



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11060.722771/2011-24
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.167 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2015
Matéria NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Recorrente SOCIEDADE VICENTE PALLOTTI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. NECESSIDADE.

A perícia só se faz necessária quando o procedimento for essencial para a compreensão dos fatos e o convencimento dos julgadores. Quando ausentes tais requisitos, ante a comprovação de que constam dos autos elementos suficientes para a resolução da controvérsia, deve o pedido ser indeferido.

IMUNIDADE. ARTIGO 14, II, DO CTN.

O artigo 14, inciso II, do CTN, interpretado com base nos elementos de prova e números trazidos nos autos, não permite a Fazenda comparar a receita bruta das atividades econômicas da entidade com suas aplicações nas atividades assistenciais. Tratam-se de grandezas distintas, que não se pode comparar. O adequado seria comparar o superávit dessas atividades (resultado líquido) com os gastos assistências.

O que está expresso em lei é a determinação de que o superávit seja revertido para a manutenção e cumprimento dos objetivos institucionais (art. 12, §3º, da Lei 9.532/97), o que fora realizado pela Recorrente.

A aplicação da receita com investimentos e despesas da fonte produtora da receita da entidade imune não implica em descumprimento do artigo 14, inciso II, do CTN.

Recurso conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

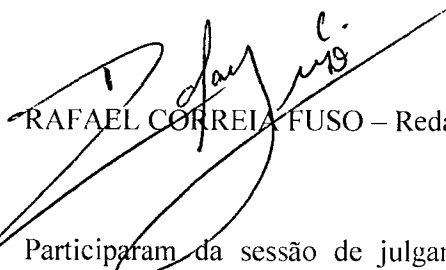
Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos o Relator e o Conselheiro Marcelo Cuba Netto. O Conselheiro

1
RHA

João Carlos Lima Júnior acompanhou a divergência pelas conclusões. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rafael Correia Fuso.


RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO – Presidente


ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA – Relator


RAFAEL CORREIA FUSO – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araujo, Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Lima Junior e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se da discussão sobre o Ato Declaratório Executivo nº 55, de 01/11/2011 (ADE 55) de suspensão da imunidade tributária da interessada e dos Autos de Infração de IRPJ, CSLL, Cofins e PIS/Pasep, com crédito tributário total de R\$ 28.892.425,86, relativos a fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2010.

A suspensão da imunidade foi declarada pelo não cumprimento dos requisitos previstos na legislação para o gozo do benefício, com destaque para infrações aos artigos 14, II do CTN, artigo 12, *caput*, da Lei n. 9.532/97 e artigos 150, II e VI, alínea “c” e § 4º, 170, IV e 173, § 4º da CF/88.

O relatório da autoridade fiscal, que fundamentou o Ato Declaratório de suspensão da imunidade é bastante extenso e, inicialmente, tece comentários sobre a imunidade subjetiva das entidades de natureza educacional, assistencial e beneficente, no sentido de que tal comando constitucional requer interpretação teleológica e não aceita desvio de finalidade, ofensa à concorrência e à livre iniciativa.

A seguir, sempre com esteio na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, aduz que a imunidade objetiva dos livros, jornais e periódicos, bem assim do papel destinado à sua confecção, vincula-se à finalidade educativa, cultural ou informativa, sendo vedada nos casos de propaganda ou destinação divulgação comercial.

Processo nº 11060.722771/2011-24
Acórdão n.º 1201-001.167

SI-C2T1
Fl. 4

Conforme bem relatado na decisão recorrida, com excertos a seguir reproduzidos, a autoridade fiscal concluiu que os objetivos estatutários da entidade ora Recorrente ensejariam abuso (de forma) no exercício da imunidade constitucional:

O estatuto social da Sociedade Vicente Pallotti (SVP) dispõe que ela poderá organizar e implantar estabelecimentos para auferir recursos necessários à consecução das suas finalidades, enumerando as atividades a que estes se dedicariam. Os resultados apurados pelas instituições mantidas seriam assimilados pela administração da SVP.

Na análise do caso concreto, o agente fiscal informa que a SVP tem 17 filiais em atividade, duas delas com os seguintes nomes de fantasia: Gráfica Editora Pallotti de São Leopoldo e Gráfica Editora Pallotti de Santa Maria, responsáveis por 80,53% das receitas de vendas obtidas nos anos de 2007 a 2010.

Por força dessa constatação, a fiscalização, após intimações à Recorrente e análise de farta documentação, observou que:

- a) *no período de 01/2007 a 12/2010, as atividades agropecuárias, de cerâmicas/pré-lajes e gráficas geraram um superávit de R\$ 46.997.403,51, servindo para financiar um déficit de R\$ 21.891.073,05 das atividades administrativas, educacionais e assistenciais, o que permitiu um superávit acumulado de R\$ 25.106.330,46;*
- b) *naquele período, a atividade gráfica da SVP representou 79,82% das receitas da instituição e 76,71% dos custos e despesa totais, sendo que a instituição importou no mesmo intervalo máquinas, partes e peças para impressões gráficas no montante de R\$ 28.523.583,00;*
- c) *indicadores econômicos e financeiros extraídos da análise dos balanços patrimoniais do período sob escrutínio demonstraram grande liquidez e solvência por parte da SVP, com robusta saúde financeira;*
- d) *apesar do crescimento das receitas e do superávit acumulado no período fiscalizado, que implicou aumento de rentabilidade de 4,46% nos seus resultados, as despesas com assistência social e educação incorrida pela SVP cresceram apenas 0,66% no mesmo período e as despesas com gratuidades, relativamente ao total das receitas, encolheram de 4,67% para 3,51% entre 2007 e 2010;*

Conforme relatado pelo auditor-fiscal, a contribuinte, em resposta à intimação efetuada em 31/05/2011, teria informado que a atividade gráfica constitui uma opção de atividade econômica, desenvolvida exclusivamente como meio para a obtenção de parte dos recursos necessários ao sustento da entidade e à manutenção de projetos de assistência social, argumento reforçado pelo fato de que a prestação de serviços educacionais não é auto-suficiente e sequer capaz de suportar as despesas com gratuidades, de modo que a entidade foi obrigada a buscar fontes de receitas em atividades diversas.

Essa explicação não destoaria dos estatutos da instituição, conforme já informado pelo fiscal (fls. 724/725):

3


O artigo 1º do Estatuto dispõe que a SVP é uma entidade sem fins lucrativos, de caráter religioso, com finalidade educacional, científica, cultural e beneficente de assistência social, sendo sua FINALIDADE PRIMORDIAL promover a educação e a assistência social, sem distinção de pessoas, em todo o país, principalmente à infância, à adolescência e à velhice.

Pela leitura do Estatuto, verificamos que, apesar de o artigo 2º, parágrafo único, dispor que a SVP poderá organizar, implantar e ter estabelecimentos rurais, agropecuários, industriais, comerciais, e gráficos, para manter as obras e empreendimentos e gerar recursos financeiros necessários para a consecução de suas finalidades, tais atividades NÃO constituem, propriamente, as finalidades essenciais da entidade, as quais estão relacionadas nas 23 alíneas do artigo 2º, integrante do Capítulo "Da denominação, fins, sede e duração".

Neste caso, as atividades desenvolvidas nos estabelecimentos rurais, agropecuários, industriais, comerciais, e gráficos são, na verdade, meras atividades SECUNDÁRIAS, que representam fontes OPCIONAIS de recursos para a manutenção das atividades educacionais e de assistência social, as quais representam as atividades PRINCIPAIS da SVP.

Em relação a tais argumentos a autoridade fiscal contrapôs que:

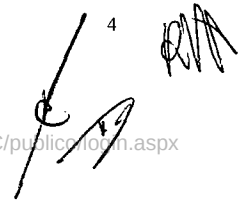
Não é razoável que uma entidade imune investisse maciçamente em suas atividades produtivas sem que, em quatro anos, os superávits decorrentes desses investimentos tenham sido aplicados nas finalidades institucionais. A participação das despesas com gratuidades decrescentes no período considerado e os superávits incorporados na conta analítica de patrimônio líquido, sem destinar sequer uma parcela deles para suas finalidades institucionais nos anos subsequentes, também destoam da ideia de a atividade produtiva ser secundária a estas.

Isso tudo caracterizaria um desvio de finalidade das atividades produtivas, inicialmente tratadas como secundárias, em relação às atividades de assistência social e educação que seriam as atividades principais, tornando-se aquelas um fim em si mesmas, gerando e consumindo a mais substancial parcela dos recursos da SVP.

Intimada, em 14/07/2011, a esclarecer os resultados da análise da fiscalização, bem como as conclusões a que esta levou, os argumentos da contribuinte não foram convincentes para mudar o entendimento do fiscal, mormente no tocante ao desvio de finalidade quanto às aplicações dos superávits na atividade secundária em detrimento das principais (gratuidades). A natureza empresarial da atividade da contribuinte estaria se sobrepondo àquela que determinou a desoneração constitucional, demonstrando a existência de abuso de forma.

Em outra vertente, pesquisa realizada pela fiscalização junto a Associação Brasileira da Indústria Gráfica – Regional Rio Grande do Sul (ABIGRAFRS), demonstrou que duas das gráficas da SVP (filiais 16 e 19) são empresas destacadas e premiadas no setor.

4



Também foram realizadas pesquisas demonstrando, em resumo, que dentre as empresas do setor gráfico do Estado do Rio Grande do SUL a SVP, através de suas duas filiais, é a de maior faturamento no período de 2007 a 2010 (R\$ 325.805.444,73), sendo **superior** ao somatório dos valores de receitas de 53 das 80 empresas do setor consultadas.

Adicionalmente, as mesmas filiais foram as maiores importadoras de papéis, máquinas, partes e peças para impressão gráfica no mesmo período, considerando-se o segmento de mercado gráfico em que atuam. Outrossim, a própria empresa reconhecia, em seu sítio na internet, em 2006, que seus investimentos em equipamentos modernos geravam um diferencial competitivo para a empresa no mercado.

A autoridade também informa que a SVP obteve desonerações tributárias em razão da imunidade subjetiva, nos anos de 2007 a 2010, da ordem de R\$ 52.761.566,52, mas, ao contrário do que se poderia esperar, aplicou apenas R\$ 17.732.206,91 em despesas com gratuidades, sendo certo que R\$ 35.029.359,61 tiveram outra destinação, principalmente a aquisição de impressoras de alta custo e qualidade.

Nesse sentido, apenas cinco máquinas importadas pela contribuinte no período (com desoneração tributária de R\$ 11.354.138,39) custaram R\$ 17.360.547,71, valor superior aos déficits acumulados com as atividades educacionais e de assistência social. Esses equipamentos comprovariam a existência de um parque gráfico moderno e de alta tecnologia, o que causaria dificuldades para as empresas concorrentes, que não poderiam competir com igualdade de condições.

No tocante as atividades rurais da SVP, diz o relatório, já houve notificações de lançamento de imposto territorial rural (ITR) do exercício de 1996 contra a instituição, que foram contestadas administrativamente, até mesmo no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, com base em alegada imunidade, mas sem sucesso, pois os imóveis rurais eram utilizados para a execução de atividades empresariais, com fins lucrativos, não guardando relação com as finalidades essenciais da instituição.

A fiscalização destacou ainda que, nos anos de 2007 e 2008, a SVP incluiu os custos incorridos com a fabricação de produtos gráficos, de cerâmica e pré-lajes, agropecuários, custos de vendas de mercadorias e custos com a prestação de serviços gráficos e de ensino, nos montantes de R\$ 62.072.026,45 e R\$ 65.080.635,65, como despesas e custos com educação e assistência social no demonstrativo dos serviços prestados com educação e assistência social gratuitos.

Assim, procedeu a SVP sob a ótica de que aqueles gastos fossem considerados gratuidades, por serem relacionados com a sua atividade meio sendo estas destinadas ao financiamento das atividades de assistência social, tudo com base em pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social (CJ/MPAS) elaborados em 1998 e 1999.

Todavia, os pareceres que nortearam o entendimento da SVP tratavam de requisitos para a concessão de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) na vigência do Decreto nº 752 de 16/02/1993, quando deveriam se pautar pelo Parecer da CJ do MPAS n. 2.414, publicado no DOU de 21/02/2001, baseado no Decreto n. 2.536 de 06/04/1998, que revogava expressamente o Decreto n. 752/1993 e vigia no período fiscalizado (jan/2007 a dez/2010). Esse parecer concluiu que não podem ser reputados como aplicação em gratuidade os custos de fabricação ou dos serviços prestados pela instituição que

desenvolva atividade econômica em busca de outras fontes de renda para fins de promoção de assistência social.

O esclarecimento dessa questão tem relevância em face do artigo 3º, inciso VI, do Decreto n. 2.536/98, com a redação dada pelo Decreto n. 4.499/2002, ao dispor que a entidade beneficente de assistência social (EBAS), para fazer jus ao CEBAS, deveria aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos 20% da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída.

Os critérios adotados pela SVP levavam à apuração de 68,62% de aplicação em gratuidade, enquanto que, com base no Decreto 2.536/1998 e no Parecer CJ/MPAS n. 2.414/01, a fiscalização apurou o percentual de 4,45%.

Dessarte, no entender da autoridade fiscal, a SVP não poderia ter utilizado os valores de custos dos produtos comercializados e dos serviços como componentes das gratuidades concedidas, em dissonância com o art. 55, inciso III, da Lei n. 8.212/1991 e art. 206, inciso IV, do Decreto n. 3.048/99, tendo com isso descumprido a exigência mínima de 20% de aplicação anual em gratuidade.

Outra irregularidade apontada pela fiscalização seria a efetivação de doações, no ano de 2010, a outras entidades de assistência social, conveniadas, considerando-as como aplicações de recursos de gratuidades, em dissonância com o disposto no Parecer CJ do MPAS nº 2.714/2002. O conceito de gratuidade implicaria a prestação dos serviços gratuitos e assistenciais pela própria SVP, e não as despesas efetuadas numa espécie de terceirização de ações que deveriam ser da própria entidade.

O que a legislação admite (art. 3º, § 3º, do Decreto n. 7.237/2010) é a execução de ações nas áreas de assistência social, saúde e educação por meio de parcerias com entidades que atuem nas mesmas áreas, firmando instrumentos de colaboração que prevejam a co-responsabilidade das partes na prestação dos serviços em conformidade com a Lei n. 12.101/09, desde que disponham sobre a transferência de recursos, se for o caso (inciso I), as ações a serem executadas (inciso II), as responsabilidades e obrigações das partes (inciso III), seus beneficiários (inciso IV) e a forma e assiduidade da prestação de contas (inciso V).

Todavia, em nenhum momento, os termos de convênios apresentados pela contribuinte dispõem sobre as ações a serem executadas, as responsabilidades e obrigações das partes e seus beneficiários, nos termos do artigo 3º, § 3º, incisos II, III e IV do Decreto n. 7.237/10, o que demonstra, no entender do Fisco, que a SVP apenas efetuou doações de recursos para que outras entidades, em dificuldades financeiras, promovessem, elas próprias, a assistência social que deveria ser efetuada pela contribuinte.

A fiscalização informou ainda que, intimada, em 15/04/2011, a contribuinte não logrou êxito em apresentar cópia do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), nem tampouco entregou as cópias de suas atualizações no período de 01/2007 a 12/2010, nos termos do artigo 55, inciso II da Lei n. 8.212/91.

Também intimada a apresentar cópia do pedido de renovação do CEBAS junto ao Ministério da Educação, somente após a reiteração do pedido a SVP informou que

6
RAA

havia encaminhado ofício ao MEC solicitando informações sobre o processo nº 71010.001884/200995, no qual solicitara a 6ª renovação do CEBAS.

Tendo em vista todas as constatações efetuadas, a conclusão do relatório foi no sentido de suspender a imunidade da interessada entre o período de janeiro de 2007 a dezembro de 2010. Foi dada ciência à contribuinte para que se manifestasse, com a apresentação de alegações e provas que julgasse necessárias, o que efetivamente ocorreu em 18 de outubro de 2011.

As razões da entidade foram assim sintetizadas pela decisão recorrida:

A SVP é entidade secular que atende suas finalidades institucionais, de assistência social e educacional, sem distribuir quaisquer vantagens ou qualquer parcela de seu patrimônio a terceiros, aplicando integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais. As atividades econômicas por ela exercidas são meios para angariar recursos necessários ao atendimento desses objetivos. Atende assim os requisitos para imunidade previstos na Lei Maior e regulados no CTN.

Os seus registros contábeis demonstram a aplicação dos recursos na promoção das atividades institucionais, investimentos na manutenção do patrimônio e na continuidade e preservação da instituição, sem qualquer irregularidade. Tais aplicações são necessidades decorrentes das exigências de mercado e tecnológicas, sendo em grande parte absorvidas pelos custos e investimentos necessários ao desenvolvimento da própria atividade.

O exercício de atividade econômica não é proibido para as instituições sem fins lucrativos e, desde que cumpridos os requisitos legais, estando esta atividade prevista no estatuto da SVP, não há óbice para que ela apure superávit. O incremento patrimonial da sua atividade meio não se faz por mera conveniência, mas por necessidade, em vista do elevado custo operacional desta atividade, para evitar seu empobrecimento.

Os juízos de valores pessoais, com elevado grau de subjetivismo, não podem ser parâmetro para definir que um investimento seja necessário ou quando este passa a ser considerado desvio de finalidade. A disposição constitucional para o usufruto da imunidade é de que os resultados sejam dirigidos aos objetivos institucionais da entidade e, ao proceder no sentido de evitar o empobrecimento da instituição, investindo na atividade econômica que a sustenta, estabelece-se uma interdependência entre a atividade meio e a atividade fim.

Ao analisar-se objetivamente os requisitos para o usufruto da imunidade, dispostos no art. 14 do CTN, verifica-se que a própria fiscalização não apontou qualquer irregularidade, pois a SVP não distribuiu, ainda que indiretamente, qualquer parcela de seu patrimônio ou rendas a terceiros (associados ou membros), não deixou de aplicar integralmente seus recursos na manutenção dos objetivos institucionais e manteve escrituração

de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que permitem assegurar sua exatidão, ou seja, todos os requisitos contidos no CTN foram satisfeitos.

A SVP apresenta números de bolsas concedidas no período, bem como de beneficiários de atendimentos em projetos sociais gratuitos, a fim de demonstrar o cumprimento da atividade fim.

A imunidade instituída pela Constituição Federal de 1988, em seu art. 150, inciso IV, alínea "c", já sofreu interpretações do STF no sentido de permitir que as receitas obtidas pelas entidades sem fins lucrativos, mesmo quando não ligadas diretamente às suas atividades essenciais, devem ser consideradas imunes à incidência dos impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as suas finalidades sociais, desde que aplicadas na consecução de seus objetivos sociais.

Descaberiam, também, interpretações restritivas dos comandos legais sobre imunidade, sendo aplicável uma exegese ampliativa de tais regras. Outrossim, não se poderia desconsiderar que a entidade é portadora de CEBAS, válido até o exercício de 2009, subsistindo presunção que legitimaria a manutenção do benefício da isenção, até este exercício, enquanto a instituição aguarda a renovação deste certificado, requerida ao MEC no processo administrativo de nº 71010.001884/200995.

No tocante aos fatos, a SVP entende que a fiscalização não apurou dados objetivos para afirmar a existência de concorrência desleal ou ofensa ao princípio da livre concorrência, pois inexistiria abuso de poder econômico que fosse potencialmente danoso à livre iniciativa.

A instituição alega que os preços praticados eram compatíveis com os de mercado. O ônus da obtenção de dados para comprovar que a SVP busca a dominação de mercados, a eliminação da concorrência, o aumento arbitrário de lucros ou qualquer outra conduta que caracterize o abuso de poder econômico seria da fiscalização. Outrossim, as considerações relativas a esta suposta concorrência desleal ou violação da isonomia tributária não podem embasar ato declaratório suspensivo da imunidade quando a própria fiscalização reconhece que os resultados da atividade econômica são absorvidos pelos custos da atividade.

Relativamente às bolsas integrais concedidas pela SVP na sua atividade de educação, no período de 2007 a 2010, elas sempre excederam o limite mínimo exigido pela legislação aplicável.

Ao tratar do papel importado cuja aquisição se sujeita à imunidade, a autoridade fiscal teria se valido da presunção de que este insumo estaria sendo utilizado para impressos de cunho publicitário comercial. Tal presunção decorreria apenas dos serviços serem prestados a empresas comerciais, sem qualquer análise ou diligência sobre o material impresso ou à natureza deste impresso. A legislação franquia a utilização de papel

isento para impressos comerciais que constituam suplementos ou encartes de livros, jornais ou periódicos. Caberia à fiscalização comprovar que não é este o caso antes de concluir pela destinação incorreta do papel imune.

Com relação às doações a entidades conveniadas, as disposições do Decreto 7.237, de 20 de julho de 2010, no artigo 3º, § 3º, tratam sobre a possibilidade da formação de parcerias. A SVP afirma que estas disposições foram cumpridas e, portanto, não haveria mera doação de recursos ou terceirização das ações de assistência social, mas a celebração de convênios para realização de ações conjuntas na área fim.

Ao final, solicita prova técnica, a fim de enfrentar as questões relativas ao desvio de finalidade, concorrência desleal e utilização indevida de papel imune, e para isso propôs perícia, com enumeração dos requisitos.

Posteriormente, a fiscalização elaborou parecer (fls. 903/964) quanto a essas alegações, concluindo pela emissão do Ato Declaratório Executivo DRF/STM n. 55, que determinou a suspensão do benefício de imunidade tributária para o período entre janeiro de 2007 e dezembro de 2010.

Os fundamentos do parecer são bastante extensos e tratam de refutar, entre outras alegações, o argumento de subjetividade na interpretação da atividade da interessada e do alcance dos preceitos constitucionais.

Nesse sentido, reproduzimos, apenas, as conclusões de cunho objetivo, conforme apuradas pela fiscalização:

- a) 93,31% das receitas totais e 87,15% dos custos e despesas totais da SVP são gerados e consumidos pelas atividades de cunho econômico;
- b) houve crescimento de receitas de 29,89% nas receitas do período, porém as despesas com gratuidades cresceram apenas 0,66%;
- c) a participação das despesas com gratuidades sobre o total das receitas decresceu de 4,67% para 3,51%;
- d) os saldos das contas de ativos imobilizados relativos a atividades gráficas, em duas filiais, cresceram de 21,63% para 34,54% sobre o total dos balanços patrimoniais;
- e) as filiais com atividade gráfica da SVP importaram 10,88% dos papéis e 16,24% das máquinas, partes e peças, do total de importações realizado por todas as empresas do mesmo segmento de atuação;
- f) inexistindo a imunidade subjetiva, a SVP teria de arcar com o montante de R\$ 11.354.138,39 de tributos sobre a importação de máquinas, partes e peças para impressão gráfica;

- g) ainda com o afastamento da imunidade subjetiva, as desonerações tributárias da instituição montariam a R\$ 52.761.566,52, o que representaria 13,23% da receita operacional líquida entre 2007 e 2010, sendo que, daquele montante, apenas R\$ 17.732.206,91 foram aplicados em despesas com gratuidades e o restante foi direcionado, principalmente, à aquisição de impressoras do parque gráfico;
- h) houve a redução do percentual de bolsas integrais e parciais em relação ao total de alunos de 52% para 32% de 2007 para 2010;
- i) no mesmo sentido, foi demonstrado que o aumento de R\$ 1.092.506,52 em despesas com assistência social foi compensado por uma diminuição de R\$ 1.160.640,83 em despesas com gratuidades com bolsas de estudos no referido período;
- j) entre as empresas do setor gráfico no RS a SVP destaca-se como a 4ª em ordem decrescente por valores de RBV, com uma receita bruta operacional de R\$ 153.630.975,88, que representa 4,74% da receita de todas as empresas nos anos de 2007 e 2008;
- k) no ano de 2009, houve 48 pessoas jurídicas que apresentaram RBV acima de R\$ 1 milhão, dentre as quais destaca-se a SVP, em 3º lugar pela ordem decrescente de valores, com uma receita bruta operacional para as atividades gráficas desenvolvidas por suas filiais 16 e 19 de R\$ 77.794.519,68, a qual representa 6,93% da receita de todas as empresas no ano de 2009.

A declaração de suspensão da imunidade no período ensejou a instauração de procedimento fiscal para a apuração dos tributos porventura incidentes sobre as operações da interessada.

Os trabalhos de fiscalização duraram vários meses e foram objeto de longas e diversas intimações, que tiveram por objetivo apurar o resultados da entidade e analisar toda a documentação contábil e fiscal. A Contribuinte, apesar de alguns pedidos de prorrogação, que podem ser considerados normais em razão do volume de informações, apresentou os livros e declarações solicitados.

Ao término da fiscalização, foram lavrados Autos de Infração, cujos fundamentos podem ser sintetizados a partir das informações contidas no Termo de Verificação, conforme relatados na decisão de origem:

IRPJ

Lucro real trimestral

Relativamente ao IRPJ, apesar de a SVP ter optado pela apuração na sistemática do lucro real anual, a legislação aplicável só admitiria a formalização da opção por esse regime se houvesse o pagamento de estimativa a partir do mês de

10
RA

janeiro (ou o do início de atividades), ou ainda a elaboração de balanço ou balancete mensal que demonstrasse prejuízo no período. Inexistindo os pagamentos nos meses em que não houvesse o balancete de suspensão, a regra geral de apuração seria a de apuração trimestral.

Intimada, em 01/11/2011 (fls. 966/968), a manifestar-se em relação ao regime de tributação do IRPJ e da CSLL a ser adotado no período de jan/2007 a dez/2010, a SVP optou pelo regime de tributação do IRPJ com base no lucro real anual. Todavia, não realizou os referidos pagamentos de estimativa quando apurou valores a pagar após a confecção de balanços ou balancetes e, por isso, a fiscalização considerou não formalizada a opção pelo lucro real anual, implicando no recálculo do lucro tributável com base no lucro real trimestral, apresentado no anexo 4 (fls. 4.837/4.840).

Além disso, a apuração pela sistemática anual implicaria a aplicação de multa por falta de recolhimento das estimativas.

Exclusão de despesas com depreciação

Analisando as exclusões e adições ao lucro contábil da atividade geral e rural informadas nos demonstrativos do Lalur da instituição, reproduzidos no anexo 2 (fls. 4.832/4.835), e cotejando informações prestadas pela SVP sobre depreciações acumuladas ou normais do lucro contábil nas atividades com os arquivos digitais dos registros contábeis da instituição, o agente fiscal constatou que a entidade contabilizou encargos com depreciação normal sobre bens da atividade rural, adicionalmente à depreciação acelerada. Todavia, os encargos utilizados no Lalur das atividades rurais não haviam sido registrados na contabilidade da entidade no período 2007 a 2010. Nessa matéria o fiscal afirma:

- Entretanto, o demonstrativo entregue em 04/06/2012 (fls. 2168 a 2172) [cujos dados compusera o anexo 2] SEQUER apresenta os mapas de controle de depreciação acumulada dos bens registrados em contas de ativo imobilizado, com suas datas de aquisição e prazos estimados de vida útil, tendo a SVP se LIMITADO a aplicar os coeficientes de depreciação sobre seus saldos em 31/12/2006, o que leva a uma situação de completa FALTA de critério para o controle dos encargos de depreciação normal de que trata o artigo 305 do RIR/99.

A SVP utilizou os valores de bens debitados em contas de ativo imobilizado da atividade rural, como exclusão do lucro contábil acumulado daquela atividade nos anos de 2007 a 2010, de maneira integral, nos termos da depreciação acelerada incentivada disposta no art. 314 do RIR/99. Mas a instituição não registrou em sua contabilidade a depreciação normal nos anos de aquisição dos bens, bem como não efetuou na Parte A do Lalur, para obtenção do lucro real da atividade rural nos

anos de 2008 a 2010, as adições dos valores da depreciação normal dos bens a partir dos anos subsequentes aos anos de aquisição e depreciação integral dos mesmos, o que estaria em desacordo com as regras de depreciação incentivada dispostas no art. 313, §§ 1º a 3º do RIR/99.

O fiscal também afirma que não teria sido em razão de pretender usufruir o benefício da imunidade que a entidade teria deixado de contabilizar encargos de depreciação normal, que montam a R\$ 20.700.742,48 no período sob análise, em suas DRE (tabela do anexo 3 às fls. 761, 763 e 764), pois estaria até mesmo obrigada a isso em face das normas brasileiras de contabilidade.

O agente fiscal traz a seguinte consideração:

O (...) a depreciação normal e a depreciação acelerada incentivada dos artigos 305 e 314 do RIR/99 não constituem DESPESAS INCORRIDAS, mas uma PROVISÃO, uma FACULDADE concedida pela legislação tributária como dedução na determinação do lucro real, e, como tais, NÃO poderão ser excluídas no LALUR, caso não tenham sido contabilizadas

Além disso, sustenta a idéia de órgão da RFB de que:

- (...) o direito à depreciação pressupõe o exercício de uma OPÇÃO, por meio de procedimentos contábeis e do cumprimento de obrigações fiscais, a serem efetuados pela pessoa jurídica em ÉPOCAS e com obediência de FORMALIDADES próprias, NÃO cabendo, no curso de procedimento fiscal, o reconhecimento de encargos de depreciação NÃO contabilizados, com o objetivo de reduzir a exigência regularmente formalizada.

Por essas razões afasta as exclusões relativas a “Depreciação Rural” e “Imobilizado Investimento Rural” realizadas pela SVP para o período de 207 a 2010, num montante de R\$ 5.259232,56.

PIS Folha de Salários suspensão

A fiscalização constatou que R\$ 358.319,94 do total de PIS Folha de Salários referiam-se a depósitos judiciais em montante integral, sujeitos à suspensão de exigibilidade e por essa razão não seriam dedutíveis na determinação do lucro real, de acordo com o art. 344, caput e § 1º do RIR/99.

Adições

A fiscalização adicionou o total de R\$ 222.171,62 no período analisado, correspondentes a contas de “Brindes, Presentes e Confraternizações” e “Infrações de Trânsito”, por não serem despesas necessárias (art. 299 do RIR/99) e por despesas com

12



brindes estarem entre as adições específicas ao lucro líquido (art. 249, par. único, inc. VIII do RIR/99).

Apuração do IRPJ

No anexo 7 (fls. 4.844/4.847) estão apurados os cálculos do IRPJ com base no lucro real trimestral para os anos de 2007 a 2010, com as exclusões e adições referidas acima, e as diferenças tributáveis dela decorrentes foram lançadas de ofício no AI.

CSLL

Tendo em vista ser a apuração da CSLL realizada com base nos mesmos fatos que implicaram o lançamento de IRPJ, no anexo 9 (fls. 4.850/4.853) estão demonstradas as diferenças tributáveis no AI.

PIS/COFINS

O agente fiscal faz detalhada explanação do procedimento fiscal realizado e apontou duas impropriedades da SVP no tocante a aproveitamento de créditos das contribuições não cumulativas.

A primeira refere-se ao aproveitamento de despesas com a manutenção de veículos e de prédios e benfeitorias como BCs de créditos das contribuições PIS/COFINS não cumulativas informados pelos montantes de R\$ 550.186,94 e R\$ 217.749,68 nas linhas "Serviços Utilizados como Insumos" e "Bens Utilizados como Insumos" dos DACONS dos anos de 2007 a 2010, os quais ficarão sujeitos a glosas pelo montante de R\$ 767.936,62, como mostra o Anexo 12 (fls. 4.870/4.873).

Tais despesas teriam sido registradas como serviços de manutenção de equipamentos utilizados no processo de produção bem como de insumos desses equipamentos.

Todavia, sendo os equipamentos considerados como de transporte interno entre linhas de produção no processo de fabricação, esse transporte não é considerado com "fabricação", não gerando direito a crédito a ser descontado do PIS/Cofins com incidência não cumulativa.

A segunda é relativa ao artigo 11 da Lei nº. 10.637, de 30/12/2002, e ao artigo 12 da Lei nº. 10.833, de 29/12/2003, os quais dispõem que a pessoa jurídica sujeita às contribuições PIS/COFINS não cumulativas terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens adquiridos para revenda e utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos de pessoa

3
RNA
[assinatura]

jurídica domiciliada no país, existentes na data de início da incidência das referidas contribuições.

Em face dos arquivos digitais fornecidos pela SVP, o fiscal constatou que parte dos estoques de materiais diretos decorreria de aquisições de materiais do ativo circulante de estoques ("Materiais Diretos") que seriam produtos adquiridos de fornecedores estrangeiros e parte de fornecedores nacionais. Intimada a esclarecer quanto dessa conta seria relativa a estes últimos fornecedores, representante da SVP informou que os materiais teriam sido adquiridos pelas filiais da área gráfica, resultando em um montante de R\$ 3.765.419,19.

Portanto, somente esse valor poderia ser utilizado para o cálculo do crédito presumido das contribuições PIS/COFINS relativo ao estoque de abertura no ano de 2007, nos termos da legislação aplicável, o que foi demonstrado no Anexo 13 (fl. 4.874).

De posse dos DACONs entregues em 04 e 18/06/2012, 04 e 16/07/2012 (fls. 3772 a 4589) e das análises reproduzidas nos Anexos 12 e 13, com as glosas nas BCs de créditos a título de "Bens Utilizados como Insumos" e "Serviços Utilizados como Insumos" e o cálculo do crédito presumido relativo ao estoque de abertura no ano de 2007, a fiscalização elaborou os Anexos 14 e 15 (fls. 4.875/4.878 e 4.879/4.882), que apresentaram os valores mensais de Cofins e PIS cumulativas e não cumulativas da SVP nos anos de 2007 a 2010, de acordo com dados por ela apurados, sendo que os valores mensais de Cofins e PIS cumulativas são aqueles informados nas Fichas 25B e 15B das DACONs dos anos de 2007 a 2010 e reproduzidos nos Anexos 10 e 11.

As diferenças apuradas nos anexos 14 e 15 foram levadas à tributação nos AI.

Cientificada dos lançamentos, a interessada apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

Preliminares

- A SVP apresenta como preliminares:

- i) a necessidade de publicação no Diário Oficial da União do ato administrativo que suspendeu sua imunidade, previamente à emissão dos AI e*
- ii) a decadência do fisco lançar tributos referentes aos meses de janeiro a outubro de 2007*

- Quanto à preliminar i), a impugnante alega que a referida publicação do ato suspensivo é condição de eficácia deste, sem o que não caberia a emissão de AI.

- No tocante à preliminar ii), a entidade afirma que a contagem do prazo decadencial seria a disposta no § 4º do art. 150 do CTN, a partir da ocorrência do fato gerador, pois a emissão do

ato de suspensão não teria o efeito de alterar ou modificar o início do prazo decadencial. A utilização do art. 173, inciso I, do CTN para contagem da decadência só teria lugar caso houvesse erro, dolo ou simulação, em consonância com a parte final do referido § 4º.

- Por fim, ainda que possível a admissão do prazo inicial estabelecido no art. 173 do CTN, este não seria aplicável às contribuições devidas a terceiros (SESC, SENAI, SESI, etc.).

Prejudicial

- Como questão prejudicial, a instituição ataca o ato administrativo de suspensão da sua imunidade, matéria ainda não julgada administrativamente. Além disso ela seria portadora de CEBAS com validade até 31/12/2009, não desconstituído por qualquer decisão transitada em julgado, o que leva à presunção de preenchimento dos requisitos previstos no CTN para a obtenção da imunidade.

Da contabilidade

- A interessada assevera que a fiscalização não apontou qualquer irregularidade na sua contabilidade ou no cumprimento das obrigações acessórias. O cumprimento dessas formalidades seria meio de prova da veracidade dos fatos trazidos na impugnação e servem para contextualizar os acontecimentos.

Opção pelo lucro real anual

- A não aceitação pelo fisco da opção da instituição pela tributação na sistemática do lucro real anual, em razão da falta de recolhimento do imposto por estimativa no mês de janeiro ou do início de atividades, implicará em risco de sua extinção, pela imposição, com efeito retroativo, de um regime tributário mais oneroso: o lucro real trimestral.

- Afirma a impossibilidade de efetuar os pagamentos que implicariam a opção pelo lucro real anual, em face da suspensão da imunidade ter ocorrido somente em 01/11/2011, mesma data em que teria optado por tal sistemática. Todavia, a SVP apurou o imposto do final de cada exercício conforme determinado pela legislação.

- Conforme admitido pela própria fiscalização, inexistente previsão legal acerca do procedimento a ser adotado pelo contribuinte em caso de suspensão da imunidade. Não ficaria a regulamentação ao alvitre do agente do fisco para defender interesses de arrecadação tributária.

- Assim, uma vez que a instituição manifestou sua opção não caberia a apuração pelo fisco do lucro real trimestral de forma unilateral, pois ele não considerou necessária a apresentação dos demonstrativos com a apuração nesta sistemática pela entidade, ora contribuinte. Nesse sentido, haveria violação do

devido processo legal, pois a instituição deveria ter sido intimada a apresentar nova apuração para evitar surpresas durante o procedimento.

- A alteração da sistemática, de anual para trimestral, prejudicaria a empresa, tendo em vista a existência de sazonalidade nas suas operações, com alternância entre déficits e superávits no decorrer do ano. A própria limitação da compensação de prejuízos, em 30% do lucro do período, seria um dos fatores que levaria a tal prejudicialidade. A sazonalidade traria também prejuízos para a apuração do adicional de IRPJ, o que a reclamante demonstra através de exemplo hipotético.

- Quanto ao argumento de que a apuração anual importaria na aplicação de multa pelo não recolhimento das estimativas, em face da situação especial em pauta, na qual o próprio agente fiscal admite a existência de lacuna legal, a interpretação a ser dada a esta penalização seria aquela que fosse mais favorável à contribuinte: não aplicar a penalidade em face da impossibilidade fática do prévio recolhimento dos valores das estimativas devidas. De qualquer sorte, o próprio CARF não vem admitindo a cumulação de multas isoladas do recolhimento por estimativa.

- Com base nesses argumentos, pleiteia a nulidade ou desconstituição dos AI relativamente ao IRPJ e à CSLL no regime de apuração do lucro real trimestral e que se admita a apuração anual independentemente das antecipações das estimativas, considerando a ausência de disciplina legal em situações de suspensão da imunidade. Não admitido tal pleito, postula a ilegalidade da decisão administrativa que afastou sua opção, pois esta violaria o devido processo legal, com a apuração unilateral do tributo pela sistemática trimestral, trazendo-lhe demasiado ônus tributário.

Dedutibilidade dos encargos de depreciação

- A contribuinte faz algumas considerações relativas à depreciação dos bens do ativo que foram denegadas. Todos os bens do ativo foram regularmente contabilizados, o que não foi negado pela fiscalização. Houve depreciações de partes do ativo que foram reconhecidas, apenas daqueles cujo controle da depreciação não foi contabilizado, em particular na atividade agrícola. Existiu ainda a efetiva utilização dos bens e o correspondente desgaste, a falta da contabilização deste desgaste não muda os fatos ou modifica o direito.

- Naturalmente, a aquisição das máquinas e implementos agrícolas implicaria sua efetiva utilização desde logo na produção. A falta de norma jurídica particular permite aplicar as regras de experiência comum ao que acontece, por isso, aceitável que a contabilização das depreciações houvesse desde o mês da aquisição dos referidos bens.

- A depreciação seria despesa incorrida em razão da perda de valor pelo desgaste dos bens, admitida pela legislação. Ainda

16

que não tenha sido contabilizada esta depreciação, ela ocorreu, com o desgaste dos ativos. O fato de não constar na contabilização não retira a permissão legal de deduzir a depreciação, o que seria reforçado pelas previsões do art. 6º, § 3º, do Decreto-lei 1.598/1977 e do art. 39 da IN SRF nº 390/2004, que garantiria a exclusão de tais encargos, ainda que não computados no lucro líquido do exercício.

- Dessa forma, diferentemente do entendimento do fiscal, inexistiriam impedimentos legais para exclusão dos encargos de depreciação do Lalur que não estivessem computados nos demonstrativos contábeis.

- A depreciação acelerada incentivada, relativa à atividade rural, deve constar apenas da contabilidade tributária, por ser matéria estranha às normas contábeis. A omissão da depreciação na contabilidade ou o uso de taxas normais não podem ser considerados renúncia à sua utilização, pois não interfere na contabilidade societária.

- Ademais, a não adição de valores de depreciação normal a partir dos anos subsequentes deve-se ao fato que, não estando na contabilidade a depreciação em taxas normais, não havia efeito dedutivo a anular pela adição de despesas. Com base no art. 249 do RIR/99, por coerência com a não escrituração da despesa na contabilidade, os valores da depreciação normal desses bens não foram adicionados ao Lalur nos exercícios subsequentes ao aproveitamento do incentivo fiscal.

- Pelas razões expostas, a impugnante postula sejam afastadas as glosas realizadas pela fiscalização, com a aceitação integral das exclusões dos encargos de depreciação normal e acelerada incentivada havidas no Lalur.

- Caso contrário, no tocante à depreciação normal, a instituição pleiteia que lhe seja permitida a dedução proporcional dos encargos com base em mapa anexo no qual consta a data de aquisição dos bens, com as respectivas taxas de depreciação aplicáveis.

Da dedutibilidade dos juros de mora

- Caso seja afastada definitivamente a imunidade, a recorrente propugna o reconhecimento da dedutibilidade dos juros de mora calculados sobre débitos fiscais em atraso, no tocante à apuração do lucro real e da CSLL, conforme o regime de competência, nos períodos em que o atraso for verificado, inclusive nos exercícios objeto da autuação.

- A impugnante utiliza como base para argumentação a Solução de Consulta nº 66 de 14/07/2011, e pretende ver os juros contados desde a data do vencimento com despesas financeiras do período correspondente, assim, das respectivas competências. Dessa forma, não haveria impedimento legal para que sejam recalculados o lucro real e a base de cálculo da CSLL com a

dedução dos juros de mora decorrentes dos tributos lançados no procedimento fiscal.

Créditos de PIS/Cofins não cumulativos sobre despesas com manutenção de equipamentos essenciais ao processo de produção

- Salientando que os créditos sobre as despesas com "Manutenção de Prédios e Benfeitorias" já haviam sido retificados na Dacon, a SVP se insurge contra a glosa de créditos referentes à manutenção de veículos e equipamentos pela fiscalização.

- Os equipamentos cuja manutenção deu origem aos créditos são utilizados exclusivamente na atividade cerâmica da instituição, que compreende a produção de tijolos cuja matéria prima é extraída do solo. A fiscalização não admitiu que tais bens fossem utilizados no processo de produção, mas sim em atividades de transporte interno de produtos acabados entre filiais ou centros de distribuição.

- Os equipamentos seriam caminhões, retroescavadeiras e empilhadeiras, os quais seriam utilizados dentro de diferentes etapas do processo industrial que a impugnante descreve, devendo ser consideradas as circunstâncias e peculiaridades do caso concreto.

- Entende a reclamante que o disposto na Solução de Divergência n.12 de 08/04/2008 não seria aplicável ao caso, pois os equipamentos que ela utiliza seriam diretamente aplicados à produção, diferentemente daqueles lá descritos. Cita diversas soluções de consultas que permitiriam o aproveitamento de créditos referentes a despesas com manutenção de equipamentos da mesma natureza.

- Com base nesses argumentos, requer o reconhecimento do direito de crédito das contribuições que se originou da manutenção dos equipamentos utilizados no processo produtivo de cerâmicos no montante glosado de R\$ 550.186,94, expresso nas linhas de "serviços utilizados como insumos" e "bens utilizados como insumos".

Saldo credor de PIS e Cofins

A impugnante propugna, ainda, tendo em vista o saldo credor de PIS e Cofins, em 2010, nos montantes, respectivamente, de R\$ 15.167,48 e de R\$ 69.205,83, seja realizado o seu aproveitamento, de modo a compensar com os débitos existentes, afastando multa e juros de mora.

Do depósito judicial PIS Folha

Em relação aos depósitos judiciais de PIS Folha recolhidos no processo 2008.71.02.0008718, a SVP propugna que seja afastada a imposição de multa e de juros de mora, com base no

art. 151 do CTN, pois o depósito do montante integral suspenderia a exigibilidade do crédito tributário.

Em sessão realizada em 29 de maio de 2013, os membros da 5ª Turma da Delegacia de Julgamento de Porto Alegre, por unanimidade de votos, acordaram o seguinte:

- a) julgar improcedente a impugnação ao ato declaratório executivo de suspensão da imunidade;
- b) julgar procedente em parte a impugnação dos autos de infração, para reduzir o montante de crédito tributário originário das contribuições de Cofins e PIS não cumulativas, no período de 01/01/2007 a 31/12/2010, em R\$ 31.494,57 e R\$ 6.837,64, respectivamente, conforme demonstrado na conclusão do voto do relator.

As ementas a seguir demonstram o teor da decisão proferida naquela instância de julgamento:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2010

IMUNIDADE. ASSOCIAÇÃO IMUNE. FINALIDADES ESSENCIAIS. NÃO ATENDIMENTO.

Para usufruir da imunidade constitucional, a associação deve aplicar os seus recursos nas suas finalidades essenciais, sendo estas as que buscam complementar a ação estatal em educação, saúde e assistência social, somente assim atendendo aos requisitos legais previstos na Lei Maior. Ao dar prioridade às atividades de cunho econômico ou financeiro, a instituição desvia-se de sua finalidade, aplicando os recursos de forma indevida nessas atividades.

IMUNIDADE OU ISENÇÃO. CEBAS.

A obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) não exime a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2010

PERÍCIA.

A realização de perícia revela-se desnecessária quando os elementos constantes dos autos são suficientes à formação de convicção do julgador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2010

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. EFICÁCIA.

A legislação dá eficácia ao ato declaratório executivo desde a sua ciência à contribuinte, e a suspensão da imunidade produz seus efeitos desde o início das infrações nele apuradas.

LUCRO REAL. PERÍODO DE APURAÇÃO TRIMESTRAL. REGRA GERAL.

O regime de apuração do lucro real anual, com estimativas mensais, é opção do contribuinte que depende de manifestação por meio do pagamento do imposto de renda correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade. Não exercida a opção, a lei impõe o regime trimestral.

DEDUÇÃO DE DEPRECIAÇÃO NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

O direito à dedução das depreciações pressupõe o exercício de uma faculdade pelo contribuinte em momento e pela forma corretos, descabendo o seu reconhecimento em oportunidade posterior para reduzir a exigência regularmente formalizada.

JUROS MORATÓRIOS. DESPESAS. DEDUTIBILIDADE.

Por não se tratar de despesa incorrida, mas de matéria cuja exigibilidade se encontra suspensa em razão da existência da própria impugnação apresentada, os juros moratórios lançados no auto de infração não são passíveis de dedução como custo ou despesa operacional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2010

REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. INSUMOS. DESPESAS COM PRODUÇÃO. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMO.

Os créditos relativos a despesas com manutenção de equipamentos e veículos destinados à movimentação de insumos, ocorrida internamente ao processo produtivo, podem ser deduzidos na apuração de PIS não cumulativo.

CRÉDITOS REMANESCENTES. COMPENSAÇÃO.

Incabível a compensação de créditos remanescentes com os valores de tributos apurados na autuação fiscal em sede de

juízo administrativo, pois tal procedimento exige rito próprio.

**PIS-FOLHA. LITÍGIO JUDICIAL. EXIGIBILIDADE
SUSPENSÃO. NÃO DEDUTIBILIDADE.**

Créditos cuja exigibilidade está suspensa por ação judicial promovida pelo contribuinte não podem ser deduzidos dos valores apurados em auto de infração.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL – COFINS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2010

**REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS.
INSUMOS. DESPESAS COM PRODUÇÃO.
MOVIMENTAÇÃO DE INSUMO.**

Os créditos relativos a despesas com manutenção de equipamentos e veículos destinados à movimentação de insumos, ocorrida internamente ao processo produtivo, podem ser deduzidos na apuração de Cofins não cumulativo.

CRÉDITOS REMANESCENTES. COMPENSAÇÃO.

Incabível a solicitação de compensação de créditos remanescentes com os valores de tributos apurados na autuação fiscal em sede de julgamento administrativo, tal procedimento só cabe em rito próprio.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão, em 21 de junho de 2013, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em 17 de julho de 2013, no qual repetiu diversos argumentos da impugnação e alegou, em síntese, que:

1. Preliminar de nulidade do julgamento por cerceamento de defesa, pois trouxe aos autos razões suficientes que justificam a realização de prova pericial. Assim, evidenciada a necessidade dessa prova se impõe pelo reconhecimento da nulidade da decisão proferida pela DRJ, com o retorno dos autos para que seja proferido novo julgamento;

2. O resultado das suas atividades sustentáveis sempre foi revertido para a própria instituição no desenvolvimento de suas finalidades institucionais e investimentos no setor produtivo e não foram distribuídos, direta ou indiretamente aos seus membros ou reverteram em incremento patrimonial com

aplicações financeiras, investimentos no mercado ou mesmo aumento de patrimônio imobiliário;

3. Ficou demonstrado também no relatório de fiscalização que as atividades educacionais e assistenciais são deficitárias e, por si só, não geram recursos para manutenção da estrutura da Instituição, sendo necessário o desenvolvimento de atividades econômicas que confirmem sustentabilidade não apenas a própria instituição, mas também como forma de permitir o desenvolvimento das atividades educacionais e assistenciais;

4. A linha de raciocínio adotada pela DRJ implica em admitir que uma Entidade Beneficente de Assistência Social JAMAIS pode apresentar meios financeiros (atividades sustentáveis) que lhe franqueie uma auto-sustentabilidade econômica;

5. Essa linha de entendimento não se mostra razoável, até porque a supressão das receitas oriundas das atividades sustentáveis inviabiliza economicamente a Instituição e, por conseguinte, o desenvolvimento das suas finalidades institucionais na área de educação e assistência social;

6. Esse questionamento em torno da sustentabilidade ou não da Recorrente a partir da supressão das atividades econômicas foi objeto de quesito no pedido de prova pericial que foi injustificadamente indeferido, revelando um cerceamento do direito de defesa;

7. Que desde a sua criação foi submetida ao regime da imunidade, de modo que por mais de 100 (cem) anos mantinha o regime tributário próprio e inerente a sua condição, não revelando o relatório de fiscalização qualquer fato ou motivo que justificasse a desqualificação dessa contabilidade;

8. Em resposta à notificação administrativa, a Recorrente optou pela apuração do lucro real anual, com apresentação de balancetes de suspensão e redução, seguindo a legislação tributária específica;

9. Não existe vedação legal para que a Recorrente possa exercer a opção pelo regime de apuração anual na forma manifestada;

10. Por força das circunstâncias em que teve alterada seu regime tributário - ato declaratório de suspensão da imunidade - não teria condições materiais de promover o recolhimento por estimativa na forma estabelecida pelo legislador. Trata-se, pois, de uma lacuna legislativa que não pode frustrar uma prerrogativa consistente em optar por um regime tributário que lhe será mais benéfico;

11. A DRJ não admitiu que a depreciação fosse reconhecida exclusivamente em relação aos bens em que a Entidade não possuía controle contábil da depreciação. Todavia, a essência

econômica (propriedade dos bens, aquisição, destinação) foi admitida pela DRJ nas suas razões de decidir. Na prática, pois, o único impedimento residiu na falta de registro contábil da depreciação em relação a determinadas máquinas e implementos agrícolas;

12. A depreciação, antes de ser um fato contábil com efeitos tributários, se constitui num fato cuja ocorrência é a ordem natural dos acontecimentos, notadamente em se tratando de bens utilizados em atividades agrícolas;

13. A glosa das despesas de depreciação pela Autoridade Administrativa reveste-se de um juízo de valor contrário à permissão da legislação tributária, uma vez que não há dispositivo legal que impeça a exclusão do LALUR dos encargos de depreciação que não tenham sido computados nos demonstrativos contábeis;

14. Não se pode fazer confusão entre multas moratórias e multas de ofício, estas indedutíveis para fins de IRPJ e CSLL conforme previsto no § 53, artigo 41, da Lei 8.981/95;

15. A Autoridade Julgadora entendeu que a opção da Recorrente pela compensação dos créditos de PIS e COFINS tem rito próprio, alegando que a fiscalização não pode efetuar compensações fora das previsões legais e que é incabível a realização dessa compensação em sede de julgamento administrativo;

16. Pediu orientação sob qual forma deverá ser efetuada a compensação, uma vez que não há uma previsão legal específica que tenha abrangência ao caso concreto;

17. Requereu o seguinte:

a) nulidade do julgamento, tendo em vista a necessidade da realização da prova pericial;

b) reconhecimento da ilegalidade do ato declaratório de suspensão, reestabelecendo a imunidade tributária, no período de 2007 a 2010;

c) reconhecimento do direito a opção pelo regime de tributação anual, na forma exercida em notificação preliminar, por ser um regime mais benéfico;

d) reconhecimento do benefício da depreciação e depreciação acelerada;

e) reconhecimento da dedutibilidade dos juros.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

O processo é extremamente longo, assim como são os temas em debate, com argumentos para os dois lados, razão pela qual vamos enfrentar os tópicos na ordem em que formulados no Recurso.

1. Preliminar de nulidade

A Recorrente aduz que a decisão de origem padece de nulidade em razão de ter indeferido o seu pedido de perícia contábil, providência que seria fundamental para demonstrar se houve ou não o alegado desvio nas finalidades institucionais da entidade.

A simples leitura dos autos nos leva a concluir que a copiosa documentação colacionada durante os trabalhos de fiscalização é mais do que suficiente para a compreensão da matéria jurídica em debate.

A decisão recorrida, neste ponto, não merece reparos, porque a realização de diligências tem por objetivo subsidiar o processo de convencimento do julgador, sendo prescindível quando os documentos e provas forem suficientes para a formação da sua convicção.

Nesse sentido, entendo presentes nos autos todos os elementos necessários à análise do caso, com a consequente possibilidade de livre convicção dos julgadores, conforme prescreve o artigo 18 do Decreto n. 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Afasto, portanto, a preliminar de nulidade suscitada.

2. A questão da imunidade

Não há dúvidas de que o tema mais relevante do presente caso versa sobre a suspensão da imunidade imposta à Recorrente, dado que todos os outros tópicos cuidam dos efeitos tributários decorrentes de tal medida.

A matéria é de grande relevância, pois indaga quais os limites da atividade econômica que pode ser desenvolvida por uma entidade de natureza educacional ou institucional, ainda que parte dos resultados sejam carregados para os fins previstos nos seus estatutos.

A resposta exige reflexão, de ordem hermenêutica, para que se possa desvendar a real intenção do comando imunizante, previsto no altiplano constitucional, nos seguintes termos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

*c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de **educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;***

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

(...)

*§ 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 nelas mencionadas.***

De se notar que o constituinte outorgou imunidade para os impostos às instituições de educação e de assistência social que não possuam fins lucrativos, desde que atendidos os requisitos da lei.

Numa primeira leitura, resta incontroversa a ideia de que o legislador maior reconheceu em tais entidades a prestação de serviços de interesse público, de forma complementar à atividade social exercida pelo próprio Estado.

O tema é amplamente discutido na doutrina e na jurisprudência, e goza de especial apreço por este Relator, que, inclusive, também já publicou reflexões sobre a questão.

Todavia, antes da análise hermenêutica e jurisprudencial, convém lembrar que os requisitos exigidos na Constituição, para o gozo da imunidade pelas entidades, são aqueles fixados no artigo 14 do Código Tributário Nacional:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 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 qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus 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 artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Pois bem.

Entendo que imunidade outorgada às entidades de educação e assistência social possui nítido caráter teleológico, cuja premissa é a de incentivar e proteger o beneficiário para a consecução de seus objetivos estatutários.

Nesse sentido, inúmeras são as decisões do Supremo Tribunal Federal que reconhecem o direito à imunidade quanto aos impostos que gravam o patrimônio (notadamente os imóveis destinados à sua finalidade) e a renda (como resultado de **alguma atividade econômica** destinada a fomentar seu objetivo beneficente).

De se notar, contudo, que em todas essas decisões resta evidente o caráter **acessório ou subsidiário** de tais rendas, como no caso de aluguéis, receitas provenientes de estacionamento ou mesmo decorrentes da venda de ingressos para eventos relacionados às atividades precípua da instituição.

Salvo engano, não há na jurisprudência superior qualquer decisão que afirme ser imune o resultado econômico **integral** de atividades nitidamente empresariais, exercidas sob as regras de mercado e em condições de concorrência com outros empresários.

E nem poderia ser diferente, pois certamente essa não foi a vontade do constituinte, até porque o § 4º, do artigo 150, VI, expressamente determina que a imunidade alcança o patrimônio, a renda e os serviços **relacionados com as finalidades essenciais** de cada entidade.

Esse é o entendimento do Supremo Tribunal Federal:

“(…) a imunidade estampada no art. 150, VI, c, da Constituição não é ampla e irrestrita, compreendendo, pela própria dicção da Lei Maior, ‘somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas’ (CRFB, art. 150, § 4º). Diante disso, o cumprimento de obrigações acessórias representa instrumento indispensável para averiguar se as atividades desempenhadas pelas entidades imunes enquadram-se ou não nos limites de suas finalidades essenciais. Mais especificamente, a escrituração de livros fiscais de ISS e emissão de notas fiscais pelos serviços prestados constituem instrumentos idôneos e necessários para que a administração tributária municipal possa aferir se os serviços concretamente prestados pelo Senac estão ou não cobertos pela norma imunizante. Nesse diapasão, é de se ver que as obrigações acessórias revelam-se

*dotadas de finalidades próprias e autônomas quando exigíveis das entidades imunes arroladas no art. 150, VI, c, da Constituição. Trata-se de dar cumprimento ao § 4º do mesmo art. 150 da Carta Magna. Isso porque é pressuposto da aludida imunidade tributária que a **materialidade econômica desonerada situe-se nos limites da finalidade essencial da entidade. Só há como fruir da norma imunizante após tal demonstração**, o que é realizado justamente pelo cumprimento desses deveres instrumentais. Contraria a lógica, portanto, sustentar que, na hipótese, a inexistência de obrigação principal torna inexigível a obrigação acessória, já que só com cumprimento da obrigação acessória é que se pode afirmar a inexistência de obrigação principal. Em suma, os deveres instrumentais (como a escrituração de livros e a confecção de documentos fiscais) ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, porquanto dotados de finalidades próprias e independentes da apuração de certa e determinada exação devida pelo próprio sujeito passivo da obrigação acessória.” (RE 250.844, rel. min. Marco Aurélio, voto do min. Luiz Fux, julgamento em 29-5-2012, Primeira Turma, DJE de 19-10-2012.) No mesmo sentido: RE 702.604-AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, julgamento em 25-9-2012, Segunda Turma, DJE de 25-10-2012.*

Portanto, entendo que o critério distintivo para a percepção da imunidade está na análise objetiva dos fatos e números que representam a realidade de cada instituição.

No caso da Recorrente, a fiscalização empreendeu um minucioso trabalho de investigação e levantamento concorrencial das atividades desenvolvidas.

O resultado não deixa margem para dúvidas.

Os números indicam que 93,31% das receitas totais e 87,15% dos custos da entidade foram gerados e consumidos nas suas atividades econômicas, que deveriam, acima de tudo, **ser subsidiárias**. Ademais, a decisão recorrida e as tabelas elaboradas pela fiscalização demonstram que no período sob análise as receitas cresceram 29,89%, enquanto as despesas com gratuidades aumentaram apenas 0,66%, assim como a participação desses gastos em relação ao total das receitas caiu para módicos 3,57%.

A extensa documentação trazida aos autos e as tabelas elaboradas a partir daí derrubam o argumento da Recorrente, de que a fiscalização “utilizou critérios subjetivos” para suspender a imunidade.

Com efeito, o que se percebe no caso da Sociedade Vicente Pallotti é o que, em alguns escritos, costumamos denominar de “Síndrome de Frankenstein”, em alusão ao famoso conto de Shelley, em que a criatura passa a atormentar e consumir o criador, para ao fim, causar a sua destruição.

Os números são irrefutáveis e indicam, à evidência, que a principal atividade da Recorrida é de natureza econômica e organizada de forma empresarial, algo certamente muito distante de suas intenções iniciais.

Aliás, as palavras são da própria Recorrente, *verbis*:

*A Instituição, na sua gênese, sempre procurou evidenciar a **completa autonomia** entre os escopos econômicos (atividade meio) e os institucionais (atividade fim). Aqueles, como não poderiam deixar de ser, almejam superávit, perseguindo a adaptação a uma **economia de mercado** cada vez mais exigente*

e, ao mesmo tempo, mantendo afastada a contrapartida do empobrecimento pela obsolescência do seu patrimônio.

Veja-se que a linguagem é puramente empresarial e que os números corroboram a supracitada “síndrome”.

Ao criar empresas gráficas para fomentar suas atividades, há décadas, a entidade provavelmente não imaginou que a questão concorrencial e as necessidades de uma “economia de mercado” consumiriam a **imensa maioria de seus esforços e receitas**, invertendo sobremaneira a premissa inicial.

Atualmente, as gráficas da SVP estão entre as maiores do Estado do Rio Grande do Sul, conforme atestam os números sobre faturamento, importações e participação de mercado trazidos aos autos.

Destaque-se, por oportuno, que isso não é ruim, condenável ou proibido.

Qualquer entidade educacional ou assistencial, como sociedade civil, pode empreender negócios, angariar clientes, crescer e faturar centenas de milhões de reais. Pode, ainda, ser titular de uma gráfica, de uma empresa de cerâmica ou de uma rede de televisão.

O que é **vedado**, na seara tributária, é que tais iniciativas sejam protegidas pela imunidade, em franca desobediência ao preceito constitucional e às regras de livre mercado e de livre concorrência. Ao optar por atividades tipicamente empresariais, a entidade deve recolher os tributos correspondentes.

A jurisprudência é cristalina, assim como o texto da lei.

O Código Tributário Nacional, ao regulamentar o dispositivo constitucional, determina que os recursos obtidos pelas entidades imunes devem ser aplicados **integralmente**, no país, na manutenção dos **seus objetivos institucionais**.

Quando se percebe que mais de 90% do resultado das empresas gráficas, de cerâmica e das atividades pecuárias da Recorrente se destinam à sua própria manutenção e pujança, resta claro o **desvio de finalidade** apontado pelo Ato ora combatido. Tais negócios tornaram-se “fins em si mesmos”, circunstância demonstrada pela constante redução na aplicação dos recursos em gratuidades, vale dizer, o crescimento das receitas sequer repercutiu nos gastos com educação e assistência.

Entendo que a SVP, ao longo do tempo, desviou-se de sua essência e perdeu o foco na atividade que historicamente lhe foi precípua, sua verdadeira razão de existir.

Uma breve consulta ao sítio da Gráfica Pallotti, em 18 de agosto de 2014, evidencia tudo o que foi até agora constatado. Nota-se o porte e a organização empresarial de um grande negócio, voltado “para a satisfação de seus clientes e com maciços investimentos em tecnologia”.

Também se menciona a “Responsabilidade Social” da empresa, pois o sítio informa que a Recorrente proporciona “bolsas de estudos, cursos e suporte a famílias em situação de vulnerabilidade social”.

Aqui temos um ponto crucial.

Muitas empresas se destacam pela sua “responsabilidade social”, destinando parte significativa de seus lucros para atividades beneméritas, embora isso não lhes conceda o direito à imunidade tributária, visto não ser possível valer-se do preceito constitucional para distorcer as regras de livre mercado e de livre concorrência.

A própria Recorrente admite sua “responsabilidade social”, conduta relevante e merecedora de elogios que, no entanto, **não se confunde** com o conceito de entidade imune previsto pela Constituição.

O tema já foi objeto de análise por este Conselho e pelo Supremo Tribunal Federal e as decisões constam, inclusive, dos fundamentos para a suspensão da imunidade, conforme reproduzido a seguir:

1. É esse o entendimento do Ministro do STF GILMAR MENDES no voto proferido no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº. 325.822-2/SP, de 18/12/2002, ao citar a obra de IVES GANDRA MARTINS, onde é dito que a junção dos princípios estatuídos no artigo 173, § 4º, e no artigo 150, § 4º, impõe a interpretação de que as atividades desenvolvidas pelas instituições de educação e de assistência social, mesmo que relacionadas indiretamente com suas atividades essenciais, se forem idênticas ou análogas às de outras empresas privadas, não gozariam de proteção imunizatória.

2. Também é esse o entendimento da Ministra do STF ELLEN GRACIE no voto proferido no julgamento dos Embargos de Divergência ao RE nº. 210.251-2/SP, de 26/02/2003, de que a entidade filantrópica, caso agraciada com a imunidade em relação ao ICMS, poderia vender o bem a um preço inferior ao praticado no mercado, colocando-se em posição privilegiada em relação aos seus concorrentes, e que não seria esse o escopo da norma constitucional instituidora da imunidade tributária.

3. Finalmente, é esse o entendimento do Ministro do STF JOAQUIM BARBOSA no voto proferido no julgamento dos Embargos de Declaração ao RE nº. 259.976/RS, de 19/10/2010, de que a imunidade deve ser interpretada com vista a evitar a quebra do sistema de livre concorrência e iniciativa, assim como evitar o desvio da finalidade do benefício, causado pela preponderância de interesse privado na aplicação do benefício.

4. Segundo o Ministro JOAQUIM BARBOSA, tal quadro é IRRETORQUÍVEL no STF: a imunidade não será aplicável nas hipóteses em que ficar devidamente comprovado desvio de finalidade ou risco à concorrência ou à livre-iniciativa.

Como justificativa para as suas atividades, a Recorrente aduz que “toda atividade beneficente é deficitária”.

O argumento, sobre ser tautológico, em nada lhe beneficia. É óbvio que as atividades beneficentes são deficitárias, assim como é evidente que as empresas buscam lucro. O que realmente interessa é a destinação dos recursos e, como já demonstrado, mais de 90% destes vão para a “atividade econômica” da Recorrente, o que, por si só, demonstra a verdadeira confusão institucional que impera na entidade.

Por um lado possui, de fato, atividades beneméritas e de interesse social. Por outro, digladiava-se num mercado extremamente competitivo, no qual alcançou posição de excelência, haja vista os inúmeros prêmios de qualidade que lhe foram outorgados e que são mencionados nos autos.

O que não se sustenta, para fins de imunidade, é a **proporção** entre as atividades e a consequente destinação dos resultados obtidos.

Aliado ao nosso entendimento e à citada posição jurisprudencial temos o fato, sobremaneira relevante, de que o Ministério da Educação, por meio do Ofício n. 1.454/2012 comunicou ao Secretário da Receita Federal do Brasil a **suspensão** do CEBAS da Sociedade Vicente Pallotti, para o período de **1 de janeiro de 2007 a 31 de dezembro de 2009**, conforme Portaria n. 89/2012, publicada no Diário Oficial da União (fls. 3.340).

A suspensão, no âmbito de outro Ministério, teve como fundamento decisão oriunda da Justiça Federal de Santa Maria, em decorrência de **ação popular** com tutela antecipada, da qual também foi notificada a Receita Federal do Brasil, conforme se depreende dos autos.

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste tópico, mantendo integralmente os efeitos do Ato Declaratório Executivo n. 55, que suspendeu a imunidade da contribuinte.

3. Impugnação aos Autos de Infração

Vencida a questão da suspensão da imunidade, cabe-nos enfrentar os argumentos relativos aos autos de infração lavrados pela fiscalização de Santa Maria.

São quatro pontos, conforme apresentados no Recurso:

a) Regime de tributação do lucro real

A Recorrente alega que a autoridade fiscal não poderia ter utilizado o regime de apuração trimestral, pois a apuração por estimativa, com recolhimentos mensais, lhe seria mais favorável. Aduz que, em razão da suspensão da imunidade, haveria uma impossibilidade material de realizar o pagamento no mês de janeiro de cada ano ou mesmo no início da atividade, vale dizer, não teria como exercer a faculdade prevista em lei.

A questão, embora interessante, visto que suscitou diversos comentários tanto na fundamentação do auto de infração como na decisão recorrida, além, é claro dos argumentos trazidos pela Recorrente, me parece de fácil solução.

Com efeito, a regra geral para a determinação do lucro das pessoas jurídicas é a apuração trimestral, conforme estabelecido no artigo 1º da Lei n. 9.430/96¹:

¹ Igual tratamento se confere à CSLL, por força do artigo 28 do mesmo diploma legal.

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.

Conquanto a Lei n. 9.430/96 admita, no artigo 2º, a possibilidade de opção pelo lucro anual com o pagamento mensal das estimativas, é evidente que a escolha exige o cumprimento dos demais requisitos, previstos no artigo 3º, parágrafo único, da própria lei:

Pagamento por Estimativa

Art.2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1ºe2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32,34e35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações daLei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2ºA parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais)ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

(...)

Escolha da Forma de Pagamento

Art. 3º A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretratável para todo o ano-calendário.

Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade.

No caso em tela, como a Recorrente entendia ser beneficiária de imunidade, por certo não fez qualquer opção, ao tempo previsto em lei, para a apuração IRPJ ou da CSLL.

Com o advento do Ato Declaratório de suspensão da imunidade, entendo que a Recorrente deve submeter-se, automaticamente, ao regime de apuração trimestral, que é a regra geral do sistema.

Aqui não há de se falar em lacuna: a regra existe e pode plenamente ser aplicada.

A opção pelo regime alternativo, que seria a apuração com o pagamento de estimativas mensais, simplesmente não pôde ser exercida pela Recorrente porque esta, **equivocadamente** (no entender da fiscalização, da decisão de 1ª instância, do Ministério da Educação, da Justiça Federal e deste voto) imaginava estar protegida pela imunidade. Desconsiderada tal situação, o regime de tributação passar a ser trimestral, ante o não preenchimento dos requisitos previstos em lei.

Destaque-se que tal circunstância não lhe traz qualquer prejuízo, pela simples razão de que, na espécie, não havia a possibilidade de opção.

Esse entendimento é corroborado pela melhor doutrina (vide a posição do professor Ricardo Mariz, destacada na decisão de 1ª instância) e amplamente acolhido por este Conselho, a exemplo de decisão proferida nesta Turma, no acórdão n. 1201-000.748 (2012), sob a relatoria do ilustre Conselheiro Marcelo Cuba Neto, cuja ementa reproduzimos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000 APURAÇÃO ANUAL. OPÇÃO. FORMALIZAÇÃO.

A apuração do IRPJ é realizada, regra geral, por períodos trimestrais. O contribuinte, entretanto, poderá optar pela apuração anual do imposto. A formalização dessa opção é realizada pelo pagamento da estimativa relativa ao mês de janeiro ou ao mês do início da atividade, ou ainda, mediante levantamento de balanço ou balancete de suspensão do pagamento do imposto.

Como não houve o pagamento por estimativa nem tampouco o levantamento dos balanços ou balancetes de suspensão deve ser aplicada ao caso a regra geral de apuração do IRPJ e da CSLL, em períodos trimestrais, sem que isso cause qualquer prejuízo à Recorrente, pelo fato de que se trata da única forma de tributação possível.

b) Dedutibilidade dos encargos de depreciação

Alega a Recorrente que algumas despesas com depreciação não foram reconhecidas pela autoridade lançadora nem pela decisão de 1ª instância sob o argumento de que não houve escrituração contábil adequada, muito embora tenha sido provada a essência econômica dos gastos (propriedade dos bens, aquisição e destinação).

Nesse contexto, requer que tais despesas sejam reconhecidas.

A dedutibilidade das despesas com depreciação encontra-se prevista no artigo 305 do Decreto n. 3.000/99:

Art.305. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à

diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal.

§1º A depreciação será deduzida pelo contribuinte que suportar o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem.

§2º A quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir.

§3º Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem.

§4º O valor não depreciado dos bens sujeitos à depreciação, que se tornarem imprestáveis ou caírem em desuso, importará redução do ativo imobilizado.

§5º Somente será permitida depreciação de bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

A decisão recorrida indeferiu o pedido sob o argumento de que não houve a correta e tempestiva escrituração da depreciação, de modo que a faculdade concedida pelo legislador não poderia ser exercida, dado não ser possível registrar os montantes já no curso da fiscalização:

Apesar de a contribuinte ter regularmente contabilizado os seus ativos, não havia apresentado mapas de controle de depreciação acumulada dos bens registrados em contas de ativo imobilizado, com as datas de aquisição e prazos estimados de vida útil, se limitando aplicar os coeficientes de depreciação sobre seus saldos em 31/12/2006. Igualmente não havia registrado na contabilidade os encargos de depreciação. Conforme bem salientado pelo fiscal, as depreciações normais e aceleradas por incentivo da atividade rural não são despesas incorridas, mas uma faculdade concedida pela legislação que depende de da contabilização para que sejam excluídas do Lalur.

Com efeito, embora o argumento da Recorrente me sensibilize, no sentido de que os equipamentos e utensílios agrícolas efetivamente foram adquiridos e poderiam ser objeto de depreciação, em respeito ao princípio da verdade material, ocorre que a doutrina e a legislação exigem que a dedução de tais encargos seja acompanhada dos respectivos registros, que devem ser efetuados no tempo e na forma prescritos.

Sobre o tema assim se manifesta o eminente professor Ricardo Mariz²:

A terceira regra geral básica para a dedutibilidade das despesas é estarem elas devidamente comprovadas e escrituradas.

(...)

² Fundamentos do Imposto de Renda, p.714.

A lei exige que as despesas sejam registradas em escrita com forma contábil, devendo elas ser devidamente identificadas através de requisitos formais e de requisitos intrínsecos, que veremos abaixo.

Por outro lado, quanto à necessidade de escrituração da despesa, a jurisprudência administrativa várias vezes manifestou a impossibilidade de deduções extra-contábeis, no sentido de que a despesa não lançada na contabilidade não é dedutível fiscalmente.

(...)

A regra geral, contudo, é que as despesas, para serem admitidas fiscalmente, devem constar a débito da conta de resultado e, quando não contabilizadas, a todo rigor, nem cabe serem excluídas do lucro líquido, para quantificação do lucro real, na declaração de rendimentos ou no LALUR, pois aí o que exclui é o valor das receitas não tributáveis, ou de gastos que compitam a outros períodos-base, ou de deduções a título de incentivos fiscais que não se constituem em despesas contábeis”.

No mesmo sentido é o entendimento de outros autores, como Edmar Oliveira Andrade Filho e Hiromi Higuchi.

Assim, entendo que não há espaço para acolher a pretensão da Recorrente, pois o princípio da verdade material exige, sobretudo, provas cabais e, nos autos, temos apenas mapas parciais de controle de depreciação acumulada, que foram entregues ao tempo da impugnação e que foram, por fundamentos semelhantes aos expostos, rechaçados na decisão recorrida que, neste tópico, não merece reparos.

c) Dedutibilidade dos juros de mora

Aqui a pretensão da Recorrente, no sentido de que sejam descontados como despesas financeiras os juros moratórios incidentes sobre os créditos lançados nos autos de infração, não pode prosperar ante a expressa determinação legal veiculada pelo artigo 41, § 1º, da Lei n. 8.981/95:

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

Os juros moratórios calculados a partir dos autos de infração integram o crédito tributário discutido nos autos, de tal sorte que não são dedutíveis por estarem com a exigibilidade suspensa nos exatos termos do artigo 151, III, do Código Tributário Nacional.

d) Saldo credor de PIS e de Cofins

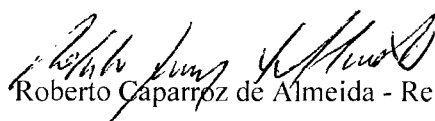
Quanto ao eventual aproveitamento de saldos credores do PIS e da COFINS, a decisão recorrida, acertadamente, já adiantou que não é possível a compensação de ofício, por se tratar de figura estranha ao presente processo administrativo.

Caso a Recorrente considere possível tal compensação, que, a rigor, deveria ter sido efetuada na dedução de créditos diferidos de meses anteriores, para os quais há previsão legal, o que não ocorreu no presente caso, entendo que compete à interessada verificar qual o rito ou procedimento a ser adotado.

De nada adiantaria, como requer a entidade, que esta decisão indicasse, a título consultivo, o caminho a ser adotado (PER/DCOMP ou qualquer outra declaração), visto tratar-se de direito – com o correspondente ônus – da própria Recorrente.

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGOLHE PROVIMENTO.

É como voto.


Roberto Caparroz de Almeida - Relator

Voto Vencedor

Rafael Correia Fuso - Conselheiro

Pedi vistas dos autos para estudar melhor o assunto, visto a complexidade da matéria em debate. Com todo o respeito ao ilustre Relator, após a leitura do seu voto, ousou divergir em alguns aspectos sobre a matéria.

Como bem relatado, o fulcro deste litígio centra-se na suspensão da imunidade tributária da Sociedade Vicente Pallotti (SVP), instituição sem fins lucrativos, levada a efeito pela Delegacia da Receita Federal em Santa Maria – RS, mediante Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 55/2011, que implicou na exigência do IRPJ, CSLL, Cofins e PIS, relativos a fatos geradores de 01/01/2007 a 31/12/2010, além de juros de mora e multa de ofício de 75%.

Em síntese, a suspensão da imunidade tributária deu-se em razão das seguintes conclusões da autoridade fiscal:

- impossibilidade de a entidade imune desenvolver atividade econômica, de cunho empresarial, com preponderância sobre às atividades assistenciais;

- desvio de finalidade, a partir da aplicação de maior volume de recursos na aquisição de equipamentos destinados à sua atividade econômica (gráficas);

- possível prática de concorrência desleal, com eliminação da competitividade e livre iniciativa, à medida que suas atividades econômicas são parcialmente desoneradas da tributação.

O ilustre Conselheiro Relator Roberto Caparroz de Almeida, em suas bem articuladas razões de decidir, apegando-se a uma análise peculiar dos fatos para concluir que SVP deixou de fazer jus à imunidade estabelecida no art. 150, VI, c da CF/88 e conclui (*verbis*):

*“O Código Tributário Nacional, ao regulamentar o dispositivo constitucional, determina que os recursos obtidos pelas entidades imunes devem ser aplicados **integralmente**, no país, na manutenção dos seus objetivos institucionais.*

*Quando se percebe que mais de 90% do resultado das empresas gráficas, de cerâmica e das atividades pecuárias da Recorrente se destinam à sua própria manutenção e pujança, resta claro o **desvio de finalidade** apontado pelo Ato ora combatido. Tais negócios tornaram-se “fins em si mesmos”, circunstância demonstrada pela constante redução na aplicação dos recursos em gratuidades, vale dizer, o crescimento das receitas sequer repercutiu nos gastos com educação e assistência.*

Entendo que a SVP, ao longo do tempo, desviou-se de sua essência e perdeu o foco na atividade que historicamente lhe foi precípua, sua verdadeira razão de existir.” (Grifos do original)

Com todo o respeito, mas o ilustre Conselheiro Relator está acolhendo premissas equivocadas sob o meu ponto de vista, oriundas do silogismo não coerente da Autoridade Fiscal.

Vejamos.

Em primeiro lugar não há nos autos uma única prova objetiva da acusação de “desvio de finalidade”, vista à luz do artigo 14 do CTN, que dispõe:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 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 qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

(...)”

Em verdade, as atividades econômicas exercidas pela SVP constituem o único meio para angariar recursos necessários ao atendimento de seus objetivos sociais.

No meu entender, o fato de ter aplicado mais de 87% da receita das atividades empresariais para arcar com os custos, despesas e aprimoramento dessas mesmas atividades, não implica em desvio de finalidade. Ao contrário, trata-se de zelar pela manutenção da fonte de recursos, cujos resultados líquidos são aplicados nas atividades assistenciais.

Trata-se de adotar outra premissa interpretativa da regra combinada principalmente com a valoração de prova existente nos autos.

O equívoco da Fiscalização está no fato de comparar a receita bruta das atividades econômicas da entidade com suas aplicações nas atividades assistenciais. Tratam-se de grandezas distintas, que não se pode comparar. Isso porque menos de 10% dessas receitas convertem-se em resultados líquidos.

O adequado seria comparar o superávit dessas atividades (resultado líquido) com os gastos assistências.

Caso a SVP tivesse vertido seus recursos patrimoniais em imóveis destinados a aluguel, por exemplo, provavelmente obteria um superávit equivalente e não seria acusada de “desvio de finalidade”, mesmo que os investimentos fossem elevados, pois a receita bruta com alugueis seria em valor próximo aos superávits, e conseqüentemente às despesas assistenciais. Porém, dificilmente a entidade alcançaria o mesmo êxito na sua verdadeira atividade fim (assistência social), caso não tivesse investido na sua fonte de receitas gráficas.

É notório o subjetivismo da acusação fiscal que busca caracterizar o “desvio de finalidade” em face do volume das atividades econômicas da SVP. Inexiste qualquer limitação legal dessa ordem quanto a isso. Aliás, o que está expresso em lei é a determinação de que o superávit seja revertido para a manutenção e cumprimento dos objetivos institucionais (art. 12, §3º, da Lei 9.532/97) e isso foi feito pela SVP.

E mais, o ilustre Conselheiro faz referencia a existência de julgados deste Conselho, sem citar o número de um único acórdão, porém debrucei-me sobre a jurisprudência dessa Casa e não encontrei um único julgado em situação fática semelhante. Noto que essa decisão é única nessa corte sob o enfoque e a matéria fática analisadas.

Portanto, pode-se afirmar que este é o primeiro processo administrativo que trata da suspensão da imunidade tributária de uma entidade comprovadamente beneficente, cuja acusação de “desvio de finalidade” é calcada unicamente nos montantes da receita bruta e aplicações de sua fonte de recursos (atividades empresariais).

O certo é que o exercício de atividade econômica não é proibido para as instituições sem fins lucrativos e, desde que cumpridos os requisitos legais, estando esta atividade prevista no estatuto social, não há óbice para que ela apure superávit.

Noutro diapasão, tal qual asseverado pela recorrente, é preciso considerar que:

- o resultado das atividades sustentáveis sempre foi revertido para a própria Instituição, quer para os fins sociais, quer para os fins produtivos, e não foram distribuídos entre os seus membros ou utilizados para livre deleite da entidade;

- o relatório de fiscalização indica que a SVP se mantém com recursos exclusivamente decorrentes das atividades sustentáveis que desenvolve, não contando com subsídios governamentais ou mesmo doação de qualquer natureza;

- o relatório de fiscalização indicou que as atividades fins (educacionais e assistenciais) são deficitárias, sendo necessário o desenvolvimento de atividades econômicas que, sustentando a Instituição, permitam o êxito na promoção do trabalho assistencial e educacional;

- o incremento patrimonial da atividade empresarial da SVP não se faz por mera conveniência, mas por necessidade, em vista do elevado custo operacional desta atividade, para manter sua excelência, visando garantir a continuidade dos superávits, única fonte de recursos da entidade.

A prevalecer o entendimento da Fiscalização, acolhido pelo ilustre conselheiro Relator, as instituições assistenciais não podem ser autos sustentáveis, devendo propiciar a atividade filantrópica com doações ou repasses governamentais.

Por fim, é relevante destacar que a Recorrente logrou demonstrar em seu Recurso Voluntário que a maior parte do superávit da entidade vem sendo aplicado nas atividades assistências, conforme laudo de fls. 5387 a 5390, a saber:

ANO 2007

Resultado Atividades Sustentáveis:.....R\$ 9.194.195,56

Custos e Despesas da Educação e Assist. Social:.....R\$ 8.442.614,84

ANO 2008

Resultado Atividades Sustentáveis:.....R\$ 11.619.518,41

Custos e Despesas da Educação e Assist. Social:.....R\$ 8.181.418,53

ANO 2009

Resultado Atividades Sustentáveis:.....R\$ 10.826.141,65

Custos e Despesas da Educação e Assist. Social:.....R\$ 8.526.500,17

ANO 2010

Resultado Atividades Sustentáveis:.....R\$ 15.357.547,89

Custos e Despesas da Educação e Assist. Social:.....R\$ 8.329.615,28

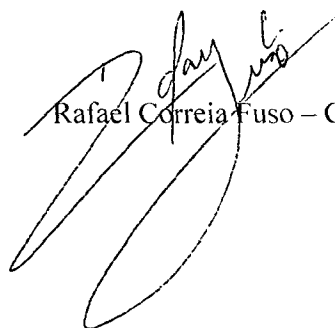
Outra constatação relevante, que se faz a partir das apurações da própria auditoria fiscal, é de que as desonerações tributárias da SVP no período de 2007 a 2009, no

Processo nº 11060.722771/2011-24
Acórdão n.º 1201-001.167

S1-C2T1
Fl. 40

montante de R\$ 41.407.428,14, foram aplicadas em sua maior parte nas atividades assistenciais, cujos custos e despesas totalizaram R\$ 33.480.148,82. O restante do valor, segundo a Recorrente, está no caixa da entidade com boa parte dos superávits não aplicados, tratando-se de uma reserva técnica para garantir a continuidade das atividades assistenciais da entidade.

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, e no mérito, DOU-LHE provimento, para cancelar o Ato Declaratório Executivo nº 55/2011, bem como as exigências tributárias decorrentes do mesmo.



Rafael Correia Fuso – Conselheiro Redator Designado



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ANDREA FERNANDES GARCIA em 08/07/2015 11:59:00.

Documento autenticado digitalmente por ANDREA FERNANDES GARCIA em 08/07/2015.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 07/04/2022.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP07.0422.10469.19KV

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

5D94E62DAF8B288CDEB1FDCC792298A8559663F5