00
Crédito	2.1.1.05.01	ADTO. CONTRATO COMP. COMPRA E VENDA Associação de Ensino de Marília S/C Ltda.	R\$ 1.000.000,00

Trata-se, simplesmente de um adiantamento relativo ao **contrato de compromisso de compra e venda** e, portanto, não poderia ser contabilizado como receita porque constitui uma dívida ou compromisso da CESPAP – Centro de Estudo Superior do Paraná, onde a Associação de Ensino de Marília S/C Ltda é credora.

A autoridade fiscal entendeu que seria uma receita não operacional e que deveria ter sido tributada, no ano-calendário de 2000. Adiantamento não é receita e nem pode constituir desvio de receita porque se trata de dívida para com terceiros e, assim, o fato de transferir esta dívida para outros, em nada altera a situação fática.

A atividade de ensino superior embora seja livre em todo território nacional, depende de autorização do Conselho Nacional de Educação e aquela autorização constitui uma condição suspensiva e, portanto, somente com implemento dessa condição, poder-se-ia caracterizar a ocorrência do respectivo fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

Reitera-se que se fosse o caso de tributação, incidência de tributos e contribuições, deveria ter sido promovida nos respectivos trimestres em que foram recebidas as parcelas e não no ano-calendário como quer a fiscalização.

Na apuração de ganho de capital os respectivos custos, bem como as respectivas atualizações monetárias e depreciações, igualmente corrigidas monetariamente, devem ser apropriados, conforme disposto no artigo 369 e seus parágrafos do RIR/94.

Por todo o exposto, não pode subsistir a tributação pretendida.

Resultados Operacionais Não Declarados

A diferença entre a receita e despesa apurada na escrituração contábil foi considerada como **lucro real** pela autoridade lançadora, nos seguintes anos-calendário:

ANO-CALENDÁRIO	LIVRO DIÁRIO/RAZÃO	SUPERAVIT
1998	1-A	199.719,40
1999	2-A	(381.872,01)
2000	3	389.735,08

A fiscalização considerou como resultados operacionais não declarados, o "superávit" apurado pela recorrente nos períodos-base de 1998 e 2000, vez que no período-base de 1999, o "déficit" apurado foi compensado com os valores considerados tributáveis.

Consoante o disposto no artigo 14, inciso III, do Código Tributário Nacional, a escrituração de **receitas e despesas** permite a apuração de 'deficit' ou 'superavit'.

Com a escrituração estabelecida em lei complementar não permite a apuração do **lucro líquido** e muito menos do **lucro real**.

Mesmo que se possa apurar o **lucro líquido** com aquela escrituração, ainda assim, não é possível a apuração do lucro real.

O artigo 43 do Código Tributário Nacional estabelece que a base de cálculo do imposto de renda é o **montante real, arbitrado ou presumido da renda ou dos**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

proventos tributáveis e, portanto, o lucro líquido não pode ser equiparado a lucro real, arbitrado ou presumido.

A jurisprudência administrativa sobre a imunidade tributária de instituições e educação e de assistência social versado no mesmo dispositivo constitucional é pacífica, porquanto, entre outros acórdãos podem ser transcritas as seguintes ementas:

"SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. IRPJ. LUCRO REAL. Como base de cálculo deve ser apurado em estrita observância ao disposto no art. 6º e seus parágrafos do Decreto-lei nº 1.598/77 e suas alterações, não havendo como equiparar os 'superávits' apurados na escrituração das entidades imunes, que entre outros fatores não apuram o resultado da correção monetária dos elementos patrimoniais com o lucro líquido que lhe serve de ponto de partida, sem previamente se promover os ajustes que tornem esses 'superávits' compatíveis com a base de cálculo em lei prevista. **Recurso conhecido e provido.** (Ac. 101-92.178, de 15/07/1998 – DOU de 11/11/1998)."

"INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. A imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, 'c' da Constituição Federal de 1988, alcança as instituições de Assistência Social, sem fins lucrativos, que atendam aos requisitos insertos no artigo 14 da Lei nº 5.172, de 1966 – CTN. Por outro lado, como base de cálculo da exação o lucro real deve ser apurado em estrita observância ao disposto no art. 60 e seus parágrafos do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, e alterações posteriores, não havendo como se equiparar aos 'superávits' registrados na escrituração das entidades imunes, que dentre outros fatores não promovem a correção monetária dos elementos patrimoniais, nem determinam o lucro líquido que lhe serve de ponto de partida e, ainda, sem previamente se promover os ajustes que tornem esses superávits compatíveis com a base de cálculo em lei prevista. **Recurso conhecido e provido.** (Ac. 101-94.140, de 19/03/2003 – DOU de 03/06/2003)."

A Câmara Superior de Recursos Fiscais confirma o entendimento consoante Acórdão nº CSRF/01-04.250, de 15/10/2002, publicado no DOU de 06/08/2003, com a seguinte ementa:

"INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. Suspensa a imunidade tributária pela autoridade competente (art. 14, § 1º, do CTN) a instituição é inserta no universo das pessoas jurídicas sujeitas aos tributos e contribuições sociais e deve ter todo o seu resultado tributado dentro de uma das modalidades previstas na legislação. Para que a tributação se concretize é necessário que a autoridade administrativa demonstre, nos autos, a ocorrência do fato gerador e da respectiva base de cálculo. É improcedente a exigência fiscal fundada em procedimento que apura irregularidades, tributando isoladamente valores correspondentes a glosas de custos e despesas e certos fluxos financeiros, sem prévia apuração do resultado fiscal, como também, sem verificar se a contabilidade da instituição permite, ou não, a apuração do lucro real, por gerar insegurança e incerteza quanto à ocorrência do fato gerador e exatidão da base de cálculo do tributo. (Ac. CSRF/01-04.250, de 15/10/2002 – DOU de 06/08/2003)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

Como se vê, o 'superávit' não constitui lucro líquido e nem lucro real e, portanto, o lançamento não poderia prosperar.

A doutrina sobre o tema não é discrepante conforme preleção do Prof. Luciano Amaro², como segue:

"A inexistência de fim lucrativo (exigida pela Constituição) foi corretamente traduzida pelo art. 14 do Código Tributário Nacional, ao estabelecer a não distribuição de patrimônio ou renda a título de lucro ou participação no seu resultado. Com efeito, quando se fala em entidade sem fim lucrativo, quer-se significar aquela cujo criador (ou instituidor, ou mantenedor, ou associado, ou filiado) não tenha fim de lucro para si, o que, obviamente, não impede que a entidade aufera resultados positivos (ingressos financeiros, eventualmente superiores às despesas) na sua atuação. Em suma, quem cria a entidade é que não pode visar o lucro.

A entidade (se seu criador não visou lucro) será, por decorrência, sem fim de lucro, o que – repita-se – não impede que ela aplique disponibilidades de caixa e aufera renda, ou que, eventualmente, tenha certo período, um ingresso financeiro líquido positivo (*superávit*).

Esse *superávit* não é lucro.

Lucro é conceito afeto à noção de empresa, coisa que a entidade, nas referidas condições, não é, justamente porque lhe falta o fim de lucro (vale dizer, a entidade foi criada, não para dar lucro ao seu criador, mas para atingir finalidade altruística."

Seria conveniente lembrar que Instrução Normativa SRF nº 113/98 estabelece com meridiana clareza os procedimentos que devem ser adotados para as instituições de educação que estavam imunes e que passaram a ter fins lucrativos.

Diz o artigo 17, da IN/SRF nº 113/98:

"Art. 17 – As instituições de ensino beneficiada com isenção do imposto de renda até 31 de dezembro de 1997, que não se enquadra como instituição imune, será considerada, a partir de 1º de janeiro de 1998, contribuinte relativamente a todos os impostos e contribuições de competência da União, administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º - As instituições a que se refere este artigo, bem assim as que gozavam de imunidade e tenham se transformado, a partir de 1º de janeiro de 1998, em pessoas jurídicas com fins lucrativos, deverão:

² AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 6ª edição, 2001, pág. 150.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

I – levantar, em 1º de janeiro de 1998, balanço de abertura, observadas as normas da legislação comercial, especial o disposto nos arts. 178 a 182, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

II – avaliar os bens, direitos e obrigações, integrantes de seu patrimônio, segundo o disposto nos arts. 183 e 184 da Lei nº 6.404, de 1976;

III – apurar e pagar os impostos e contribuições de competência da União, administrados pela Secretaria da Receita Federal, observadas as normas de legislação vigente, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

§ 2º - Os bens e direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1995 serão avaliados pelo respectivo custo de aquisição e, quando classificáveis no ativo permanente, corrigidos monetariamente até aquela data, observada a legislação vigente à época.” (destaquei)

No caso dos autos, a fiscalização enquadrou de ofício e compulsoriamente, a recorrente como instituição de educação com fins lucrativos e, portanto, deveria ter cumprido, pelo menos, os atos normativos vigentes, sob pena de nulidade da apuração dos resultados.

Nas condições postas nos autos, o lançamento pretendido não passa de uma ficção sem motivo determinante para a suspensão da imunidade tributária e nem para tributação da diferença entre as receitas e despesas.

Pelo exposto, não há como prosperar a tributação do superávit (diferença entre as receitas e despesas) como lucro real para a incidência de IRPJ e lucro líquido para incidência de CSLL.

Mesmo que houvesse eventual desvio e se, devidamente comprovado o fato, consoante o disposto no § 1º, artigo 9º do Código Tributário Nacional caberia apenas a incidência do imposto sobre a renda na fonte.

A inclusão do § 4º, do artigo 150 na Constituição Federal, de 1988, criou uma situação desconfortável para a administração fiscal porquanto a imunidade tributária passou a ser dada para a renda, o patrimônio e serviços vinculados às finalidades essenciais.

Desta forma, a tese anteriormente adotada no sentido de que “inexiste gravidez parcial”, ou seja, a imunidade é um direito que só poderia ser exercido na sua integralidade pode ser entendida como determinado que as receitas, patrimônio e serviços



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

relacionados com as finalidades essenciais (educação) não podem ser objeto de incidência tributária.

Este entendimento decorre do fato de que doutrina predominante tem sido construída no sentido de que da análise da Constituição Federal, a interpretação deve ser a mais ampla possível tendo em vista que ela versa, primordialmente, sobre os princípios que estabelecem a estrutura e coesão ao sistema jurídico.

Aliás, o próprio Supremo Tribunal Federal ³ consagrou este paradigma quando decidiu, por maioria de votos de sua 2ª Turma, conforme a seguinte ementa:

"IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. LIVRO. CONSTITUIÇÃO. ART. 19, INC. III, ALÍNEA 'D'. Em se tratando de norma constitucional relativa às imunidades tributárias genéricas, admite-se a interpretação ampla, de modo a transparecerem os princípios e os postulados nela consagrados. O livro, com objeto da imunidade tributária, não é apenas o produto acabado, mas o conjunto de serviços que o realiza, desde a redação, até a revisão de obra, sem restrição dos valores que o forma e que a constituição protege."

O Ministro Sepúlveda Pertence do Supremo Tribunal Federal, no voto proferido no Recurso Extraordinário nº 237.718⁴ registrou ***"diferente é a inspiração da imunidade das instituições de educação e de assistência social, onde a imunidade não é apenas garantia de sua licitude, mas norma de estímulo, de direito promocional, de sanção premial às atividades privadas de interesse público que suprem as impotências do Estado."***

A interpretação ampla da Constituição Federal, de 1988, extravasa o conteúdo do § 4º, do artigo 150 e incorpora os comandos contidos no Capítulo III que trata da 'EDUCAÇÃO, DA CULTURA E DO DESPORTO' e onde se destacam os seguintes dispositivos:

"Art. 205 – A educação, direito de todos e dever de Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

...

Art. 209 – O ensino é livre à iniciativa privada, atendidas as seguintes condições:

³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 102.141/RJ, Min. Carlos Madeira, 18/10/1985.

⁴ TELES, Gil Trota. Anotações Jurisprudenciais à Constituição Federal de 1988. Curitiba: Juruá, 1ª edição, 2ª Tiragem, pág. 467.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

I – cumprimento das normais gerais de educação nacional; e,
II – autorização e avaliação de qualidade pelo Poder Público.”

Ora, se a educação é um direito de todos e, sobretudo, **um dever de Estado**, a concessão da imunidade tributária para o **patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais nela mencionadas**, a interpretação ampla da Constituição Federal não constitui qualquer aberração jurídica.

AUTO DE INFRAÇÃO - CSLL

Os mesmos argumentos expostos para a Suspensão da Imunidade Tributária e para o Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica devem ser estendidos para o Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido tendo em vista que a fiscalização adotou as mesmas bases de cálculo.

Além de todos os argumentos já expostos, seria oportuno lembrar alguns aspectos que dizem respeito apenas às contribuições sociais e que, sem qualquer sombra de dúvida, invalidam este Auto de Infração.

O artigo 195 da Constituição Federal, de 1988, reza:

“Art. 195 – A seguridade social será financiada por toda a sociedade, e forma direta e indireta, nos termos desta lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

...

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades **beneficentes de assistência social** que atendam às exigências estabelecidas em lei.”

Por outro lado, o artigo 205 da mesma CF/88, ao versar sobre a educação no Brasil determina:

“Art. 205 – A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando o pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

Estes dois artigos estão vinculados ao artigo 203 da mesma Constituição quando estabeleceu:

“Art. 203 – A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

III – promoção da integração ao mercado de trabalho."

Conceitualmente não há como dissociar educação com a promoção da integração ao mercado de trabalho, posto que o artigo 205 fala em **qualificação para o trabalho** e o artigo 203 trata da **promoção da integração ao mercado de trabalho**.

Desta forma, a Constituição Federal vincula o ensino como uma forma de assistência social e, por consequência, a isenção de contribuições sociais para a atividade de ensino.

Por oportuno, devo alertar que o Senhor Ministro da Previdência aprovou o PARECER/CJ/Nº 2.416/2001, em 06 de março de 2001, onde ficou assentado que:

***CONCLUSÃO**

23. Em vista do anteriormente demonstrado é importante explicar que o art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, fixa tão somente os requisitos essenciais à concessão de isenção de contribuições previdenciárias, não definindo o que seja assistência social, mas impondo a exigência de que, a entidade interessada em obter isenção de contribuições previdenciárias promova assistência social beneficente.

24. Como já explicitado anteriormente, a promoção de assistência social beneficente se dá com a realização de um dos objetivos da assistência social, dispostos nos arts. 203 da Constituição Federal e 2º da Lei nº 8.742, de 1993. Dessa forma a entidade que atenda aos objetivos da assistência social previsto naqueles diplomas legais, atende aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, quanto a promoção da assistência social beneficente inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes.

Estes esclarecimentos tornam-se necessários tendo em vista que o artigo 150, § 4º, da Constituição Federal versa sobre a vedação de instituir imposto e as contribuições sociais não seriam impostos.

FINALMENTE

Consoante exposto acima, o Supremo Tribunal Federal, em Sessão de Tribunal Pleno, pelo voto do Ministro Sepúlveda Pertence, em 27 de agosto de 1998, deferiu em parte o pedido de liminar em Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.802-3, para suspender, até a decisão final da ação a vigência do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

§ 1º e alínea 'f', ambos do artigo 12, do artigo 13, caput e do artigo 14, todos da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, e indeferindo-o com relação aos demais. Votou o Presidente. Ausentes, justificadamente, os Srs. Ministros Marco Aurélio, Sydney Sanches e Celso de Mello. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Carlos Velloso. Plenário, 27/08/1998."

O artigo 14 da Lei nº 9.532/97 está regida nos seguintes termos:

"Art. 14 – À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no artigo 32 da Lei nº 9.430, de 1996."

Assim, salvo melhor juízo, todo o procedimento de suspensão do gozo da imunidade tributária está suspenso até a decisão final da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.802-3.

Por outro lado, não poderia esquecer que a Medida Provisória nº 1.621-30, de 12 de dezembro de 1997 (aplicável para o período-base de 1998) e suas republicações posteriores determinam **expressamente**:

"Art. 18 – Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição relativamente:

...
IV – ao imposto provisório sobre a movimentação ou a transmissão de valores e de créditos e direito de natureza financeira – IPMF, instituído pela Lei Complementar nº 77, de 13 de julho de 1993, relativo ao ano-base de 1993 e às imunidades previstas no artigo 150, inciso VI, alíneas 'a', 'b', 'c' e 'd' da Constituição." (destaquei)

Esta Medida Provisória, após sucessivas reedições foi convertida em Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, publicada no DOU de 22/07/2002, onde foi mantida a mesma redação do texto acima transcrito.

Assim, os lançamentos relativamente às imunidades previstas no artigo 150, inciso VI, letra 'c', da Constituição Federal, de 1988, que é a hipóteses destes autos estão cancelados "ex-lege" e nem deveriam ter sido objeto de lançamento porque estava dispensada a constituição do respectivo crédito tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

De todas as razões expostas acima que justificariam o cancelamento dos lançamentos de IRPJ e CSLL, destacam-se duas:

Primeira: o lançamento deveria ser por trimestre e o Fisco assim não procedeu, efetuando o lançamento anual.

Segunda – O “superávit” foi considerado lucro tributável real, o que não é possível, pois as duas figuras não se confundem.

Considerando, o acima exposto sou pela rejeição das preliminares suscitadas e, no mérito, por declarar os lançamentos de IRPJ e CSLL nulos e, conseqüentemente, dar provimento ao recurso, restabelecendo a imunidade suspensa.

DANIEL SAHAGOFF



Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

VOTO VENCEDOR

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Redator Designado

Ouso divergir do ilustre Conselheiro Relator quanto à suspensão da imunidade ao IRPJ e da isenção à CSLL, por entendê-la devida.

Com efeito, nos termos do artigo 14, inciso III, as instituições de educação sem fins lucrativos, para fazer jus à imunidade a impostos, não podem distribuir *"qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título"*.

Tenho que a recorrente descumpriu este requisito ao pagar despesas com viagens e estadas de pessoas ligadas (Aparecido Domingos Errerias Lopes e Amaury Antonio Meller), nos meses de abril, junho, setembro e outubro de 1998, sem comprovar que tais viagens foram realizadas no interesse sociedade e, principalmente, não apresentar os comprovantes correspondentes.

Quanto aos pagamentos efetuados com base em "notas frias", adoto, como razão de decidir, a seguinte passagem do acórdão recorrido:

"Argumenta a interessada quanto às notas tidas como 'frias' pela fiscalização, que na relação de venda/compra foi consumidora final, agindo de boa-fé na aquisição, e que foram desconsideradas suas argumentações, sem provar nada em contrário, entretanto, conforme Termos de Intimação n. 02/2002, item 2 (fls. 512/515), 04/2002, item 2 (fls. 518/522) e 05/2002, item 2 (fls. 523/527), foi a empresa intimada e reintimada a apresentar comprovantes do efetivo pagamento, tais como cópias de cheques, frente e verso, obtido junto aos bancos, depósitos bancários, ordens de pagamento, documentos de crédito (DOCs), contratos firmados aos fornecedores dos bens, respondendo de forma evasiva e sem nada apresentar (fls. 664/665) que: '2 – Os esclarecimentos solicitados no item 2 da mesma intimação n. 04/2002 constam das próprias notas fiscais, cujas condições de pagamento nelas estão explicitadas e corroboradas pelos lançamentos contábeis a elas relativas', além do que, diligências foram efetuadas no sentido de esclarecer as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

operações efetuadas, o que restou não comprovado conforme documentos de fls. 764/794.

Em relação às notas fiscais da Caldeiraria Brasil Ltda., Ricardo de Almeida Correia dos Santos e da Aquelumi Comércio de Esquadrias de Ferro e Alumínio foram efetuadas diligências junto às citadas empresas, as quais declararam, inclusive mediante escrituras públicas, que nunca prestaram os serviços mencionados no documentário fiscal a elas atribuído e nunca mantiveram qualquer relacionamento comercial com o Cespar, logo, não se tratando de irregularidades em suas obrigações fiscais como alega a interessada.

No tocante às demais empresas, Kika Colorida Cine Foto Ltda., RAH – Informática Representações Ltda., Escore Informática Ltda., Microwave Celular e Informática Ltda. e BRJ – Comércio e Serviços Ltda., também foram efetuadas diligências, apurando a inexistência da empresa ou quando existente a apresentação de outra nota fiscal com o mesmo número e outro valor, devendo ser observado que para as empresas sediadas fora do Estado do Paraná não consta o carimbo da fiscalização estadual dos postos de fronteira.

É de bom alvitre frisar que a transação efetuada entre adquirente e fornecedor conforma-se em uma operação comercial de compra e venda, particular e bilateral, de natureza jurídica privada, em que as partes acertam as condições e assumem os riscos envolvidos, cabendo a cada uma cercar-se dos cuidados mínimos essenciais ao asseguramento da efetivação do negócio, bem como a inteira responsabilidade de, quando exigido e enquanto não decaído, provar documental e objetivamente à Fazenda Pública a licitude de suas transações comerciais.

Desse modo, a alegação da autuada de que não tinha como avaliar a idoneidade dos fornecedores, tendo agido com subjetiva boa-fé nas aquisições que efetuara, só poderia ser apreciada se viesse devidamente arriada com a comprovação objetiva – por meio de elementos documentais – que evidenciasse, de modo claro e específico, a realização das aludidas aquisições. Além disso, nem a alegada quitação das compras em dinheiro serve como atestado de boa-fé, porquanto essa alegação é padrão em todos os casos de notas frias.

Logo, tendo sido observada a inidoneidade da prova documental, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos possam ilidir a imputação de irregularidade e, se a comprovação é possível e este não a faz – porque não pode ou porque não quer –, é lícito concluir

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

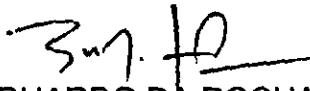
Fl.

Processo nº : 10950.000768/2003-59
Acórdão nº : 105-15.573

que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente o superávit do exercício, e ocultar a verdadeira distribuição dos valores aos sócios."

Forte no exposto, voto por manter a suspensão da imunidade de IRPJ e da isenção de CSLL, negando ao recurso voluntário neste particular.

Sala das Sessões - DF, em 22 de março de 2006.


EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT