



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

Processo nº. : 13802.000402/97-16
Recurso nº. : 117.093
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EXS: 1993 e 1994.
Recorrente : IGREJA UNIVERSAL DO REINO DE DEUS
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP
Sessão de : 23 de fevereiro de 1999
Acórdão nº. : 101-92.545

**IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE
SOCIAL.**

TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL – Se a entidade religiosa possui livros e documentos, efetuando escrituração contábil, é válida a tributação dos resultados alheios às atividades pelo Lucro Real, resguardando-se da incidência tributária os valores destinados às suas finalidades essenciais.

IMUNIDADE – Se a entidade efetivamente desenvolve atividades religiosas, cujas receitas são protegidas por imunidade, não pode o fisco tributar todo o seu resultado, englobando, portanto, valores imunes, sob pena de violar proteção constitucionalmente assegurada.

DECADÊNCIA – Estabelecendo a lei o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa e considerando que a entrega da declaração de rendimentos, por si só, não configura lançamento – ato administrativo obrigatório e vinculado que deve ser praticado pela autoridade administrativa, o prazo para que a Fazenda Nacional formalize a exigência do imposto de renda das pessoas jurídicas é aquele fixado no parágrafo quarto do artigo 150 do Código Tributário Nacional que, igualmente, devem ser aplicado aos chamados procedimentos decorrentes.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – Não cabe a aplicação de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos sobre a mesma base de cálculo que ensejou a cobrança de multa de lançamento de ofício.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IGREJA UNIVERSAL DO REINO DE DEUS.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada para os períodos-base encerrados até junho de 1992 e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as importâncias tributadas como lucros não declarados (item 5 do auto de infração), já que protegidas pela imunidade tributária, além de cancelar-se a multa por atraso na entrega de declaração de rendimentos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Francisco de Assis Miranda.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 FEV 1999

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.503

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº. : 117.093
Recorrente : IGREJA UNIVERSAL DO REINO DE DEUS

RELATÓRIO

IGREJA UNIVERSAL DO REINO DE DEUS, qualificada nos autos, recorre para este Conselho, contra decisão do Sr. Delegado de Julgamento da Receita Federal em São Paulo —SP, que julgou procedentes exigências fiscais relativas ao IRPJ, ao IRFONTE, ao PIS, ao FINSOCIAL, à COFINS e à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

No Termo de Conclusão, o fisco que esclarece que, da análise dos livros e documentos fiscais dos períodos-base de 1991 a 1994, resultou a lavratura de Termos de Constatação de números 1 a 21, constatando que a entidade não atendeu aos pressupostos necessários para sua tipificação de ser abrangida pela imunidade prevista constitucionalmente para as entidades religiosas. Teceu considerações a respeito da imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea "a", da Constituição Federal, aduzindo ter sido *"demonstrado em profusão, nos referidos termos que a Igreja Universal do Reino de Deus demonstrou ser mera geradora de recursos para a montagem de um grupo econômico que nada fica a dever aos demais existentes na economia brasileira, até com alguma complexidade atingindo inclusive a área financeira"*.

Esclarece o Termo de Constatação:

"Conforme enumera o Termo de Constatação e Verificação no.1, a entidade destinou expressivo volume de recursos a título de empréstimo aos Bispos Edir Macedo Bezerra, Marcelo Bezerra Crivella, Rubens Dedini, João Batista Ramos da Silva, Odemir Laprovita Vieira, Carlos Roberto Rodrigues Pinto, Paulo Roberto Vieira Guimarães, Paulo Cesar de Velasco etc atingindo no período de 1994 cifra de R\$ 21.458.038,42, segundo cálculo atualizado efetuado pela própria entidade.

Se dos demais componentes dispensou-se em alguns casos, até a confecção de contratos de mútuo, no caso do Bispo Edir Macedo, a exemplo dos anos de 1989, 1990, em 1991 todos os trinta e sete contratos preveem um resgate em 15(quinze) anos sem qualquer

acréscimo(Termo de Constatação N 1) transformando os contratos faticamente em meras transferências de patrimônio.

*A conclusão também é que os mútuos equivalem a verdadeiras doações. Também podem ser entendidas que como os mutuários fazem parte da administração da entidade, estão indiretamente recebendo remuneração o que além das conseqüências tributárias desfigura as próprias disposições contidas no artigo 19 dos Estatutos da entidade que discrimina: **“os membros da diretoria não perceberão remuneração, exercendo suas funções de forma gratuita”**.*

O referido procedimento continuou sendo utilizado no período seguinte de 1991, todavia com um fato novo: os empréstimos foram efetuados com recursos mantidos à margem da contabilidade, fato reconhecido até pela própria entidade em resposta a intimação de 31/05/96 que informou que os empréstimos efetuados ao Bispo Edir Macedo Bezerra não haviam sido contabilizados.

Conforme detalhado no Termo de Constatação n. 02, a entidade destinou recursos para a aquisição de diversos imóveis, a respeito dos quais não logrou comprovar a fiscalização, terem qualquer relação com as atividades e objetivos da entidade, configurando-se assim em meras aquisições com fins comerciais de estoque de capital. Daí, os inúmeros casos descritos no referido termo, de aquisições de áreas rurais, galpões, apartamentos, casas, terrenos, armazéns, etc.

Cabe o registro de que esta fiscalização, para obter este resultado, comparou as aquisições de imóveis com os locais de funcionamento dos templos e demais órgãos da entidade nos quatro períodos fiscalizados. Com relação aos terrenos registre-se também, que a Igreja Universal do Reino de Deus não tem a prática de construir templos, mas sim de adaptar locais já existentes.

Merece também ser mencionado que o referido termo chegar a identificar inclusive, uma aquisição de imóvel em local meramente turístico como o conhecido complexo residencial denominado “Vila dos Ingleses” no município de Campos do Jordão.

Ressalta também no conteúdo do termo entre várias aquisições, que a entidade contabilizou pagamento a título de compra de escritórios quando

a escritura devidamente lavrada é de doação, e os signatários da parte doadora quando verificados no Cadastro do CPF da Secretaria da receita federal apresentaram ambos os CPFs como inválidos.

O termo de constatação número 03 dá conta das aplicações financeiras efetuadas em nome da Igreja que evidenciam a finalidade das aplicações, o "animus lucrandi" que norteia a gestão do patrimônio da entidade. A análise da natureza das aplicações revela não uma mera preocupação de proteger as disponibilidades contra a corrosão inflacionária, mas o caráter especulativo, em aplicações de risco em ouro, export notes, e renda fixa, fugindo das aplicações de curto prazo de meras sobras de caixa.

O Termo de Verificação e Constatação n 04, mostra claramente como se está transferindo recursos da Igreja Universal do Reino de Deus para o grupo da Televisão Record(Rádio Record S/A) de propriedade do Bispo Edir Macedo Bezerra e sua esposa Ester Eunice Rangel Bezerra. O referido termo e bem como os quadros demonstrativos que o acompanham são auto-explicativos, pois evidenciam que a Igreja Universal do Reino de Deus está sendo utilizada como fonte de recursos para financiar a rede de Televisão Record.

Com efeito, como explicar o montante de numerário enviado pela Igreja Universal a TV Record utilizando programação cada vez mais confinada ao período noturno após as 24:00 horas e que conforme demonstram as planilhas de custo levantadas junto a outras empresas de televisão, não respondem nem por 5%(cinco por cento) do faturamento dessas emissoras?

Não bastasse essas considerações, o que joga por terra qualquer pretensão da Igreja Universal do Reino de Deus de justificar os pagamentos efetuados a TV Record, é fato relatado no próprio termo de constatação e que dá conta que a Igreja era credora da TV Record, tendo consignado em contrato de assunção e quitação de dívida que utilizaria das veiculações da emissora para amortizar o referido crédito que atingia um montante de Cr\$ 1.666.592.997,61.

Admitir que a Rádio Record S/A(TV Record) tenha uma fonte de recursos cuja origem, furta-se a incidência de tributação, sob o manto de pretensa imunidade é quebrar a regra isonômica prevista constitucionalmente que

prega a igualdade perante a lei, é colocar os demais contribuintes no mínimo em situação de desigualdade no tratamento tributário.

Registre-se por oportuno, que conforme o próprio termo de constatação enumerou, a TV Record não teve problemas em contabilizar os valores recebidos na rubrica de receitas tendo em vista o montante de prejuízos acumulados e compensáveis existentes de períodos anteriores.

Quanto ao termo de Verificação e Constatação número 5(cinco) o mesmo retrata as principais pessoas envolvidas com a cúpula da Igreja Universal do Reino de Deus e o crescimento geométrico de seu patrimônio particular.

Ressalte-se para melhor compreensão, que as diferentes pessoas aparecem como intervenientes na administração da Igreja Universal, é só verificar as Atas de Reunião do Presbitério(órgão máximo da Igreja Universal do Reino de Deus) para se constar que algumas delas tiveram participações periódicas nas referidas reuniões e foram afastados ora por razões de divergências internas ora por razões estratégicas.

Aspecto importante a ser observado é que em todas as pessoas físicas as aquisições de patrimônio jamais seriam suportadas pelo nível de renda apresentado foram sempre justificadas por "empréstimos" que teriam sido recebidos do exterior sempre de duas empresas situadas no paraíso fiscal das Ilhas Cayman: CableInvest Ltd. E Investholding Ltd.

Com o objetivo de melhor esclarecer o assunto foram intimados contribuintes que declaram as referidas operações:

Odenir Laprovita Vieira – CPF

Alba Maria Veronese da Silva Costa – CPF 311.189.417-72

Honorilton Gonçalves da Costa – CPF 596.939.917-53

Carlos Alberto Rodrigues Pinto – CPF 551.814.657-49

Como resultado nada foi comprovado a não ser a apresentação de contratos de mútuo sem qualquer prova intercorrente, coincidente em datas e valores, que comprovasse a entrada do numerário no território nacional e o recebimento pelos declarantes.

Nesta linha de verificação, foi solicitado junto ao Banco Central do Brasil que confirmasse os ingressos apontados pelas referidas pessoas físicas o

que resultou na resposta que vê anexa dando conta da inexistência dos referidos registros.

Cabe salientar que mesmo que comprovados os ingressos, não estaria prejudicada a conclusão de que tratam-se de numerário da Igreja Universal. Apenas acrescentaria uma passagem externa(Ilhas Cayman) dos recursos todavia nem mesmo estas operações foram comprovadas.

É de cristalina conclusão que as duas empresas situadas no paraíso fiscal são integrantes do Grupo da Igreja Universal do Reino de Deus principalmente se observados os seguintes indicativos:

- a) As duas empresa aparecem como "fornecedoras" de recursos e em volume considerável para todos os integrantes da Igreja nas diferentes aquisições societárias*
- b) A relação entre os montantes mutuados, conforme discriminado no Termo de Verificação e Constatação n. 05 é completamente desproporcional a capacidade econômica dos favorecidos, fugindo a menor regra de racionalidade financeira ou seja, milhões de dólares são emprestados a quem não tem patrimônio algum, e também não oferece nenhuma garantia;*
- c) As duas empresas aparecem como subscritoras de capital das seguintes pessoas jurídicas do grupo da Igreja Universal: Banco de Crédito Metropolitano S/A, Cremo S/A Empreendimentos, Unimetro Empreendimentos;*
- d) Em todos os documentos em que as empresas aparecem como intervenientes, as pessoas físicas que assinaram os documentos(Contratos, Atas, etc.) como suas representantes, são integrantes da administração da Igreja Universal.*

As verificações nas demais empresas do grupo corroboram ainda mais a conclusão de que a Igreja Universal do reino de Deus tem por atividade fim gerar recursos para a manutenção e crescimento de grupo econômico.

O Termo de Verificação e Constatação n 06 e os quadros demonstrativos revelam a razão de criação da LM Consultoria e Assessoria Empresarial S/C Ltda, mostrando que a mesma só existe para retirar recursos da

Igreja e esta não tem qualquer gerência sobre a mesma constituída e mantida e administrada pelos integrantes da IURD. Também neste caso as planilhas anexas ao termo com os demonstrativos de composição da receita da empresa evidenciam que a mesma vive exclusivamente dos rendimentos pagos pela Igreja Universal do Reino de Deus.

Na mesma linha, os termos de verificação nos. 07, 08 e 12, identificam mais três empresas criadas apenas com o objetivo de aproveitar as operações geradas pela Igreja Universal do Reino de Deus: New-Tour Turismo Ltda.(agência de viagens), Uni-Line Comércio Assessoria e Serviços Ltda(processamento de dados) e Uni-Corretora de Seguros(corretagem de seguros dos bens da IURD). Em todos os casos, as empresas vendem seus serviços exclusivamente a Igreja Universal apropriando-se dos recursos para benefício particular de seus proprietários nada ficando com a entidade religiosa.

A utilização da igreja fica também evidenciada ao analisarmos conjuntamente os termos de constatação nos. 09 e 13 das empresas: CREMO S/A Empreendimentos e UNIMETRO Empreendimentos S/A, tendo em vista que a CREMO de propriedade de Grupo de dirigentes adquiriu conforme discriminado no respectivo termo, quase todo o seu patrimônio em imóveis, em aquisições da Igreja Universal do Reino de Deus.

Quanto aos valores das alienações dos imóveis se guardavam ou não consonância com os preços de mercado, os próprios dirigentes respondem pois ao integralizar ações da CREMO a UNIMETRO paga um ágio em montante superior a dez vezes o valor do valor patrimonial.

Intimada a justificar o pagamento e lançamento do referido ágio a UNIMETRO respondeu que o motivo estava relacionado aos valores de mercado dos bens imóveis da investida. Cabe então registrar que os referidos bens eram todos de aquisições recentes efetuadas pela CREMO junto a Igreja Universal do Reino de Deus, conforme dá conta o termo de constatação n. 09.

A ilação lógica dos termos de constatação como já foi dito anteriormente, é que a Igreja Universal do Reino de Deus constituiu-se, nos períodos base fiscalizados em meio para a geração de recursos para fins privados.

Aliás conforme se verifica a própria igreja se confunde com o referido grupo estando a ele integrada. Certamente não foi a intenção do legislador constituinte abrigar esta espécie de atividade como alcançada pela imunidade.

Assim, considerando que a Igreja Universal mantém escrituração regular elaborando as demonstrações financeiras regulamentares conforme cópias anexadas ao processo esta tributação efetuou a tributação de seus resultados pelo regime do lucro real, nos termos da Legislação do Imposto de Renda, conforme dispositivos previstos no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 85.450/80 mantidos pelo Regulamento aprovado pelo Decreto 1041/94.

Em decorrência, os Termos de Verificação de nos. 15 a 21 são meras conseqüências da inclusão da entidade no referido regime de tributação.

O Termo de Verificação no. 15 dá conta que a entidade deixou de contabilizar "empréstimos" efetuados ao Bispo Edir Macedo Bezerra no período-base de 1991, bem como a respectiva receita auferida utilizada nos referidos pagamentos.

Quanto ao Termo de verificação no. 16, o mesmo demonstra detalhadamente a aquisição de vários imóveis, os respectivos pagamentos sem a devida contabilização tanto da aquisição como da receita correspondente utilizada na operação.

No Termo de Verificação no. 17 a situação inverte-se. A Igreja Universal vendeu vários imóveis para a CREMO Empreendimentos S/A, empresa do mesmo grupo e não contabilizou a referida venda e receita correspondente.

A análise da rubricas de PUBLICIDADE, que pelo próprio nome chamou a atenção da fiscalização, mostrou conforme informa o Termo de Constatação no. 18, que a igreja pagou despesas de confecção e veiculação de "OUT_DOOR" para publicidade das empresas do Grupo TV Record de São Paulo, TV Record do Rio e Line Records(gravadora), dispêndios totalmente alheios às finalidades da entidade.

Com relação ao Termo de Verificação no. 19 o mesmo dá conta da contabilização a débito de conta de resultado de importância significativa de CR\$ 500.000.000,00 a título de utilização de serviços da empresa



AEROTAXI PAULISTA LTDA sem qualquer comprovação que atestasse a efetividade do referido dispêndio.

Quanto ao Termo de Verificação no. 20, esta fiscalização, através dos arquivos fornecidos pelo DENATRAN – Departamento Nacional de Trânsito, identificou 34(trinta e quatro) veículos cuja aquisição não foi contabilizada pagos com recursos mantidos à margem da escrituração.

Finalmente, o Termo de Verificação no. 21, como consequência do regime de tributação, trata da correção monetária das demonstrações financeiras a qual foi efetuada apenas parcialmente pela entidade nos exercícios fiscalizados e com a utilização, em alguns casos, de índices de correção incorretos.

Assim, pelas razões expostas a ação fiscal concluiu dada a natureza das operações da entidade, da destinação efetiva das receitas auferidas, a proceder o lançamento pelo regime do lucro real incluindo as alterações constantes dos termos de verificação acima descritos.

Cabe o registro mais uma vez que não está se promovendo a tributação ao arrepio das disposições constitucionais que regem a imunidade mas, sim, de um empreendimento que foge aos pressupostos fáticos para que seja enquadrada como entidade religiosa nos termos constitucionais.”.

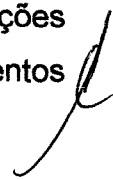
As irregularidades apontadas pelo fisco foram as seguintes:

- 1- Omissão de Receitas, representada por empréstimos não contabilizados ou contabilizados a destempo(TV no. 15), por falta ou insuficiência de contabilização de pagamentos de imóveis adquiridos(TV no. 16), por falta de contabilização do recebimento por conta de venda de imóveis(TV no. 17) e por falta de contabilização de compra de veículos(TV no. 20);
- 2- Custos ou Despesas não comprovados – serviços de transportes pela AEROTAXI PAULISTA LTDA(TV no. 19);
- 3- Custos, Despesas Operacionais e Encargos não necessários – pagamentos de despesas de outras pessoas jurídicas(TV no. 18);
- 4- Correção Monetária – Bens do Ativo Permanente Não Contabilizados(TV nos. 16 e 20);
- 5- Lucros Não Declarados.



O fisco aplicou a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, como, também, efetuou as tributações do PIS REPIQUE, FINSOCIAL/FATURAMENTO, COFINS, IRFONTE e Contribuição Social.

Na impugnação apresentada, a entidade argumentou, em síntese, que:

- estranha a presente autuação após o reconhecimento, através do Acórdão 101-89205, da 1ª Câmara, da imunidade da Igreja para as rendas relativas às suas finalidades essenciais, sendo clara a recomendação quanto à impossibilidade do lançamento se fazer pelo lucro real, relevando notar que o fisco não atualizou o "Patrimônio Líquido" dos anos anteriores, não fez transitar pela conta de resultados com repercussão no "PL", os valores considerados como omissão de receitas ora tributados e não confeccionou o Lalur, calcando-se, portanto, em levantamentos aleatórios;
 - o fisco ignorou a imunidade já reconhecida pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional que, inclusive, que solicitou a verificação somente dos atos praticados pela Igreja que implicassem em atividades não relacionadas com as finalidades essenciais do templo, cassando, assim, a imunidade assegurada pela Constituição;
 - é nula a cassação da imunidade efetuada através Auto de Infração;
 - a imunidade dos templos é absoluta, em termos de impostos, abrangendo tudo aquilo que preserva sua existência, assegurando sua expressão e o desenvolvimento de suas atividades;
 - as atividades atacadas pelo Termo de Conclusão são desempenhadas pela Igreja justamente para lhe garantir a idoneidade e aptidões financeira e patrimonial imprescindíveis a seus propósitos;
 - são cerimônias são públicas e notórias, sendo suas atividades inquestionáveis;
 - a imunidade é um problema muito mais de direito constitucional, que de direito tributário;
 - não se pode negar que as atividades de publicidade, de aplicações financeiras, de transporte aéreo, de aquisição de bens são instrumentos
- 

de viabilização, de suporte econômico, a tudo que um culto se propõe atingir;

- não só a Igreja Universal, como a Católica, coletam dízimos, mantêm estações de rádio e televisão, alugam aviões, adquirem automóveis, etc, como formar de atingir a plena consumação da atividade-fim;
- as atividades da Igreja ultrapassam de muito os templos onde são exercidas as atividades religiosas, tais como: a catequese, a assistência social, a realização de cerimônias religiosas, atividades de lazer e culturais, etc.;
- vem cumprindo integralmente as exigências da Constituição e do CTN;
- o fisco submeteu à tributação fatos ocorridos no primeiro semestre de 1992, quando no poderia fazê-lo, já que alcançados pela decadência, cujo prazo deve ser contado da ocorrência do respectivo fato gerador;
- o fisco tributou tudo, inclusive as receitas de dízimos e ofertas recebidas através de mais de 2.000 templos instalados no País;
- foi submetido à tributação, como omissão de receita, o valor total dos empréstimos realizados no ano de 1991, no valor de Cr\$ 1.695.291.456,28, dos quais Cr\$ 1.269.476.900,00, já haviam sido contabilizados a destempo, mas antes da fiscalização, ou seja, em 31/12/04, e Cr\$ 425.814.556,28 até então não contabilizados;
- o fisco tributou o valor dos empréstimos e não os rendimentos, opondo-se à natureza do tributo que incide sobre a renda;
- a simples inexatidão quanto à período-base de escrituração poderia quando muito constituir fundamento para lançamento de tributo em caso de resultar postergação do pagamento, o que não é o caso;
- relativamente aos veículos não contabilizados, a grande maioria, são objeto de doações recebidas pela igreja que, incorretamente, apropriou seus valores na conta genérica de dízimos e ofertas;
- quanto à omissão de valores de compra de imóveis, na realidade, ocorreu o equívoco, embora alguns valores tenham transitado pela conta de "Dízimos e Ofertas", objeto de conciliação;
- algumas receitas de venda de imóveis não foram contabilizadas ao mesmo tempo em que alguns pagamentos por compra de imóveis também não foram contabilizados nas épocas próprias, o que poderia, em



tese, motivar o questionamento quanto à omissão de receitas, porém restrita à diferença entre tais valores, mas, nunca de valor correspondente à soma de ambos os valores, seja das receitas, seja dos pagamentos;

- admitindo que alguns veículos não estejam escriturados, e, ainda, que alguns valores relativos à compra de imóveis e outros correspondentes à venda de imóveis tenham sido omitidos, ou tenham sido registrados com erros ou imperfeições, ainda assim não há porque se justificar a tributação pretendida, seja a que pretexto for, por isso, que se trata de mero equívoco escritural, já objeto de regularização, ocorrido no seio de uma entidade que tem a sua receita protegida pela imunidade tributária;
- os itens 2 e 3 do AI cuidam de despesas que foram efetivamente realizadas em atendimento às necessidades da Igreja com divulgações e gastos com viagens;
- quanto ao item 4, a tributação da correção monetária calculada sobre a parcela da omissão de receita se contrapõe à orientação adotada pelo 1º Conselho de Contribuintes, conforme ementas que transcreve;
- a Lei 8383/91 não autoriza a correção monetária do valor dos bens omitidos ou não contabilizados, a não ser pela via da correção monetária das demonstrações financeiras;
- quanto ao item 5 do Auto(Correção monetária das demonstrações financeiras) contesta, no todo, o levantamento fiscal, face à ausência dos mapas de correção monetária mensais que permitissem conferir os resultados apurados, como, também, não ter sido adicionado ao patrimônio líquido o valor da correção monetária dos ativos ocultos;
- nos demonstrativos de correção monetária(TV 21), o fisco não se ateuve aos rigores da Lei 8383/91, que recomenda a apuração mensal, em consonância com os critérios de aferição dos lucros que também passou a ser mensal, sendo certo que o resultado, de cada mês, passa a integrar o patrimônio líquido, com repercussão no cálculo da correção monetária dos meses subsequêntes, havendo um descompasso entre o critério de apuração mensal do imposto e o critério utilizado para a correção monetária que foi anual;
- é pacífica a jurisprudência no sentido de que, no caso de tributação de omissão de receitas por não contabilização de ativos, o valor deva

integrar o patrimônio líquido para aferição do efetivo lucro objeto de tributação;

- sendo uma entidade religiosa, não possuindo sócio ou acionista, não distribui resultados, logo, inteiramente incabível a cobrança do IRFONTE, quer com base na Lei 7.713/88, quer com base na Lei 8.541/92;
- não auferindo receita da venda de mercadorias ou de serviços, não há como admitir-se a cobrança do FINSOCIAL/FATURAMENTO e da COFINS, sendo certo, também, que a falta ou insuficiência de contabilização de bens do ativo permanente não pode ser conceituada como receita bruta de venda de mercadorias e/ou serviços;
- o lançamento da CSL é por homologação, estando decadente a exigência relativa aos meses do 1º Semestre de 1992;
- quanto ao PIS/REPIQUE, tal como no caso do IRPJ, ocorreu a decadência para os meses do 1º semestre de 1992;

A autoridade julgadora de primeira instância, após transcrever parte substancial do Termo de Conclusão, reproduziu parte do Acórdão 101-89.205/95, para considerar improcedente a alegação de impossibilidade de fazer o lançamento pelo lucro real, esclarecendo que a fiscalização não se excedeu ao recomendado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, já que foram verificados todos os atos que implicassem em atividades não relacionadas com as atividades essenciais a um templo, *"sendo objeto da tributação ora impugnada, fatos cujas circunstâncias, comprovadamente, afastam-se, in totum, das finalidades essenciais de uma ordem religiosa"*. Conclui a autoridade julgadora a quo:

- " – as matérias objeto de tributação não estão ligadas e nem são inerentes às finalidades essenciais da Igreja Universal do Reino de Deus, descabendo, na hipótese, a invocação de decisão administrativa proferida pelo Egrégio Conselho de Contribuintes reconhecendo a imunidade da ordem religiosa quanto às rendas relativas às suas finalidades essenciais;*
- inocorreu excesso do fisco, no que pertine a qualquer aspecto interpretativo contido no PARECER PGFN/CRJN/No. 1.345/95. Na espécie, não se pode olvidar acerca de a atividade administrativa do lançamento ser vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade*
- 

funcional, nos termos do art. 142 e seu parágrafo único, do CTN(Lei no. 5.172/66);

- *constata-se a existência de equívoco, por parte da impugnante, na interpretação do judicioso PARECER PGFN/CRJN/ 1345/95 por parte da defesa. Sem dúvida, é gratuita a assertiva de reconhecimento da imunidade pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, data vênia.*
- *Restaram repelidos, com todo o acatamento, todos os argumentos que, procurando infirmar o trabalho fiscal, concluem que os fatos apurados e ensejadores da tributação "são instrumentos de viabilização, de suporte econômico, a tudo que um culto se propõe a atingir".*

Relativamente à arguição de decadência, após transcrever o artigo 156 do CTN, a autoridade monocrática esclareceu que a Lei 8383/91 estabeleceu os prazos de pagamento do imposto de renda e da entrega da declaração, observando que nenhum pagamento foi efetuado pela autuada no primeiro semestre de 1992 que entregou a declaração em 03 de junho de 1994, sendo a decadência contada a partir do primeiro dia seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, 01/01/94.

No mérito, a autoridade julgadora de primeira instância abordou da seguinte forma:

"a) TERMO DE VERIFICAÇÃO No. 15

Conforme consta de fls. 2550, a fiscalização solicitou através de intimação, em 31/05/96, que a interessada demonstrasse os registros contábeis correspondentes aos empréstimos efetuados ao Sr. Edir Macedo Bezerra, no ano de 1991, no total de Cr\$ 1.269.476.900,00, a saber:

<i>- janeiro/91</i>	<i>- 179.900.000,00</i>
<i>- fevereiro/91</i>	<i>- 249.098.000,00</i>
<i>- março/91</i>	<i>- 243.980.000,00</i>
<i>- abril/91</i>	<i>- 523.498.900,00</i>
<i>- maio/91</i>	<i>- 73.000.000,00</i>
<i>TOTAL</i>	<i>1.269.476.900,00</i>

Em atendimento, a Intimada, pelo expediente de 11/06/96 solicita dilação de prazo e anexo ao expediente de 20/06/96 apresenta "relação dos mútuos e demonstrativos de lançamentos".



Tendo em vista que os demonstrativos de lançamentos não se referem aos empréstimos de que tratava a intimação, solicitou-se da fiscalizada, através da intimação de 06/11/96, a apresentação de cópias dos razões das contas nas quais foram efetuados aqueles registros referentes àqueles empréstimos.

Atendendo à solicitação, a fiscalizada, pelo expediente de 11/12/96, apresenta "cópias dos razões, bem como folha no. 407 e o Diário no. 43, onde constam os lançamentos solicitados. Examinados os elementos apresentados, a fiscalização constatou que a interessada contabilizou aqueles empréstimos somente, em 31/12/94, pelo não registro no devido tempo.

A fiscalização acrescenta que tal procedimento foi possível visto que a fiscalizada apresentou sua Declaração de Renda, correspondente ao período base de 01/01/94 a 31/12/94, em 08/10/96, APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL(fls. 2551). A declaração correspondente consta de fls. 70. Os lançamentos contábeis efetuados pela IURD, referentes ao valor de Cr\$ 1.269.476.900,00, foram os seguintes:

Data 31/12/94

Conta debitada – 1.1.5.01.25.001 – Empréstimos – Vr. Original

Conta creditada- 3.1.1.01.25.001 - Dízimos e Ofertas – SP

HISTÓRICO: ref. Empréstimo feito a Edir Macedo de janeiro a maio/91, não contabilizados no devido tempo, conf. Contratos.

VALOR: R\$ 461,63 (que é igual a Cr\$ 1.269.476.900,00 dividido por 1000 e por 2.750 devido às mudanças de moeda)

Conta debitada – 1.1.5.01.25.002 – Empréstimos – Cor. p/TR

Conta creditada- 3.1.1.02.25.005 – Variações Monetárias Ativas – SP

HISTÓRICO – Ref. Correção dos empréstimos feito a Edir Macedo de Janeiro a Maio/91.

VALOR: R\$ 4.756.019,71

Por oportuno observamos que o contrato, de fls. 2588, entre a Rádio Record S/A e Edir Macedo Bezerra de Cr\$ 1.666.592.997,61 nada mais é que o total dos empréstimos de Cr\$ 1.269.476.900,00, corrigidos, conforme fls. 2509.



Além do valor de Cr\$ 1.269.476.900,00, a IURD também realizou outros empréstimos ao Sr. Edir Macedo Bezerra, no período de janeiro a maio/91, no valor de Cr\$ 425.814.556,28, conforme Termos Fiscais lavrados em 31/03/97 e 15/4/97 e respondidos pela IURD, respectivamente, em 28/4/97 e 17/6/97. Valor esse que até a lavratura do Termo de Verificação no. 15(fl. 2550/2), ou seja, 03/07/97, não havia sido contabilizado pela interessada.

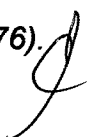
De se observar que, estranhamente, o lançamento para registro de empréstimo, anteriormente não contabilizado, foi feito diretamente na conta de "Dízimos e Ofertas", sem transitar por Caixa e/ou banco, como seria de praxe, a evidenciar a omissão de fases relevantes no ingresso e destinação dos recursos arrecadados pela IURD, especialmente, levando-se em conta os valores expressivos da transação.

Pela informação do contabilista(fl. 2576), tais contratos de mútuos celebrados entre a IURD e o Sr. Edir Macedo Bezerra, em 27/02, 06/03, 14/03 e 16/04/91, tiveram por finalidade saldar compromissos relacionados com a aquisição da rádio Record S/ª Esclarece ainda que os citados contratos não tiveram sua contabilização formalizada na devida época.

A fiscalização acrescenta que "Com relação aos empréstimos concedidos durante o ano de 1991, conforme detalhado no Termo de Verificação no. 15, a entidade, tendo em vista provavelmente a ocorrência de processos fiscais e judiciais sobre o assunto, tentou manter os mesmos em sigilo não efetuando a respectiva contabilização, muito embora importasse o significativo montante de Cr\$ 1.269.476.900,00, envolvendo a emissão de 38 cheques e um pagamento em espécie distribuídos por quatro meses do ano de 1991"(fls. 375)

"A identificação dos referidos "mútuos" só foi possível devido ao cotejamento da documentação bancária obtida através da quebra do sigilo bancário judicialmente determinada"(fls. 376)

Assim, fica completamente evidenciada a transferência de recursos da entidade para o patrimônio particular das pessoas físicas ligadas à sua administração(fl. 376).



Ressaltamos que a exigência refere-se aos recursos desviados para empréstimos do ano base de 1991, conforme cópias dos contratos de fls. 384 a 461, mantidos à margem da contabilidade, na época dos fatos.

b) TERMO DE VERIFICAÇÃO NO. 16

A fiscalização solicitou da IURD, através das intimações de 17/7/96 e 03/9/96, apresentação dos comprovantes de pagamentos, acompanhados das respectivas escrituras, correspondentes às aquisições de imóveis, bem como esclarecimentos quanto às divergências existentes entre os valores contabilizados e os valores constantes das respectivas escrituras(fl. 2604).

A fiscalizada apresentou as escrituras de compra de imóveis, Instrumentos Particulares de compra de Imóveis, recibos de aquisição de Imóveis e cópias de cheques, esclarecendo, ainda, que, com relação às divergências de valores contabilizados com as escrituras, "que todos os cheques foram emitidos e compensados pelo valor efetivo da compra dos imóveis".

A fiscalização individualiza os pagamentos relativos à aquisição de imóveis, não contabilizados, conforme Termo de Verificação no. 16(fl. 2604/7). São elencados cinco itens e verificamos que a diferença não contabilizada corresponde a cerca de metade do valor da escritura.

Os valores omitidos foram os seguintes:

- março/92 Cr\$ 105.000.000,00*
- ago/92 Cr\$ 150.000.000,00*
- nov/92 Cr\$ 40.000.000,00*
- março/93 Cr\$ 10.000.000,00*

Os autuantes esclarecem que os pagamentos efetuados à margem da contabilidade ensejam a lavratura do correspondente Auto de Infração do IRPJ, e que os valores não contabilizados devem ser acrescidos ao Ativo Permanente, sendo tributável a correção monetária no período de aquisição.

c) TERMO DE VERIFICAÇÃO NO. 17

*A fiscalização constatou que a interessada **deixou de registrar, em sua contabilidade, as vendas desses imóveis**, ficando caracterizada a omissão de receita dos valores recebidos pela Igreja Universal do Reino*



de Deus e pagos pela CREMO, que estão relacionados às fls. 2677/8. A documentação correspondente encontra-se às fls. 2681 a 2754, incluindo registros contábeis da compradora.

e) TERMO DE VERIFICAÇÃO NO. 20

Confrontando-se a relação do Departamento Nacional de Trânsito(fl.s. 2798 a 2816) de veículos registrados com o CGC da interessada, com os veículos relacionados pela interessada, foi constatado que a fiscalizada **não registrou em sua contabilidade a aquisição de diversos veículos.** Ressalte-se que a informação "não contabilizado" consta da própria relação preenchida pela interessada(fl.s. 2818/2822) através de contabilista.

Além de caracterizada a omissão de receitas pela existência de veículos não contabilizados, esses valores devem ser acrescidos ao Ativo Permanente, sendo tributável a correção monetária no período-base de aquisição.

f) ALEGAÇÕES DA INTERESSADA – ITEM 1 DO AUTO

Muito embora a autuação refira-se à falta de contabilização de diversos valores, que caracterizam falta de registro de receitas, a requerente dedicou apenas uma folha para apresentar suas alegações de defesa. Vejamos então como se justifica das infrações lançadas;

1) Quanto à **escrituração de parte dos empréstimos** ao BISPO EDIR MACEDO, a própria fiscalização nos informa do procedimento contábil adotado, conforme Termo de Verificação no. 15(fl.s. 2550/2), já comentado no item "a".

Como se observa do lançamento contábil feito pela requerente, a contrapartida do empréstimo é a conta de Receita de Dízimos, os quais foram recebidos dos fiéis, mas não foram contabilizados na devida época, sendo contabilizados apenas em dezembro de 1994, sem trânsito pelas contas Caixa e/ou Bancos.

Ao contrário do que alega a requerente, não são os empréstimos que estão sendo autuados, mas as receitas dos dízimos desviadas da finalidade essencial de um templo, e, portanto, fora da imunidade.



O artigo 138 do CTN determina que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

A contabilidade extemporânea realizada pela interessada em nada altera o lançamento, pois foi efetuada durante a ação fiscal, sem a devida espontaneidade.

Além disso, deve se considerar que a existência do empréstimos de vulto, Sem a respectiva contabilização, contribui sobremaneira para o descrédito da interessada como instituição religiosa.

Ressalte-se que a interessada confirma a existência de diferença ainda não contabilizada de Cr\$ 425.814.556,28.

2) Quanto aos **veículos não contabilizados**, a interessada alega que são objeto de doações recebidas pela Igreja que, de forma incorreta, apropriou os seus valores na conta genérica de dízimos e ofertas. No entanto, nenhuma prova acostou ao processo para que pudéssemos aceitar suas alegações, sobretudo porque a informação de **não contabilizado** foi dada pelo contabilista da requerente.

3) Quanto à **omissão de valores de compra de imóveis**, a interessada alega que efetivamente ocorreu o **equivoco**, não obstante alguns valores terem, também, transitado pela conta de dízimos e ofertas, objeto de conciliação. Esta alegação é dúbia: ao mesmo tempo que confirma o fato faz supor que não ocorreu a omissão. Os valores foram ou não foram contabilizados? Como não há provas do alegado equivoco, mantém-se a exigência correspondente.

3) Quanto à **compensação dos valores de compra de imóveis com os das vendas**, desde que não comprovado que o mesmo recurso da venda foi aplicado na compra de imóveis, em data e valor coincidentes, não há como aceitar a alegação da interessada em restringir a omissão à diferença entre os recebimentos e pagamentos. Aliás, comparando os Termo de Verificação no. 16 e 17, nos quais são descritas tais infrações, não há coincidência de datas e valores.

4) Ao final, a impugnante literalmente afirma o seguinte:

"Admitindo que alguns veículos não estejam escriturados, e, ainda, que alguns valores relativos à compra de imóveis e outros correspondentes à

venda de imóveis tenham sido omitidos, ou tenha sido registrados com erros ou imperfeições, ainda assim não há porque se justificar a tributação pretendida, seja a que pretexto for, por isso, que se trata de mero equívoco escritural, já objeto de regularização, ocorrido no seio de uma entidade que tem a sua receita protegida pela imunidade tributária"

A alegação de que tais fatos decorrem de mero equívoco escritural, já objeto de regularização, além de vaga, não foi comprovada, à exceção dos empréstimos de 1991, contabilizados em 31/12/94, durante a ação fiscal.

Com essa afirmação final, a interessada quer transmitir a errônea idéia de que qualquer que seja a natureza do fato, ele deve ser perdoado, pois, afinal, sua receita é imune. A persistir esse entendimento poder-se-ia concluir pelo "tudo é possível, pois o manto da imunidade tudo protege".

ITEM 2 DO AUTO DE INFRAÇÃO – GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS

A) TERMO DE VERIFICAÇÃO NO. 18

Intimada a apresentar o livro razão, acompanhado dos respectivos comprovantes, relativos aos meses de fevereiro e maio de 1994, a interessada apresentou a documentação, verificando-se que:

- 1) a nf no. 118149 de 16/5/94 da JOB PUBLICIDADE LTDA refere-se à exibição de cartazes TV RECORD e LINE RECORDS(fl. 2761/2764);*
- 2) a nf no. 1386 de 17/5/94 da KLIMES RIO PROPAGANDA AO AR LIVRE LTDA, refere-se à exibição de cartazes TV RECORD(fl. 2765/2768);*
- 3) a nf no. 24555 de 19/5/94 de ANTÔNIO NANÔ & FILHO LTDA refere-se à impressão de cartazes, conforme impressos anexos, correspondentes à LINE RECORDS e RECORD RIO, CANAL 13(fl. 2769/2772);*
- 4) a nf 521 de 06/6/94 de IDEIA PROMOÇÕES E ARTE VISUAL LTDA refere-se à exibição de cartazes em ônibus com motivo LINE RECORDS(fl. 2773/2778).*

Os pagamentos relativos a essas notas fiscais, por se tratarem de serviços estranhos à atividade da fiscalizada, ou seja, dispêndios de responsabilidade de outras empresas, caracterizam mera liberalidade,

sendo, portanto, passíveis de tributação para exigência do respectivo tributo.

Portanto, conforme comprovado pela fiscalização, as divulgações não foram prestadas em benefício da interessada e, assim, desnecessárias.

B) TERMO DE VERIFICAÇÃO NO. 19

A fiscalização constatou que a interessada não comprovou os lançamentos contabilizados como despesa na conta 4129-SERVIÇOS PRESTADOS em 30/11/91 e 31/3/92, nos valores respectivamente, de Cr\$ 166.666.666,67 e Cr\$ 333.333.333,33 (fls. 2781 e 2788).

Tais valores diriam respeito à utilização de serviços contratados pela IURD com a empresa AEROTAXI PAULISTA LTDA, através do Instrumento Particular de Contrato de Prestação de Serviços, assinado em 06/11/91 (fls. 2782), sendo que nenhum documento foi apresentado à fiscalização, comprovando a efetiva realização de transporte de passageiros, ficando caracterizado o registro de despesa sem o respectivo comprovante.

C) ALEGAÇÕES DA INTERESSADA

A interessada alega que as despesas foram efetivamente realizadas em atendimento às necessidades da Igreja; no entanto, nenhuma prova da efetividade da despesa em benefício da Igreja foi acostada aos autos pela impugnante.

ITEM 4 DO AUTO DE INFRAÇÃO – CORREÇÃO DE BENS NÃO CONTABILIZADOS

Ao contrário do que considera a interessada, à fiscalização, de ofício, incumbe o dever de corrigir o valor dos bens do Ativo Permanente omitidos (não contabilizados). E a correção monetária, nesse caso, tem natureza credora devendo compor o lucro real, conforme determina o Decreto-lei 1598/77, art. 6º, par. 2º, inserido no Regulamento do Imposto de Renda nos seguintes artigos:

Art. 387, II, do RIR/80 c/c Art. 195, II, do RIR/94.

Na determinação do Lucro Real serão adicionados ao lucro líquido do exercício, ou período base, os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que,

de acordo com este Regulamento, devam ser computados na determinação do lucro real.

ITEM 5 DO AUTO DE INFRAÇÃO – LUCROS NÃO DECLARADOS

TERMO DE VERIFICAÇÃO NO. 21

A fiscalização informa que os Balanços Patrimoniais de 31/12/91 a 31/12/94, da entidade, apresentam o Imobilizado atualizado monetariamente, com a utilização da contrapartida denominada incorretamente de Reservas de Reavaliações, e sem qualquer atualização no patrimônio líquido.

Em decorrência de atualização incorreta do imobilizado, pois efetuada com o valor da UFIR do 1º dia dos meses relativos a 1992, repercutindo nos Balanços, foram refeitos os cálculos de atualização monetária do imobilizado, cálculos esses refeitos pela própria interessada, conforme demonstrativos de fls. 2827 a 2924.

Portanto, o protesto da interessada de fls. 3803, alegando não encontrar os mapas de correção monetária mensais, que lhe permitissem conferir os resultados apurados, é totalmente descabido, pois foi a própria interessada que elaborou a correção monetária do ativo permanente, aliás, de forma anual.

A impugnante protesta quanto ao cálculo anual da correção monetária do Termo de Verificação no. 21; no entanto, a correção monetária do Ativo Permanente, como já mencionamos, foi elaborada pela própria interessada e de forma anual. Sendo assim, o procedimento adotado pela fiscalização, quanto à correção monetária do patrimônio líquido, foi coerente com a sistemática da interessada quanto à periodicidade da correção do Ativo Permanente.

A fiscalização atualizou o patrimônio líquido desde 12/90, incluindo no resultado de dezembro, apurado pela interessada, o saldo da correção monetária, que somente no ano de 1991 apresenta saldo devedor e, nos demais anos, o saldo é credor(fls. 2823/2825).

Improcede, também, a alegação de nulidade do levantamento fiscal, pelo fato de que os itens autuados como omissão de receita não foram integrados ao patrimônio líquido, pois não há dispositivo legal obrigando a fiscalização a adotar tal procedimento. Além disso, há que considerar que

a receita omitida não corresponde a lucro acumulado, rubrica integrante do Patrimônio Líquido, e o próprio C.C. já se manifestou a esse respeito da seguinte forma:

PATRIMÔNIO LÍQUIDO(VALORES NÃO CONTABILIZADOS) – o que a lei permite é a correção monetária dos saldos das contas integrantes do patrimônio líquido, registradas na contabilidade; não se estende, portanto, tal correção para valores outros alcançados pela ação fiscal(Ac. 1º CC 103-6783/85)

OMISSÃO DE RECEITA – Procedente a exigência sobre a receita de correção monetária de bem adquirido e não ativado no ano-base. Incabível a correção pleiteada pela defesa, de igual quantia no patrimônio líquido(Ac. 1º CC 103-8953/89)

RECEITAS OMITIDAS – Incabível a correção monetária de receitas omitidas, como se integrantes fossem do patrimônio líquido. A medida só tem sentido a partir da contabilização dos valores levantados(Ac 1º CC 103-04769/82)

Quanto à correção monetária do patrimônio líquido anterior a 31/12/90, verificamos no processo 13802.004296/95-42, da mesma interessada, que se a correção fosse efetuada, o resultado não lhe seria favorável, pois, além de parcela significativa do patrimônio ter sido desviada para empréstimos, na maioria sem cláusula de correção monetária, há que se considerar a sistemática de correção monetária pela Lei 7799/89(os acréscimos do Ativo Permanente ocorrem ao longo do ano e do Patrimônio Líquido, no caso da interessada, só ao final do exercício).

LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL

A interessada protesta sob a alegação de que a fiscalização não teria escriturado o LALUR, com suas exclusões e adições, conspirando, dessa forma, contra a validade do Auto de Infração, por calcado em levantamentos aleatórios.

O LALUR, como é comumente chamado o Livro de Apuração do Lucro Real, está previsto nos artigos 164 do RIR/80 e 208 do RIR/94 e é um livro de natureza exclusivamente fiscal, dispensado de registro(IN 28/78 e 35/78).



No LALUR, a pessoa jurídica deverá: 1) lançar os ajustes(adições e exclusões, discriminadas item por item, agrupados os valores de acordo com sua natureza – IN 28/78); 2) transcrever a demonstração do lucro real e 3) manter os registros de controle dos prejuízos a compensar e de valores que devam influenciar a determinação do lucro real de exercício futuro e que não constem da escrituração comercial.

O protesto da interessada não traz nenhuma repercussão no lançamento, pois todos os valores estão demonstrados no Auto de Infração. A escrituração do LALUR compete ao contribuinte e não ao fisco. Outrossim, o que realmente importa é que todas as adições e exclusões estão claramente explicitadas nos Termos de verificação e Constatação, dos quais o contribuinte tomou ciência.

Ao contrário do afirmado pela requerente, o levantamento da fiscalização não é aleatório, pois os lucros não declarados foram extraídos dos balancetes mensais da interessada(fl. 2925 a 3616) e as demais infrações estão devidamente descritas nos Termos de Verificação respectivos, devidamente comprovadas pela fiscalização com farta documentação.

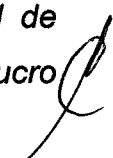
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO

A interessada não apresenta alegações específicas quanto à exigência da multa por atraso na entrega da declaração.

TRIBUTAÇÕES REFLEXAS

Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro e o PIS Repique, além da decadência, a interessa reporta-se, no mérito, às razões expostas no Auto de Infração do IRPJ. Cabe pois, reiterar o que foi decidido no IRPJ, inclusive quanto à decadência.

Para as demais tributações reflexas, a requerente alega, quanto ao IRFON, que não possui sócios ou acionistas e não distribui resultados; quanto ao FINSOCIAL, que não aufera qualquer receita de venda de mercadorias ou serviços e quanto ao Cofins, acrescenta que a falta ou insuficiência de contabilização de bens do ativo permanente não pode ser conceituada como receita bruta de venda de mercadorias e/ou serviços. Em síntese, alega não existir adequação do fato à hipótese legal de incidência. No entanto, uma vez que a interessada foi tributada pelo Lucro



Real, o tratamento a ser atribuído aos reflexos será o mesmo aplicado a qualquer pessoa jurídica sujeita a essa forma de tributação. Assim devem ser mantidas as autuações reflexa.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a entidade recorrente para este Colegiado, com o petitório de fls. 3962 a 4016(lido em Plenário), acostando cópia de sentença judicial em que é concedida medida liminar *“para determinar o processamento do recurso da impetrante, desde que interposto no prazo legal, sem o depósito do valor da multa”*.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões às fls. 4021/4026, requerendo a manutenção da decisão de primeira instância, entendendo que *“restou à sociedade demonstrado neste autos, que a Igreja Universal do reino de Deus se constitui precipuamente em geradora de recursos para um verdadeiro grupo econômico, na realização de interesses econômicos particulares que nada têm a ver com a pregação da doutrina da fé evangélica”*.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, Relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, tomo conhecimento.

A primeira questão a ser respondida por esta Câmara é a seguinte: a imunidade prevista no inciso VI, alínea "b", do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, impede o fisco de formular exigência fiscal?

Na verdade, como explicitado no Acórdão 101-89.205, de 06 de dezembro de 1995, a vedação constitucional compreende ***"somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais"***.

Se de um lado é verdade que "as rendas" de dízimos e ofertas feitas pelos fiéis aos templos destinam-se ao implemento de suas finalidades essenciais, de outro, também é verdade que, muitas das vezes, as "rendas" tomam caminho diverso, quer destinando-se a patrimônio de pessoas físicas, quer a pagamento de despesas de outras pessoas jurídicas, quer a despesas particulares de algumas pessoas, etc. Outras vezes, as rendas sequer são apropriadas ao patrimônio da entidade.

Segundo entendo, as ofertas de fiéis, que tipificam rendas do templo, somente gozam da imunidade quando destinadas às finalidades essenciais da entidade e, portanto, os valores que apresentem destino diverso devem ser alcançados pela tributação.

Sendo o lançamento uma atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena, inclusive, de responsabilidade funcional, cabe ao fisco averiguar o verdadeiro destino dado, pelos dirigentes da entidade, aos valores recebidos dos fiéis.



Ora, se uma entidade, angariando doações de fiéis, dá-lhes destinação diversa daquela constitucionalmente protegida por imunidade, não resta dúvidas de que essas outras atividades escapam da tutela constitucional.

Assim sendo, entendo que as renda desviadas das atividades inerentes a um templo devem sofrer tributação. Entretanto, tal procedimento não pode se estender a todas as rendas do templo, sob pena de violar a imunidade a que alude a Carta Magna.

No caso dos autos, o fisco apontou diversas receitas que tiveram destino diverso das atividades essenciais de um templo: empréstimo a pessoas físicas, pagamento de despesas não comprovadas, pagamento de despesas de outras empresas, além de valores simplesmente omitidos.

Portanto, entendo cabível a tributação das "rendas" não destinadas às finalidades essenciais de um templo, o que alcança certamente os valores omitidos.

Como ressaltei em voto anterior, no Acórdão acima citado, a tributação com base no lucro real deve estar assentada na escrituração contábil, que, no presente caso, o fisco demonstrou existir, inclusive recompondo os "resultados".

Entendo que a alegação da recorrente quanto à correção monetária não tem o condão de invalidar a tributação feita pelo fisco, já que a própria entidade efetuou os cálculos pertinentes nos quais apoiou-se o trabalho fiscal.

De outro lado, tem razão a recorrente quando afirma que *"independentemente de se gostar, ou não, da Igreja em questão, suas cerimônias religiosas são públicas, notórias e até diariamente divulgadas na mídia"*.

Assim sendo, entendo que a tributação somente deva incidir sobre as rendas não destinadas às finalidades essenciais do templo que, no caso presente, são todas aquelas apontadas pelo fisco, exceção feita aos resultados ou lucros não declarados.



Entretanto, é mister observar que o lançamento fiscal deve observar balizamento temporal estabelecido pelo Código Tributário Nacional.

No caso presente, o lançamento fiscal abrange o exercício de 1992(período-base de 01.01.91 a 31.12.91) e os períodos base mensais que se estendem de janeiro de 1992 a dezembro de 1994.

O CTN reconhece três modalidades de lançamentos, quais sejam: por declaração, por homologação e de ofício.

Assim sendo, mesmo considerando-se que ao longo do tempo a legislação do imposto de renda tenha provocado “mutações” nos tipos de lançamentos previsto no C.T.N. – e isto efetivamente ocorreu – o tratamento fiscal a ser dado, ao tipo de lançamento a que se amolda o IRPJ, a Contribuição Social, ao IRFONTE, ao FINSOCIAL, ao COFINS, deve cingir-se àquelas modalidades preconizadas na Lei Complementar, ou seja, a legislação do imposto de renda deve guardar conformidade com o CTN e não este com àquela.

O artigo 142 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, dispõe que “compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do imposto de devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível”, acrescentando, ainda, o parágrafo único do mesmo artigo, que “a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Temos, portanto, que o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, ou seja, podemos afastar de plano a figura impropriamente utilizada do chamado “autolancamento”. Mais ainda, podemos concluir que a simples apresentação da declaração do IRPJ(ou declarações outras, tais como DIPI, DIRF, DCTF, etc.), por si só, não configura lançamento. Para tanto é preciso que haja a prática de ato privativo da autoridade administrativa para a constituição do crédito tributário: é o que estabelece o artigo 142 do CTN.



Há que se ter em conta que, embora com o transcorrer do tempo tenha ocorrido a necessidade do Estado cada vez mais atribuir ao sujeito passivo obrigações acessórias diversas (prestar informações diversas, calcular e recolher o imposto sem o prévio exame da autoridade administrativa, etc.), o lançamento permanece como ato privativo da autoridade administrativa, relevando notar que não se pode delegar esta atividade que é vinculada a outrem: nem ao sujeito passivo e nem a terceiros.

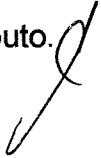
A simples recepção de uma declaração de informação de rendimentos por um funcionário público qualquer e, menos ainda, por um estabelecimento privado, não tem o condão de constituir o crédito tributário. Pode, isto sim, configurar uma confissão de dívida fiscal, jamais um lançamento.

Por esta razão, o artigo 147 do C.T. N. preceitua que “o lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação”.

Portanto, o lançamento pode ser efetuado com base em informações levadas à autoridade administrativa através de uma declaração, mas, esta, por si só, não constitui lançamento que deve ser efetuado por aquele a quem a lei conferiu tal mister.

Se o fisco(ou, às vezes, terceiros), embora recepcione uma declaração do sujeito passivo, deixa para efetivar o lançamento em data posterior, permitindo ao contribuinte que efetive o pagamento ou acuse inexistência de tributo sem prévio exame, entendo ficar configurado o lançamento por homologação, em conformidade com o disposto no artigo 150 do CTN.

No caso do imposto de renda das pessoas jurídicas, talvez pela complexidade da legislação e pelo exacerbado aumento do número de contribuintes em descompasso com o aparelhamento da máquina fiscal, o legislado tenha sido forçado a “transformar” o lançamento do tributo que, inicialmente, era feito com base nos elementos constantes de uma declaração e no ato de sua apresentação, para lançamento por homologação, ou seja, verificação posterior dos elementos apresentados pelo sujeito passivo, inclusive após o pagamento do tributo.



Uma análise da legislação do imposto de renda, antes e após a edição do CTN, leva a tal conclusão.

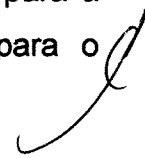
Feita a leitura dos artigos 38, 39, 63, 76, 92 e 93 do Decreto-lei 5844/43, do artigo 11 da Lei 154/47, do artigo 34 da Lei 4506/64, do artigo 19 do DL 62/66, dos artigos 2º e 3º do DL 1704/79 e dos artigos 7º e 8º do DL 1967/82, podemos concluir que:

- a) até o advento do DL 62/66, o sujeito passivo apresentava à repartição fiscal uma declaração com informações e outros elementos, o fisco procedia a uma revisão, efetuava o lançamento e notificava o contribuinte para pagamento (este sempre posterior ao lançamento) – no meu entender, o lançamento “por declaração” a que alude o CTN;
- b) com o advento do DL 62/66, posterior ao CTN, o contribuinte passou a efetuar recolhimentos antes da efetivação do lançamento, porém, dentro do mesmo exercício financeiro;
- c) de acordo com o DL 1967/82, pagamentos passaram a ser feitos antes mesmo do início do exercício financeiro, independentemente da entrega da declaração de rendimentos.

Portanto, já com o advento do DL 62/66, pagamento passaram a ser exigidos sem o prévio exame da autoridade administrativa.

Deste modo, seja por imposição legal de pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, seja porque o órgão fiscalizador, ao longo do tempo, procrastinou o exame da declaração e da efetivação do lançamento para data posterior à data da entrega da declaração de rendimento e, na realidade, muitas das vezes não o realiza, entendo que o lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas é do tipo estabelecido no artigo 150 do Código Tributário Nacional – CTN, qual seja, lançamento por homologação, tendo, pois, o prazo decadencial fixado no parágrafo quarto do referido dispositivo legal.

Do mesmo modo, a contagem do prazo decadencial deve ter como ponto de partida a ocorrência do respectivo fato gerador, quer para o IRFONTE, quer para a Contribuição Social, quer para o FINSOCIAL, quer para a COFINS, quer para o



PIS/REPIQUE, mesmo porque as contribuições apresentam caráter tributário, seguindo, portanto, as normas do CTN.

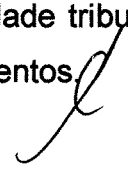
Assim sendo, entendo que ocorreu a decadência relativamente aos períodos-base encerrados até junho de 1992, já que os lançamentos foram efetuados em julho de 1997.

Considerando, pois, que os valores apontados pelo fisco como "LUCROS NÃO DECLARADOS" (item 5 do Auto de Infração), salvo prova em contrário, retratam "os resultados" das atividades essenciais de um templo, já que é público e notório que a recorrente efetivamente desenvolve atividades religiosas, a tributação não deve alcançá-los, sob pena de violar proteção constitucionalmente assegurada.

Por sua vez, a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos não deve ser mantida, tendo em vista que:

- a) sua base de cálculo foi a mesma que ensejou a aplicação da multa de lançamento de ofício, configurando, portanto, uma dupla penalidade sobre um mesmo valor;
- b) não constou da descrição dos fatos e do enquadramento do Auto de Infração, o que, segundo penso, configura cerceamento ao amplo direito de defesa e descumprimento de requisito essencial à formulação de exigência fiscal.

Por todo o exposto, acolho a preliminar de decadência suscitada para os períodos – base encerrados até junho de 1992 e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para excluir de tributação as importâncias tributadas como LUCROS NÃO DECLARADOS(item 5 do Auto de Infração), já que protegidas pela imunidade tributária, além de cancelar-se a multa por atraso na entrega de declaração de rendimentos.



Processo nº. : 13802.000402/97-16
Acórdão nº. : 101-92.545

33

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 1999

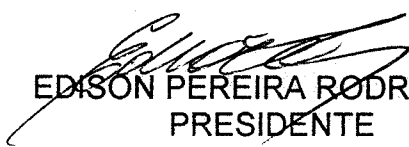


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 25 FEV 1999


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em

10 MAR 1999


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL