



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

PROCESSO Nº : 13830.001019/97-49
RECURSO Nº : 124.869
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1992 A 1996
RECORRENTE : ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARILIA
RECORRIDA : DRJ EM RIBEIRÃO PRETO(SP)
SESSÃO DE : 22 DE AGOSTO DE 2001
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE IRPJ E CSLL. A partir de 1º de janeiro de 1992, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido passaram a ser devidos mensalmente e na medida em que os lucros eram apurados e, portanto, os referidos tributos passaram a ser lançados na modalidade de lançamento por homologação conforme jurisprudência uniformizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e, por via de consequência, a contagem do prazo decadencial passou a ter início no mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. As instituições de educação podem ter a imunidade tributária suspensa nos precisos termos do § 1º, do artigo 14, por descumprimento dos incisos I e II, do mesmo artigo § 1º, do artigo 9º, do Código Tributário Nacional. Os pagamentos a beneficiários não identificados (empresas comprovadamente inexistente e sem instalações) mediante utilização de notas fiscais inidôneas (Súmulas de Documentação Tributariamente Ineficazes) e pagamento de despesas pessoais dos diretores caracterizam distribuição de lucros ou rendas a dirigentes ou participação nos resultados pelos seus administradores.

IRPJ. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica é o lucro real, presumido ou arbitrado. A diferença entre a receita e despesa não constitui lucro líquido e nem lucro real e não pode ser utilizado como base de cálculo do imposto.

IRPJ. BASE DE CÁLCULO. Os valores que comprovadamente foram desviados da finalidade essencial da entidade de educação e que beneficiaram os administradores podem e devem ser tributados como lucro real da pessoa jurídica, independentemente de "superávit" ou "déficit" apurados no período.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA. CSLL/IRRF. A decisão proferida no lançamento principal estende-se aos demais lançamento face à relação de causa e efeito que vincula um ao outro.

CSLL. BASE DE CÁLCULO. A diferença entre a receita e despesa (superávit) não se confunde com o resultado apurado com observância da legislação comercial a que se refere o artigo 2º, da Lei nº 7.689/88.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

RECURSO Nº. : 124.869
RECORRENTE: ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARILIA

IRRF. REMUNERAÇÃO INDIRETA. Tributa-se com fundamento no artigo 74, inciso II, letra "a" e § 2º, da Lei nº 8.383/91, alterado pelo artigo 61, §§ 1º, 2º e 3º da Lei nº 8.981/95, como remuneração indireta, gastos pessoais dos seus diretores pagos pela pessoa jurídica.

IRRF. REMUNERAÇÃO INDIRETA. Não cabe a tributação com base no artigo 74, inciso II, letra "a" e § 2º, da Lei nº 8.383/91, como adicional à remuneração de administradores, dos valores correspondentes a materiais adquiridos pela instituição de educação e desviadas para outra pessoa jurídica, mesmo que os sócios das duas pessoas jurídicas sejam os mesmos, face ao disposto no artigo 20 do Código Civil Brasileiro (distinção entre pessoa jurídica e seus sócios).

Acolhida, em parte, a preliminar de decadência. Provido o recurso voluntário para restabelecer, parcialmente, a imunidade tributária e cancelar parte do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARILIA**.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência relativamente ao período-base de 1991 e abril a outubro de 1992 e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer, parcialmente, a imunidade tributária e cancelar parte do lançamento tributário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRÉSIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

RECURSO Nº. : 124.869
RECORRENTE: ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARILIA

FORMALIZADO EM: 24 SET 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:
FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO
RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, LINA MARIA VIEIRA e CELSO ALVES
FEITOSA.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

RECURSO Nº. : 124.869
RECORRENTE: ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARILIA

RELATÓRIO

A **ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARILIA**, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 44.474.898/0001-05, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

Versam os autos matérias que constavam de dois processos e que, na fase de julgamento de 1º grau, foi determinado a reunião dos processos nos termos do artigo 32, § 9º, da Lei nº 9.430/96:

1 – processo nº 13830.000767/97-78 que trata da suspensão da **imunidade tributária** prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal, por descumprimento do disposto nos artigos 9º e 14, do Código Tributário Nacional aprovado pela Lei nº 5.172/66, no período de 1º de janeiro de 1991 a 31 de dezembro de 1995, correspondente ao período-base de 1991 e anos-calendário de 1992 a 1995; e,

2 – processo nº 13830.001019/97-49 que, como conseqüência da suspensão da imunidade tributária foi formalizada a exigência de créditos tributários relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Imposto de Renda na Fonte.

Os fatos que ensejaram a suspensão da imunidade tributária e conseqüente exigência de créditos tributários, foram descritos pela fiscalização, nos seguintes termos:

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

1 – distribuição de patrimônio por meio de compra de materiais em nome da instituição de ensino para utilização em fazendas de propriedades do Reitor;

2 – distribuição de patrimônio por meio de compra de materiais de construção e de serviços em nome da instituição de ensino, mas que foram utilizados na construção de prédios residenciais pela construtora da qual o Reitor também é sócio;

3 – distribuição de patrimônio por meio da simulação de gastos efetuados com empresas inexistentes (utilização de notas fiscais inidôneas);

4 – distribuição de patrimônio por meio do pagamento de despesas com veículo de propriedade dos diretores;

5 – aplicação de recursos em objetivos não institucionais por meio da utilização de funcionários e bens da entidade em benefício pessoal do Reitor;

6 – não comprovação da origem de recursos utilizados pelo Reitor para concessão de empréstimos à instituição;

7 – distribuição de patrimônio por meio do pagamento de gastos pessoais do Reitor;

8 – destruição de documentos fiscais que sustentaram a escrituração do ano de 1991, caracterizando a falta de escrituração de livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão;

9 – não aplicação integral dos recursos na manutenção de seus objetivos institucionais ao adquirir e fretar aeronaves cujas utilizações, para consecução de tais objetivos, não foram comprovadas;

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

10 – não aplicação integral dos recursos na manutenção de seus objetivos institucionais ao adquirir automóvel importado de luxo (BMW);

11 – abstenção da prática de atos previstos na legislação tributária como assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias de terceiros, caracterizada pela inexistência de comprovação do recolhimento do imposto de renda na fonte, relativo aos serviços que lhe foram prestados por empresa de publicidade;

12 – abstenção da prática de atos previstos na legislação tributária como assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros, caracterizada por falsa declaração prestada perante oficial de registros públicos relativamente à transação imobiliária; e,

13 – não ofereceu gratuidade em montante que justificasse os benefícios fiscais recebidos. A instituição não prestaria serviços de forma indiscriminada aos carentes, não objetivando o fim público de forma predominante, incluindo-se entre as entidades que, dentro do espírito lucrativo, visam apenas ao interesse de seus próprios membros associados ou daqueles que pagam pelos seus serviços.

A suspensão da imunidade tributária foi formalizada no Ato Declaratório nº 01, de 09 de outubro de 1997 (DOU de 13/10/97 – fl. 7697).

Em decorrência do referido ato, foram lavrados os Autos de Infração de infração, de fls. 02/12 (IRPJ), 66/69 (CSLL) e 79/85 (IR FONTE).

As irregularidades que ensejaram a suspensão da imunidade tributária e conseqüentemente à incidência de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica referem-se aos seguintes períodos-base e meses dos anos-calendário e foram capituladas nos dispositivos legais abaixo sintetizados:

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

IRREGULARIDADES CONSTATADAS E ITEM DO TC	PERÍODO-BASE OU MÊS/ANO	DISPOSITIVOS LEGAIS INFRINGIDOS
1. OMISSÃO DE RECEITAS – Suprimento de numerário pelos dirigentes (item 6)	1991 e 03/92	Arts. 157 e § 1º, 181 e 387, inciso II, do RIR/80
2. GLOSA DE DESPESAS – escrituradas em duplicidade (item 9)	04/95	Arts. 195, inciso I, 197, § único, 242, 243, do RIR/80
3. GLOSA DE DESPESAS – despesas com base em notas fiscais inidôneas (item 7)	1991, 01/92 a 03/92, 08/93 e 12/95	Arts. 157, § 1º, 191, 192 e 387, inciso I, do RIR/80 – arts. 195, inciso I, 197, § único, 242, 243 do RIR/94.
4. GLOSA DE DESPESAS – despesas não relacionadas com a atividade empresarial (item 2.3)	03/92 a 12/95	Arts. 157, § 1º, 191, 192 e 387, inciso I, do RIR/80 – arts. 195, inciso I, 197, § único, 242 e 243 do RIR/94.
5. GLOSA DE DESPESAS – despesas e encargos não necessários – fretamento de aeronaves (item 2.2)	06/94 a 12/95	Arts. 195, inciso I, 197, § único, 242 e 243 do RIR/94
6. GLOSA DE DESPESAS – despesas com combustíveis sem identificação do veículo (item 2.1)	01/92 a 12/95	Arts. 157, § 1º, 191, 192 e 387, inciso I, do RIR/80 – arts. 195, inciso I, 197, § único, 242 e 243, do RIR/94
7. GLOSA DE DESPESAS – excesso de remuneração de sócios e/ou dirigentes (item 5)	09/92 e 09/93 a 12/95	Arts. 157, § 1º, 191 e §§, 192 e 387, inciso I, do RIR/80 – art. 29 do DL nº 2.341/87 – arts. 195, 197, § único, 296 e §§, do RIR/94
8. GLOSA DE DESPESAS – Despesas de propaganda pagas a beneficiários com escrituração irregular (item 8)	04/92 a 10/95	Arts. 247, § 2º do RIR/80; art. 311, § 2º do RIR/94
9. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE – TRIBUTAÇÃO DO LUCRO APURADO (item 1)	1991 E 01/92 A 12/95	Arts. 126, § 2º, 95, 96, 153, 154, 157, § 1º, 387, 388, do RIR/80; art. 16 da Lei nº 7.450/85; art. 10 da Lei nº 7.689/88, art. 39 da Lei nº 7799/89 e art. 1º da Lei nº 8.218/91; arts. 38, §§ 1º e 2º e 49 da Lei nº 8.383/91; arts. 1º, 2º, 3º, § 1º, 10, § 1º da Lei nº 8.541/92; arts. 147, § 2º, 123, 124, 178, 179, 180, 181, 182, 193, 195, 196, 197, 550 e 551 do RIR/94; arts. 6º, 37, § 6º, 39 e 42 da Lei nº 8.891/95.

Foi constituído crédito tributário de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre as mesmas bases de cálculo adotadas para o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, correspondente aos itens 1, 2, 3 e 9 do Auto de Infração (itens 6, 7, 9 e 1 do Termo de Constatação Fiscal por infração dos artigos 38 e 39 da Lei nº 8.541/92, artigo 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88 e artigo 57 da Lei nº 8.981/95).

Além disso, foi lançado Imposto de Renda na Fonte sobre as parcelas indicadas no item 3 do quadro acima, correspondente ao item 7 do Termo de Constatação Fiscal e, também, sobre os itens 3.2, 3.2, 4.1, 4.2, 4.2.2 e 6 do

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

mesmo Termo de Constatação Fiscal e que poderia ser sintetizado no quadro abaixo:

IRREGULARIDADES CONSTATADAS E ITEM DO TC	PERÍODO-BASE OU MÊS/ANO	DISPOSITIVOS LEGAIS INFRINGIDOS
GLOSA DE DESPESAS – despesas com base em notas fiscais inidôneas (item 7)	11/91, 12/91, 2/92, 9/92 a 10/92, 7/93 a 10/93, 3/94(CANCELADA) e 12/95	Art. 47 da Lei nº 7.713/88 Art. 61 da Lei nº 8.981/95
REMUNERAÇÃO INDIRETA AOS DIRETORES – pagamento de gastos pessoais de diretores (item 4)	7/92 A 10/92, 1/93 a 9/93, 11/93, 4/94, 5/94, 9/94, 1/95, 3/95 a 7/95 e 12/95	Art. 74, III, 'a', § 2º, da Lei nº 8.383/91 Art. 61, §§ 1º, 2º, e 3º, da Lei nº 8.981/95, arts. 297, 631, 791 e 919 do RIR/94.
REMUNERAÇÃO INDIRETA DIS-SIMULADA AOS DIRETORES – utilização de materiais e serviços empregados na fazenda e na construtora do diretor-presidente (item 3)	8/92, 9/92, 3/93, 9/93 a 12/93, 1/94 a 12/94 e 1/95 a 12/95	Art. 74, III, 'a', § 2º, da Lei nº 8.383/91 Art. 61, §§ 1º, 2º e 3º da Lei nº 8.981/95; arts. 297, 631, 791 e 919, do RIR/94
RECEITA OMITIDA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO – suprimento de numerário pelo diretor sem comprovação da origem (item 6)	12/91 e 03/92 (CANCELADA)	Art. 35 da Lei nº 7.713/88

No Termo de Constatação Fiscal, de fls. 134/159, a fiscalização descreveu as irregularidades constatadas e que podem ser resumidas:

ITEM 2.1/TCF – DESPESAS COM CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS CUJOS COMPROVANTES NÃO IDENTIFICAVA AS PLACAS DOS VEÍCULOS EM QUE FORAM UTILIZADOS – pela falta de identificação dos veículos que consumiram os combustíveis, os valores constantes das notas fiscais não preenchem os requisitos previstos no artigo 191 do RIR/80 (art. 242, do RIR/94);

ITEM 2.2/TCF – DESPESAS COM MANUTENÇÃO DE AERONAVES DE PROPRIEDADE DA AUTUADA, BEM COMO COM O FRETAMENTO DE AERONAVES CUJAS UTILIZAÇÕES A SEU SERVIÇO NÃO RESTARAM PROVADAS ATRAVÉS DE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA – foi glosada toda a despesa de manutenção com a aeronave de prefixo PT-LNP e as despesas com arrendamento de aeronaves que não tiveram, através de documentação hábil e idônea, comprovadamente necessárias às atividades da autuada e tais valores foram

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

contabilizadas na conta Despesas com Aeronaves, no período de 08/04/94 a 02/07/96;

ITEM 2.3/TCF – DESPESAS NÃO COMPROVADAMENTE RELACIONADAS COM A ATIVIDADE DA EMPRESA – despesas contabilizadas mas que não restaram provadas as necessidades à manutenção das atividades da atuada, discriminando-se os seguintes gastos:

2.3.1 – GASTOS COM MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS DE PROPRIEDADE DE FUNCIONÁRIA – despesas com manutenção e combustíveis consumidos de veículo de Simara Mesquita Serva, filha do Diretor-Presidente da atuada, ocupante do cargo de Secretária Setorial;

2.3.2 – GASTOS COM AQUISIÇÃO DE BEBIDAS E ALIMENTOS – compras efetuadas em açougues e distribuidora de bebidas, aparentemente para a realização de festas (provavelmente churrascos), que não há como ser associado com os serviços prestados pela atuada;

2.3.3 – GASTOS COM HOSPEDAGEM E AQUISIÇÃO DE PASSAGENS AÉREAS – glosadas pela inexistência de liame entre as viagens e as atividades da empresa;

2.3.4 – GASTOS COM PUBLICAÇÕES NA IMPRENSA – despesas sem a correta descrição da natureza das matérias veiculadas ou a apresentação de cópias das mesmas, de forma a demonstrar tratarem-se de despesas com propaganda e, portanto, não há como provar que estes gastos sejam necessários a manutenção das atividades da empresa, a fim de que se possa deduzi-los na apuração do lucro real dos períodos;

2.3.5 – GASTOS COM CONTRATAÇÃO DE “SHOWS” ARTÍSTICOS, ALIMENTAÇÃO E ESTADIAS DE ARTISTAS E EQUIPES DE PRODUÇÃO – nos meses de outubro de 1994 e outubro de 1995, a empresa efetuou gastos com a

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

contratação, alimentação e estadias de artistas e equipes de produção, para realização de "shows" artísticos e tais gastos são indedutíveis para efeito de apuração do lucro real, por não serem necessários à atividade da empresa;

ITEM 3/TCF – REMUNERAÇÃO INDIRETA DISSIMULADA CARACTERIZADA PELA UTILIZAÇÃO DE MATERIAIS/SERVIÇOS ADQUIRIDOS PELA A.E.M., MAS DESTINADOS À MANUTENÇÃO DE ATIVIDADES PARTICULARES DE SEUS DIRETORES – adquiriu e contabilizou materiais e serviços que foram dissimuladamente destinados à manutenção de atividades particulares de MÁRCIO MESQUITA SERVA e de sua esposa REGINA LÚCIA OTTAIANO LOSASSO SERVA, diretor presidente e diretora vice-presidente da empresa, cujos pagamentos caracterizam dissimulação de remuneração indireta aos administradores, sujeitando-se tais rendimentos ao Imposto sobre a Renda na Fonte cobrado às alíquotas de 33% nos anos de 1992 a 1994 e de 35% no ano de 1995; os gastos foram efetuados:

3.1 – COMPRAS DE MATERIAIS EM NOME DA ASSOCIAÇÃO DE ENSINO MARÍLIA (AEM) PARA UTILIZAÇÃO NAS FAZENDAS ÁGUA LIMPA E SÃO GERALDO, DE PROPRIEDADE DE SEU DIRETOR-PRESIDENTE E ASSOCIADOS SR. MÁRCIO MESQUITA SERVA;

3.2 – AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E DE SERVIÇOS EM NOME DA ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARILIA (AEM), PARA UTILIZAÇÃO EM CONSTRUÇÃO DE PRÉDIOS RESIDENCIAIS DE PROPRIEDADE DA EMPRESA SERVA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/C LTDA., CUJOS SÓCIOS SÃO O SR. MÁRCIO MESQUITA SERVA E SUA MULHER REGINA LÚCIA OTTAIANO LOSASSO SERVA, AMBOS DIRIGENTES DA AUTUADA;

ITEM 4/TCF – REMUNERAÇÃO INDIRETA CARACTERIZADA PELO PAGAMENTO DE GASTOS PESSOAIS DE DIRETORES DA A.E.M. – Márcio Mesquita Serva e sua esposa Regina Lúcia Ottaiano Losasso Serva utilizaram-se

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

nos anos de 1992 a 1995, de recursos da autuada para o pagamento de despesas de caráter pessoal, enumerados a seguir.

ITEM 4.1/TCF – PAGAMENTO DE DESPESAS COM VEÍCULOS DE PROPRIEDADE DOS DIRETORES DA ENTIDADE – a autuada não comprovou que os veículos foram utilizados no interesse da pessoa jurídica;

ITEM 4.2/TCF – PAGAMENTO DE OUTROS GASTOS PESSOAIS DO DIRETOR PRESIDENTE DA ENTIDADE SR. MARCOS MESQUITA SERVA – gastos com uísque importado, refeições e hospedagens em hotéis, pagamento de matéria publicadas na imprensa para promoção pessoal do diretor-presidente;

ITEM 5/TCF – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – EXCESSO DE REMUNERAÇÃO DOS DIRETORES – LIMITE INDIVIDUAL – os pagamentos efetuados aos diretores MÁRCIO MESQUITA SERVA e REGINA LÚCIA OTTAIANO LOSASSO SERVA ultrapassaram os limites individuais;

ITEM 6/TCF – OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO – em 24/02/97 a pessoa jurídica foi intimada a comprovar a **origem** recursos emprestados pelo Diretor-Presidente MÁRCIO MESQUITA SERVA e tendo em vista a resposta no sentido de que a entidade não tem como comprovar a origem do numerário já que se trata de patrimônio de pessoa física, a fiscalização intimou o Sr. MÁRCIO MESQUITA SERVA, em 20/03/97 para que este comprovasse a origem daqueles valores; face à resposta dada pela intimada pela impossibilidade de prestar esclarecimento, a fiscalização considerou o suprimento de numerário como omissão de receitas da pessoa jurídica;

ITEM 7/TCF – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS – GASTOS EFETUADOS POR INTERMÉDIO DE PESSOAS JURÍDICAS INEXISTENTES E/OU NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS – A fiscalização comprovou que

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

as pessoas jurídicas abaixo listadas são fictícias ou inexistentes e que tiveram seus nomes utilizados para emissão de notas fiscais inidôneas, conforme SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICÁZ :

1 – A. A. BERMEJO – ME, CGC nº 54.857.180/0001-51 (número cadastral pertencente à empresa Amauri Antonio Bermejo-ME), e “HIDROSERV – Construtora e Distribuidora de Materiais Elétricos Ltda.”, CGC nº 38.949.855/0001-36, conforme as notas fiscais de fls. 4320/4321 e fls. 4358/4360, respectivamente, relativas à aquisição de materiais para construção, ferragens, fios elétricos, etc. nos meses de agosto e outubro de 1993 (Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, de fls. 4341/4385);

2 – BACELLAR MÓVEIS PARA ESCRITÓRIO LTDA., CGC nº 43.215.395/0001-80, impressa por “Artes Gráficas São Paulo Ltda.,” CGC nº 60.749.532/0001-53, conforme indicação na nota fiscal de fls. 4391, relativa à aquisição de carteiras universitárias, em dezembro de 1991 (Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, de fls. 4386/4440);

3 – GRÁFICA PALMEIRA LTDA., CGC nº 60.485.386/0001-10, relativa à aquisição de papel sulfite em dezembro de 1991 e fevereiro de 1992, conforme notas fiscais de fls. 4451/4454 (Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, de fls. 4441/4472);

4 – PORTÃO RIOS COMERCIAL LTDA.- ME, CGC., 38.968.681/0001-59, relativas às supostas aquisições de materiais para construção-ferragens, nos meses de outubro e novembro de 1995, conforme notas fiscais de fls. 4479/4484 (Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, de fls. 4473/4517);

5 – CARAJÁ MADEIRAS LTDA., CGC., 03.894.763/0001-11, conforme nota fiscal de fl. 4523, emitida em nome da empresa Carajá Madeiras Ltda., que indica aquisição de 10.000 m³ de madeira, em julho/93 (Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, de fls. 4518/4541);

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

6 – JCR – MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA., CGC nº 47.828.456/0001-61, conforme nota fiscal de fl. 4547, que indica a aquisição de 45.000 m3 de madeira serrada, em setembro de 1992 (Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, de fls. 4542/4577);

7 – BAZAAR COMÉRCIO DE BRINDES LTDA. – ME, CGC nº 47.689.344/0001-13, conforme notas fiscais, de fls. 4585/4592, que indicam a suposta aquisição de grande quantidade de formulário nos meses de outubro de 1991 e fevereiro de 1992 (Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, de fls. 4578/4611);

8 – H.P. COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA., CGC nº 68.261.460/0001-07, conforme notas fiscais de fls. 4644/4647, que indicam suposta aquisição de suprimentos de informática nos meses de novembro e dezembro de 1995 (Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, de fls. 4612/4651);

9 – SYDCOM COMÉRCIO DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CGC nº 45.438.504/0001-36, conforme nota fiscal de fl. 4656, que indica aquisição de produtos de informática no mês de março de 1994 (Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, de fls. 4652/4688);

10 – NANJI GUIMARÃES DANTAS PONTES – ME, CGC nº 72.906.159/0001-80 que, conforme nota fiscal de fls. 4694, teria fornecido 2.000 blocos de relatório diário para diretoria, em dezembro de 1995 (Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, de fls. 4689/4714);

11 – BIOPLAST – INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA., CGC nº 44.852.960/0001-55, conforme nota fiscal de fl. 4725, que indica a aquisição de 02 (duas) balanças analíticas, no mês de outubro de 1992, por cerca de US\$ 4.000,00, cada uma (Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, de fls. 4715/4731);

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

12 – BRIND'S COMERCIAL LTDA., CGC nº 56.043.490/0001-68, conforme notas fiscais de fls. 4732/4743, que indicam a aquisição de materiais de escritório e materiais de limpeza, nos anos de 1991 e 1992.

Além disso, foram efetuadas diligências para comprovar o efetivo pagamento das compras acima enumeradas e os resultados foram os seguintes:

7.1 – DAS DILIGÊNCIAS PARA CONSTATAÇÃO DA EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS RELATIVOS ÀS NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS

Tendo em vista que os pagamentos de aquisições acima referenciadas foram efetuados mediante cheques, a fiscalização intimou a autuada para apresentar a documentação para identificação dos verdadeiros beneficiários dos pagamentos mas o sujeito passivo recusou o cumprimento da intimação alegando que estaria violando o sigilo bancário de terceiros.

Não restou outra alternativa para a União Federal a não ser ingressar com a Ação Cautelar de Exibição em 22/04/97 contra diversos bancos nos quais a autuada mantém conta, com o objetivo de que estes apresentem os documentos negados pela fiscalizada.

Enquanto tramitava a ação cautelar, o sujeito passivo apresentou quatro cheques do Banco Noroeste S/A e através destes documentos constatou-se o seguinte:

a) o cheque nº 262.607, de 15/09/92, no valor de Cr\$ 49.500.000,00 (cerca de US\$ 8,600.00), de fl. 4808, contabilizado como sendo utilizado para pagamento à empresa J.C.R. MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA. foi depositado na conta da empresa COMÉRCIO DE VEÍCULOS FRANCISCO FREIRE LTDA., por conta da venda de um automóvel Gol para o Sr. Mário Marcus Ribeiro Lebrão que era gerente do Banco BMC S/A e cujo filho estudava na UNIMAR;

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

b) os cheques nº 721.072 e 721.075, de 18/12/91, no valor de Cr\$ 9.000.000,00, cada (totalizando US\$ 18,400.00) contabilizados como sendo utilizados para pagamento à empresa BACELLAR MÓVEIS PARA ESCRITÓRIO LTDA e o cheque nº 721.074, no valor de Cr\$ 13.600.000,00 (cerca de US\$ 13,900.00), contabilizado como sendo utilizado para pagamento à empresa GRÁFICA PALMEIRA LTDA. foram depositados na conta corrente do Sr. DELORGES SADA ALBANO, que trabalha com agenciamento de viagens para os principais hotéis-cassino no exterior;

A fiscalização trouxe como subsídio informações sobre representação que originou os autos de Inquérito Policial nº 30.110/93-2, enviado pelo Poder Judiciário para a Secretaria da Receita Federal e em cujo processo judicial MÁRCIO MESQUITA SERVA imputa ao RENATO SÉRGIO OSTERNACK a prática de crime de estelionato, tipificado no artigo 171 do Código Penal. Nesta representação, MÁRCIO MESQUITA SERVA narra que, desejando adquirir dólares, manteve contato, em fevereiro de 1993, com o Sr. RENATO SÉRGIO OSTERNACK (conhecido doleiro do bairro de Alphaville em Barueri - SP) que, prometendo entregar-lhe certo valor em moeda estrangeira, teria lhe surrupiado quantia equivalente à US\$ 109,000.00, representado por cheque de sua emissão nominal à empresa OSTERNACK REPRESENTAÇÕES S/C LTDA., no valor de Cr\$ 1.890.000.000,00 e que, coincidentemente, a nota fiscal de fl. 4725, emitida por BIOPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA. também foi paga à empresa OSTERNACK REPRESENTAÇÕES S/C LTDA.

7.2 – DAS DILIGÊNCIAS REALIZADAS PARA SE CONSTATAR A EFETIVIDADE DO RECEBIMENTO DOS BENS DISCRIMINADOS NAS NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS – quando intimada, a autuada respondeu que não seria possível identificar os computadores e acessórios registrados como adquiridos da empresa SYDCOM COMÉRCIO DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., já que possui aproximadamente 350 equipamentos e sem a identificação das notas fiscais; relativamente às balanças analíticas adquiridas da empresa BIOPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA. informou que as mesmas

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

foram sucateadas; outras aquisições feitas através das empresas BAZAAR COMÉRCIO DE BRINTES LTDA.-ME, BRIND'S COMERCIAL LTDA. e GRÁFICA PALMEIRA LTDA., o almoxarifado deu baixa, com uma observação "**".

ITEM 8/TCF – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DESPESAS INDEDUTÍVEIS – DESPESAS DE PROPAGANDA PAGAS A BENEFICIÁRIA COM ESCRITURAÇÃO IRREGULAR – nos anos de 1992 a 1995, a TEDDE PROPAGANDA E MARQUETING S/C LTDA., prestou serviços de publicidade para a autuada e, quando do pagamento dos serviços, não exigiu a comprovação dos recolhimentos a título de Imposto de Renda na Fonte como exigido no artigo 53, inciso II e § único, da Lei nº 7.450/85, Instrução Normativa SRF nº 24/86 e 123/92; somente em 15/10/92, conforme DIRF e relativa a nota fiscal nº 167, foi providenciada a retenção do imposto de renda na fonte; tal omissão, além de permitir que a agência de propaganda não recolhesse o Imposto de Renda devido a título de retenção na fonte, relativo àquelas operações, facilitou a prática de 'calçamento' de várias notas fiscais, com intuito de deixar de recolher os tributos devidos, conforme foi apurado em processo administrativo específico; conseqüentemente, fica comprovado que a empresa TEDDE PROPAGANDA E MARQUETING S/C LTDA. não possui escrituração regular, haja vista o registro de valores incorretos, relativos às vendas de prestação de serviços, em seus livros fiscais, o que torna inadmissível que as beneficiárias dos seus serviços contabilizem os valores respectivos como despesas operacionais, nos precisos termos do disposto no inciso IV, do artigo 154 da Lei nº 4.506/64;

ITEM 9/TCF – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – GLOSA DE DESPESAS CONTABILIZADAS EM DUPLICIDADE - a fiscalização entendeu que a autuada contabilizou a parcela de R\$ 88.000,00, em duplicidade; a primeira como "Despesas sobre Operações Financeiras" e a segunda como "Outras Despesas Bancárias".

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Na decisão de 1º grau, de fls. 7789/7856, foi mantido o Ato Declaratório nº 01/97 que suspendeu a imunidade tributária e julgou parcialmente procedente o lançamento, consubstanciada na seguinte ementa:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-Calendário: 1991, 1992, 1993, 1994 e 1995*

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. Suspende-se a imunidade da instituição de educação que desatenda aos requisitos para fruir do benefício.

IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA. Mantém-se integralmente o lançamento calcado no lucro real, quando o sujeito passivo não apresenta documentos comprobatórios de suas alegações.

DECORRÊNCIA. CSL. Mantido incólume o lançamento principal, mantém-se o lançamento relativo à contribuição social, em razão da relação de causalidade existente.

DECORRÊNCIA. IRRF. Mantido incólume o lançamento principal, mantém-se o lançamento relativo ao imposto de renda na fonte, em razão da relação de causalidade existente.

ILL. Exclui-se do lançamento o imposto de renda sobre o lucro líquido, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 31/12/1992, quando não havia no contrato social previsão de distribuição automática do lucro aos sócios.

IRRF. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. Exclui-se do lançamento o imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados, efetuados anteriormente a 1995, por falta de previsão legal.

MULTAS. Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovado o evidente intuito de fraude.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

No recurso voluntário encaminhado a este Primeiro Conselho de Contribuinte face à liminar concedida pela 2ª Vara da Justiça Federal de Marília(SP), dispensando o depósito recursal correspondente a 30% do valor do litígio, de fls. 7904/7944 a recorrente levanta a preliminar de decadência pelo fato de o sujeito passivo ter sido notificado do lançamento em 05 de março de 1999 (ainda que

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

tivesse sido notificado em 17/11/1997, porque independentemente de qualquer pagamento, o IRPJ é constituído na modalidade de lançamento por homologação) e, ainda, a nulidade da decisão de 1º grau, por cerceamento do direito de defesa, pelos seguintes motivos:

a) a decisão recorrida não apreciou os argumentos expostos pela impugnante e ainda que esteja dispensada da análise minuciosa e exaustiva, não pode ser dispensada a apreciação de todos os itens defendidos: suspensão da imunidade como faculdade, autonomia da Universidade de Marília, gastos pessoais do presidente, destruição dos documentos, comprovação do recolhimento do imposto de renda na fonte e gratuidade;

b) suspeição do Delegado da Receita Federal de Marília e do prejulgamento do processo;

c) da nulidade do ato declaratório de suspensão da imunidade tributária pela existência de dois atos e mesmo assim, o segundo ato declaratório nº 01/97 suspende a imunidade tributária relativamente ao imposto face à remissão, apenas ao artigo 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal de 1988;

d) pela apreensão de documentos após decorridos 43 dias da data da ciência da notificação de lançamento;

e) irretroatividade do disposto no artigo 32 da Lei nº 9.430/96, para o período-base de 1991 e anos-calendário de 1992 a 1995;

f) inconstitucionalidade do artigo 32 da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que o artigo 14 do Código Tributário Nacional só pode ser alterado por lei complementar e não por lei ordinária;

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

g) os pagamentos de despesas relacionadas com seus administradores, em especial o seu diretor-presidente não constituem distribuição de patrimônio;

h) descompasso entre a razão de decidir e a notificação fiscal quanto ao uso da aeronave;

i) falta de identificação do verdadeiro sujeito passivo relativamente à falta de recolhimento do Imposto de Renda na Fonte sobre a publicidade;

j) falta de objetividade na demonstração do liame entre a suspensão da imunidade tributária com as declarações prestadas perante oficial de registros públicos, falta de gratuidade e de fim público, condições primárias e assistência social.

No mérito, sustenta a recorrente que nunca apurou lucro líquido porque não estava obrigada para tanto e que portanto não poderia promover o ajuste do lucro líquido como exigia a fiscalização.

Desde a fase impugnativa, vem insistindo que apura "superávit" ou "déficit" e nunca o lucro líquido já que o artigo 14 do Código Tributário Nacional exige a manutenção da escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar a sua exatidão.

Nestas condições, não concorda com o lançamento com base em lucro real posto que não apura lucro líquido e portanto não poderia efetuar os ajustes do lucro líquido para a determinação do lucro real.

Quanto à imputação de omissão de receitas caracterizada por suprimento de numerário, sustenta que a presunção adotada pela autoridade lançadora só tem cabimento se a mesma autoridade indicasse indícios veementes de

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

omissão de receitas. Esclarece que não há suprimento de numerário mas sim depósitos bancários devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea.

Comprovado que o depósito bancário foi realizado, ou seja, que o numerário ingressou efetivamente na conta corrente da pessoa jurídica, não se sustenta a presunção de omissão de receita já que se o depositante não tiver disponibilidade dos numerários depositados, deveria ser autuada a pessoa física do depositante.

Relativamente à glosa de despesas, a recorrente expõe os seus argumentos para cada tópico objeto do Termo de Constatação Fiscal e que poderiam ser resumidos como segue:

1 – despesas lançadas mediante notas fiscais inidôneas – tendo em vista que a Ação Cautelar de Exibição intentada pela União Federal perante a Justiça Federal e, ainda, face ao posicionamento da administração fiscal de que uma vez eleita a via judicial, fica prejudicada a apreciação da matéria no julgamento administrativo, não poderia ser mantido o lançamento; de qualquer forma, se a infração está sendo capitulada como tributação exclusiva na fonte (artigo 47 da Lei nº 7.713/88 e artigo 61 da Lei nº 8.981/95, não poderia subsistir a glosa de despesas).

2 – Gastos com manutenção de veículos de propriedade de funcionária – Gastos com aquisição de bebidas e alimentos - Gastos com hospedagem e aquisição de passagens aéreas – Gastos com publicações na imprensa – Despesas com aeronaves - reiteram os argumentos expostos na impugnação;

3 – Gastos com a contratação de 'shows' artísticos, alimentação e pernoites de artistas e equipes – sustenta que os gastos efetuados constituem despesas de propaganda e tem amparo nos incisos I e IV, do artigo 311 do RIR/94 (art. 247, do RIR/80).

4 – Despesas com combustíveis sem identificação dos veículos – o fundamento da glosa pela autoridade lançadora foi o de que as notas fiscais não identificavam os veículos que foram abastecidos mas a decisão recorrida afirma que foi falta de comprovação por parte da instituição de que as despesas com veículos particulares foram necessárias, com alteração nos fundamentos de fato;

5 – Remuneração indireta de sócios – Pagamento de despesas com veículos de diretores da entidade – Pagamentos de outros gastos pessoais do diretor-presidente – Gastos com imprensa escrita e televisada – reiteram os argumentos expostos na impugnação e acrescenta que repudia a insinuação de que os cantores Cristian e Ralf *provavelmente deve lecionar na pós-graduação em música*, por ser totalmente impertinente ao deslinde do litígio ora proposto;

6 – Despesas com propagandas pagas a beneficiário com escrituração irregular – a recorrente explicita que o artigo 54 da Lei nº 4.506/64 não exige e nem pode exigir que os clientes fiscalizem a escrituração das empresas de publicidade e portanto, o fundamento da glosa não se sustenta; pelo teor da decisão recorrida, desde que a empresa de propaganda mantenha escrituração regular, não é necessário que os serviços sejam prestados, nem que sejam necessários;

Quanto à tributação dos lucros apurados em virtude da suspensão da imunidade (ITEM 9 DO AUTO DE INFRAÇÃO E ITEM 1 DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL), a recorrente diz que a sua escrituração demonstra com exatidão a sua receita e as despesas de forma a apurar o superávit ou o déficit e não o lucro líquido; se a escrituração não apura o lucro líquido, não há como efetuar os ajustes para a determinação do lucro real.

A recorrente insinua que há uma incoerência na decisão recorrida quando diz que a instrução do processo administrativo fiscal é concentrada no momento da impugnação e que a defendente precluiu do direito de juntar novos documentos aos autos mas reconhece que entre a data da notificação dos autos de infração, ocorrida em 17/11/1997, e a data da formalização da impugnação,

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

(18/03/1999) transcorreu 487 dias, tempo mais do que suficiente para que a defendente elaborasse todos os demonstrativos que quisesse, com todas as opções que desejasse, devidamente acompanhados dos originais de todos os livros e documentos necessários às comprovações.

Sustenta que não teve o prazo de 487 dias para apresentar a impugnação porque embora materialmente tenha sido cientificada em 17 de março de 1997, tal ciência só tornou-se efetiva em 05/03/1999, a partir de quando iniciou-se o prazo para a impugnação e é o marco para a decadência. A liminar concedida, em verdade, tornou nula a notificação.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Relativamente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido diz que as considerações feitas para o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica devem ser aceitas tendo em vista que a entidade não apura o lucro real.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – relativamente a tributação remanescente com base no artigo 61 da Lei nº 8.981/95, bem como sobre remuneração indireta e remuneração indireta dissimulada reiterou os argumentos expostos da impugnação.

MULTA DE 150%

Quanto à aplicação da multa qualificada, a recorrente acrescenta que a autoridade julgadora de 1º grau furtou-se de examinar os argumentos expostos, principalmente, quanto a jurisprudência citada e a diz mais que:

“A acusação de que a ... fraude visou burlar justamente a impossibilidade de distribuir lucros oficialmente”, é nova no processo e deve-se a impossibilidade justificar que houve fraude (se verdadeiro fossem os fatos) pois a mesma é definida como o objetivo de ... reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

E, considerando-se a Associação imune, é absurdo acusa-la de objetivar reduzir o imposto.

E, se verdadeira fosse a acusação de que visou burlar a impossibilidade de distribuir lucros, tal fato não tem a tipicidade de fraude, como acima definida.

E, sem tipicidade, obviamente, não se pode falar em fraude.

Quanto às irregularidades que a r. Decisão passa a descrever, as mesmas não justificam a exasperação da multa."

Aduz mais que como a ciência dos autos deu-se em 05 de março de 1999, o vencimento da multa só pode ser contado a partir desta data.

Ao final, a recorrente sintetiza:

(a) A suspensão da imunidade é nula/improcedente;

(b) O Ato Declaratório nº 1, de 09/10/1977, da DRF-Marília, em qualquer hipótese é nulo, pois, suspendendo a Imunidade Tributária de que trata o artigo 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, não poderia sujeitar a lançamento os tributos e contribuições devidos e administrados pela Secretaria da Receita Federal, mas apenas o imposto de renda pessoa jurídica;

(c) Os Autos de Infração relativos ao IRPJ e reflexos são nulos/improcedentes.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e inexistindo qualquer comunicação sobre a cassação da liminar que dispensou o depósito recursal de 30% do valor do litígio, deve ser conhecido por esta Câmara.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Inicialmente, examina-se a preliminar de decadência tendo em vista que diz respeito à suspensão da imunidade tributária e, também, para a constituição de crédito tributário.

Esta matéria tem sido objeto de muita controvérsia no Conselho de Contribuintes mas a Câmara Superior de Recursos Fiscais em decisão recente firmou o entendimento de que o Imposto de Renda Pessoa Jurídica é lançado na modalidade de lançamento por homologação, somente a partir do ano-calendário de 1992, como explicitado nas ementas dos Acórdãos nº CSFR/01-02.553, CSRF/01-02.577, de 07 de dezembro de 1998 e CSRF/01-02.620, de 15 de março de 1999, todos publicados no Diário Oficial da União do dia 11 de agosto de 1999.

"IRPJ – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – 1) O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, era um tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade seria antecipada para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN., art. 173 e seu § único, c/c o art. 711 e §§ do RIR/80). 2) Tendo sido o lançamento de ofício efetuado na fluência do prazo de cinco anos contado a partir da

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

entrega da declaração de rendimentos, improcede a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o tributo. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso, para que os autos retornem à Câmara de origem para o exame do mérito, acompanham pela conclusão os Conselheiros Celso Alves Feitosa e Edison Pereira Rodrigues, vencido o Conselheiro Afonso Celso Mattos Lourenço.”

Antes da vigência da Lei nº 8.383/91, a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica era formalizada na modalidade de lançamento por declaração, na forma do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional para contribuinte omissor e do § único do mesmo artigo, quando o sujeito passivo cumpriu a obrigação acessória relativa a apresentação da declaração de rendimentos.

O sujeito passivo foi cientificado dos Autos de Infração, no dia 17 de novembro de 1997 (fls. 02, 66 e 79) e, portanto, tem razão quanto à alegada decadência relativamente ao período-base de 1991, já que a declaração de rendimentos foi entregue no dia 15 de maio de 1992 e a Fazenda Pública da União só poderia constituir crédito tributário até o dia 15 de maio de 1997.

O artigo 173 do Código Tributário Nacional não faz qualquer distinção quanto à ocorrência de dolo, fraude ou simulação e, portanto, mesmo que a exigência relativa ao período-base de 1991 tenha sido formalizada com a aplicação da multa qualificada, ou seja, demonstrado o evidente intuito de fraude, na forma do artigo 72 da Lei nº 4502/64 combinado com o artigo 4º, inciso II, da Lei nº 8.218/91 e artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, está caracterizada a decadência do direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário relativamente ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

O argumento exposto pela recorrente de que foi cientificada da notificação fiscal apenas em 05 de março de 1999, quando foi revogada a medida liminar em Mandado de Segurança e extinto o processo sem exame do mérito (fls. 7778/7785), não pode ser aceito tendo em vista que de acordo com o disposto nos

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

artigos 1º e 2º do Decreto nº 73.529/74, as decisões judiciais devem ser cumpridas pela autoridade administrativa com estrita observância do conteúdo dos julgados.

No caso dos autos, a medida liminar (cópia de fls. 7775/7776) não deixa qualquer margem a dúvida quando expressa que:

“Deve-se consignar que a autoridade impetrada bem compreendeu esta questão fazendo constar que ficará suspensa a exigibilidade desse lançamento, até final julgamento desta ação.

Assim, nada precisa ser decidido quanto a esse aspecto, havendo necessidade apenas de se deixar bem esclarecido que a decisão liminar concedida nestes autos engloba a suspensão de prazos para impugnações administrativas destes atos, que recomençarão a correr tão logo haja eventual revogação da liminar (e respectiva intimação da impetrante), em primeira ou superior instância.

De outro lado, todos estes atos, inclusive o lançamento fiscal, terá sua eficácia afastada em caso de procedência desta ação.”
(destaquei)

Como se vê, a liminar suspendeu apenas os prazos para impugnações administrativas deixando claro que o lançamento fiscal só perderia eficácia se procedente a ação judicial.

Desta forma, fica afastada a tese de que o lançamento só se concretizou em 05 de março de 1999.

O outro argumento qual seja a de que no ano-calendário de 1992, a apuração deveria ser semestral e que, portanto, estaria decadente o direito de constituição de crédito tributário relativamente ao 1º semestre de 1992, não tem amparo na legislação vigente à época.

Com efeito, o parágrafo único do artigo 94 da Lei nº 8.383/91 estabeleceu que o *Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento fica autorizado, inclusive, a permitir a substituição da consolidação dos resultados mensais da*

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

peessoa jurídica pelo cálculo do imposto mediante levantamento direito de balanço trimestral, semestral ou anual.

Com fundamento nesta delegação, foi baixada a Portaria Ministerial nº 441, de 27 de maio de 1992, **facultando as pessoas jurídicas que recolherem imposto de renda de pessoas jurídicas, as contribuições sociais sobre o lucro e o imposto de renda incidente na fonte sobre o lucro líquido, calculado por estimativa segundo o disposto nos §§ 1º a 3º, dos artigos 86 e 87, da Lei nº 8.383/91, a consolidação dos resultados mensais, por consolidação dos resultados semestrais.**

Verifica-se, pois, que a **apuração semestral era uma faculdade e que deveria ter sido optado nos respectivos prazos e depois de cumpridas as condições fixadas** na mesma Portaria e, no caso dos autos, a recorrente não preenchia os requisitos estabelecidos e, portanto, não pode pleitear qualquer direito sobre a apuração semestral.

Entretanto, a Lei nº 8.383/91 estabeleceu em seu artigo 38 que:

“Art. 38 – A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido.

...

Art. 44 – Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 1988) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 1988, art. 35) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.” (destaquei)

Não pode pairar dúvida que a partir de janeiro de 1992, o fato gerador do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas passou a ser mensal em vez de anual e este entendimento está consagrado, inclusive, pela Câmara Superior de

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Recursos Fiscais nos acórdão citados acima onde foi julgado que é constituído na modalidade de lançamento por homologação.

Se o lançamento é efetivado nesta modalidade, uma vez decorrido o prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, o lançamento está definitivamente constituído e não pode mais ser alterado, independentemente do pagamento do imposto.

Esta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes firmou entendimento de que se o sujeito passivo cumpriu a obrigação acessória com a apresentação da declaração de rendimentos, independentemente do pagamento do imposto, a homologação do lançamento se dá com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador mensal.

No caso dos autos, a própria autoridade lançadora procedeu ao lançamento elegendo o fato gerador mensal e, portanto, como o Auto de Infração foi lavrado em 17 de novembro de 1997, para os fatos geradores ocorridos até o dia 30 de outubro de 1992, estaria decadente o direito de constituir crédito tributário.

Entre inúmeros acórdãos, transcreve-se a ementa do Acórdão nº 101-92.642, de 14 de abril de 1999:

“DECADÊNCIA. Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), o prazo para Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo (Ac. 101-92.642, de 14 de abril de 1999).”

No mesmo sentido foi decidido no Acórdão nº 101-93.457, de 23 de maio de 2001, cuja ementa esclarece de forma cristalina o entendimento sedimentado nesta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

“DECADÊNCIA. IRPJ. ANO-CALENDÁRIO DE 1992. O imposto de renda pessoa jurídica se submete à modalidade de

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do 'quantum' devido, independentemente de notificação, sob condição resolutoria de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe do prazo de 5 anos, contado da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex-vi do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros, etc. a partir da data de vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN). PRELIMINAR QUE SE ACOLHE."

Assim, sou pelo acolhimento da preliminar de decadência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativamente ao período-base de 1991 e aos meses de janeiro a outubro de 1992, excetuadas as exigências fundadas indícios veementes de fraude, conluio ou sonegação (janeiro, fevereiro e março de 1992 - item 7 do Termo de Constatação Fiscal – Glosa de Despesas – Notas Fiscais Inidôneas) e quanto ao Imposto de Renda na Fonte acolher a preliminar de decadência no ano de 1991 e nos meses de janeiro a outubro de 1992, excetuando-se a exigência fundada em irregularidade praticada com evidente intuito de fraude (agosto e setembro de 1992, período abrangido pelo item 3 do Termo de Constatação Fiscal – Imposto de Renda na Fonte sobre Remuneração Indireta Dissimulada aos Diretores).

Outrossim, se a Fazenda Pública da União está impedida de revisão do lançamento e, também, do exame da escrituração, não poderia suspender a imunidade tributária relativamente ao período considerado decadente.

OUTRAS PRELIMINARES

Relativamente a outras preliminares, não tenho dúvida que a autoridade julgadora de 1º grau enfrentou todos os argumentos expendidos pela impugnante quando do exame da suspensão da imunidade.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

O fato de a autoridade julgadora não aceitar as ponderações expostas pela impugnante ou não concordar com o ponto de vista da defesa não pode acarretar nulidade do julgamento e nem caracteriza cerceamento do direito de ampla defesa.

O sujeito passivo está exercitando o seu direito de ampla defesa a ponto de inserir uma série de argumentos que não tem qualquer irrelevância para o deslinde do litígio posto que destituídos de qualquer amparo em lei ou na lógica.

Desta forma, não vejo como acatar as outras preliminares argüidas e relativas ao cerceamento do direito de defesa.

DA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE

Os fatos que levaram a suspensão da imunidade tributária podem ser sintetizados nos seguintes tópicos:

1 – distribuição de patrimônio por meio de:

a) compra de materiais/serviços em nome da instituição de ensino para utilização em fazendas e construtoras de propriedade do diretor-presidente (Reitor) e de sua esposa;

b) simulação de gastos efetuados com empresas inexistentes, com utilização de notas fiscais inidôneas (Sumulas de Documentação Tributariamente Ineficáz);

c) pagamento de despesas com veículos de propriedade dos diretores;

d) não comprovação da origem de recursos utilizados pelo Reitor para concessão de empréstimos à instituição de ensino;

e) pagamento de gastos pessoais do Reitor.

2 – não aplicação integral dos recursos na manutenção de seus objetivos institucionais:

a) adquirir e fretar aeronaves cujas utilizações não foram comprovadas para a consecução dos objetivos da instituição;

b) aplicação de recursos em objetivos não institucionais por meio da utilização de funcionários e bens da entidade em benefício pessoal e aquisição de automóvel importado (BMW) pelo Reitor;

3 – abstenção da prática de atos previstos na legislação tributária como assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias de terceiros, caracterizada:

a) inexistência de comprovação de recolhimento do Imposto de Renda na Fonte, relativo aos serviços que lhes foram prestados por empresa de publicidade;

b) por falsa declaração prestada perante oficial de registros públicos relativamente à transação imobiliária.

4 – destruição de documentos fiscais que sustentaram a escrituração do ano de 1991, caracterizando a falta de escrituração de livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão;

5 – não ofereceu gratuidade em montante que justificasse os benefícios fiscais recebidos; a instituição não prestaria serviços de forma indiscriminada aos carentes, não objetivando o fim público de forma predominante, incluindo-se entre as entidades que, dentro do espírito lucrativo, visam apenas aos

interesses de seus próprios membros associados ou daqueles que pagam pelos seus serviços.

O Código Tributário Nacional estabelece:

“Art. 9º - É vedado à União, aos Estados e ao Distrito Federal e aos Municípios:

*...
IV – instituir imposto sobre:*

*...
c) o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos de lei;*

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

*...
Art. 14 – O disposto na alínea ‘c’ do inciso IV do artigo 9º e subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:*

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos 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.”

Os fatos apontados pela autoridade lançadora como motivadoras da suspensão da imunidade tributária estão previstos no § 1º, do artigo 9º e nos incisos I, II e III, do artigo 14, do Código Tributário Nacional.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Embora a autoridade julgadora de 1º grau tenha examinado detalhadamente cada argumento e confirmado o lançamento, examinam-se os mesmos fatos face aos argumentos expostos pelo sujeito passivo no recurso voluntário.

Inicialmente, examinam-se os tópicos 3, 4 e 5 que, a meu ver, não infringe os dispositivos legais acima transcritos.

De fato, o tópico 3, diz respeito à retenção do imposto sobre a renda na fonte e cumprimento de obrigações acessórias assecuratórias do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

No caso dos autos, a fiscalização entendeu que a autuada exigiu a comprovação dos recolhimentos a título de Imposto de Renda na Fonte, como explicitado no artigo 53, inciso II e § único da Lei nº 7.450/85, Instruções Normativas SRF nº 24/86 e 123/92, relativamente aos pagamentos pelos serviços de publicidade ou propaganda.

A Instrução Normativa SRF nº 123/92 estabelece:

“Art. 1º - A base de cálculo do imposto de renda de que trata o art. 53, inciso II da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, é o valor das importâncias pagas, entregues ou creditadas, pelo anunciante, às agências de propaganda.

Art. 2º - Não integram a base de cálculo as importâncias repassadas pelas agências de propaganda a empresas de rádio, televisão, jornais, publicidade ao ar livre (out door), cinema e revistas, nem os descontos por antecipação de pagamento.

Parágrafo único - O anunciante e a agência de propaganda são solidariamente responsáveis pela comprovação da efetiva realização dos serviços.

Art. 3º - O imposto deverá ser recolhido pelas agências de propaganda, por ordem e conta do anunciante, até o décimo dia da quinzena subsequente à da ocorrência do fato gerador.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

§ 1º - A agência de propaganda efetuará o recolhimento do imposto utilizando um único Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, preenchido em duas vias, englobando todas as importâncias relativas a um mesmo período de apuração.

Art. 4º - A agência de propaganda deverá fornecer ao anunciante, até o dia 28 de fevereiro de cada ano, documento comprobatório com indicação do valor do rendimento e do imposto de renda recolhido, relativo ao ano-calendário anterior."

Como se vê, o responsável pelo recolhimento do imposto de renda na fonte relativamente aos serviços de propaganda é a agência de propaganda que, deverá fornecer ao anunciante, as informações e documentos comprobatórios do valor do rendimento e do imposto de renda recolhido.

O anunciante é solidariamente responsável apenas quanto à comprovação da efetiva realização dos serviços que não foi objeto de averiguação pela autoridade lançadora.

A obrigação acessória é da agência de propaganda que deveria fornecer ao anunciante até o dia 28 de fevereiro de cada ano, os documentos comprobatórios com indicação do valor do rendimento e do imposto de renda recolhido, relativo ao ano-calendário anterior.

Quanto à outra acusação, correspondente a falsa declaração perante o oficial de registros públicos, data e valor do cheque, os dados coletados pela fiscalização não são suficientes para caracterizar qual a obrigação acessória descumprida e acrescenta-se que a própria autoridade lançadora reconhece que paira dúvida: não se sabe se foi prestada uma declaração intencionalmente falsa, ou se foi apenas um equívoco, uma falha de memória.

Quanto ao tópico 4, ou seja, a destruição de documentos fiscais que sustentaram a escrituração do ano de 1991, caracterizando a falta de escrituração de livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, não serviria

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

como fundamento posto que relativamente ao período-base de 1991, está decadente o direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário para os impostos e contribuição social sobre o lucro líquido objeto destes autos.

Relativamente ao tópico 5, versando sobre oferecimento de ensino gratuito na proporção que justificasse os benefícios fiscais recebidos, tem razão a recorrente porquanto a legislação pertinente em vigor á época da ocorrência dos fatos geradores, não estipulava limitação percentual e se a lei não distinguia, não compete ao interprete estabelecer distinção.

Os tópicos 1 e 2, dizem respeito à distribuição de patrimônio e a não aplicação integral de recursos na manutenção de seus objetivos institucionais, entendendo que a autoridade lançadora tem razão relativamente a alguns itens.

Quanto ao item 1.a – compra de materiais/serviços em nome da instituição de ensino para utilização em fazendas do Reitor e, também, na construtora de propriedade do diretor-presidente e sua esposa, comporta fundadas dúvidas.

A impugnante apresentou contrato/convênio onde estabelece que os estudantes da área de agronomia e veterinária fariam estágios de aperfeiçoamento que corresponderiam às aulas práticas do setor e assim, as fazendas poderiam estar relacionadas, ou melhor, estão relacionadas com as atividades de ensino da autuada.

A bem da verdade, consta dos autos que dentro da Fazenda Água Limpa está instalado o Hospital Veterinário para o estágio, treinamento ou realização de cursos de veterinária e zootecnia que atende não só os animais da fazenda do reitor mas também da comunidade, como consta do relatório da Associação de Ensino de Marília enviado ao Ministério da Educação.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

No complexo do Hospital Veterinário realizam-se cirurgias e atendimentos diversos e foi montado até um restaurante para atendimento dos alunos dos cursos dados no local, de forma que não pode confundir o custeio operacional do mesmo complexo com benefícios do proprietário da fazenda.

Além disso, entre os materiais adquiridos e identificados pela fiscalização no Termo de Constatação Fiscal referem-se a calcário para a correção do solo, óleo diesel e peças e acessórios para máquinas agrícolas que estão relacionados com a Estação Experimental, como identificada na escrituração do sujeito passivo

Entendo que estes materiais têm relação direta com as aulas práticas de agronomia e embora o proprietário da fazenda seja beneficiado da aplicação do calcário e dos trabalhos executados com tratores e implementos agrícolas, não há como negar que os materiais foram necessários para a realização dos cursos e consecução da atividade fim da faculdade de agronomia.

No que tange aos materiais adquiridos pela autuada e entregues à construtora, a própria autoridade lançadora afirma que o beneficiado das compras seria a pessoa jurídica SERVA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

Ora, o Código Civil em seu artigo 20 estabelece que a pessoa jurídica tem existência distinta da dos seus membros e, portanto, a entrega do material adquirido pela autuada nas obras da pessoa jurídica, não caracteriza distribuição de lucro aos sócios.

Entretanto, os demais itens tais como a simulação de gastos efetuados com empresas inexistentes, com utilização de notas fiscais inidôneas devidamente comprovadas nas Súmulas de Documentação Tributariamente Ineficaz, pagamento de despesas pessoais do diretor-presidente e de sua esposa, caracterizam distribuição de patrimônio ou de renda a título de participação nos resultados.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Da mesma forma, a aquisição de aeronave e automóvel importado ou fretamento de aeronave não coadunam com o objetivo da instituição porquanto nenhum vínculo ou argumento consistente foi apresentado pelo sujeito passivo, exceto a de que alguns professores de pós-graduação residem em São Paulo e que a instituição de ensino transportaria estes mestres para Marília mas na ausência de qualquer prova documental, contrato de trabalho ou compromisso assumido pela instituição no sentido aventado, não vejo como aceitar que tais gastos estejam relacionados com a manutenção de seus objetivos institucionais.

O § 1º, do artigo 14 do Código Tributário Nacional autoriza a suspensão da imunidade das instituições de educação ou de assistência social quando deixa de cumprir os requisitos estabelecidos e como visto, o sujeito passivo deixou de observar os incisos I e II, ao artigo 14 acima transcrito.

A jurisprudência administrativa é tranqüila neste sentido como comprova inúmeros acórdãos e entre os quais transcrevem-se as seguintes ementas:

“IMPOSTO DE RENDA. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. Cabe a suspensão da imunidade ou isenção quando o sujeito passivo não atende ao disposto no artigo 14 do Código Tributário Nacional. O ato declaratório de suspensão de imunidade constitui medida preparatória para o lançamento de tributos e deve ser expedido pelo Delegado da Receita Federal (Ac. 101-92.336, de 13/10/98).”

“IRPJ. EXS. DE 1990 A 1992. INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO. IMUNIDADE. A imunidade prevista no art. 150, inciso VI, letra 'c', da Constituição Federal alcança somente as entidades que atendam aos requisitos previstos no artigo 14 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. O não cumprimento de tais requisitos implica na suspensão, pela autoridade competente, da aplicação daquele benefício (Ac. 103-19.567, de 20/08/98).”

Embora o artigo 32 da Lei nº 9.430/96 tenha confirmado o mesmo comando inscrito no § 1º, do artigo 14, do Código Tributário Nacional, que é uma lei complementar, já autorizava a suspensão da imunidade e que a autoridade

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

competente para suspender a referida imunidade seria do Delegado da Receita Federal, como decidido no Acórdão CSRF/01-0.200/81, com a seguinte ementa:

“Compete aos Delegados da Receita Federal reconhecer e cassar isenções do imposto. A Instrução Normativa nº 71/80 não suprimiu tal competência, mas apenas simplificou e racionalizou o processo de reconhecimento de isenção. A falta de pressupostos ou obrigações legais inerentes à fruição do favor legal justifica a cassação da isenção.”

Por outro lado e como visto acima, a partir de 1º de janeiro de 1992, o fato gerador do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido passou a ser mensal como explicitado nos artigos 38 e 44, da Lei nº 8.383/91.

Desta forma, a partir de 1º de janeiro de 1992, imunidade só pode ser suspensa mês a mês, de acordo com as irregularidades verificadas e, aliás, o Delegado da Receita Federal em Marília percebeu muito bem este pormenor quando baixou o Ato Declaratório nº 01/97, onde suspendeu a imunidade tributária nos anos-calendário de 1992, 1993, 1994 e 1995 e não nos períodos-base de 1992 a 1995.

Entretanto, equivocou-se quando suspendeu a imunidade tributária dos anos-calendário completos, inclusive nos meses em que não foi constatada qualquer irregularidade que ensejasse a suspensão.

Por outro lado, não procede a alegação de que houve dois atos declaratórios, posto que o ato declaratório válido é o que foi publicado no Diário Oficial da União.

Inaceitável, também, o argumento de que o Delegado da Receita Federal em Marília(SP) teria inovado o fundamento da acusação fiscal quando alterou o nome do tributo abrangido pela suspensão de IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA para TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS E

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL porque o primeiro ato sequer foi publicado.

Não tenho a menor dúvida que o Ato Declaratório nº 01 que foi publicado no Diário Oficial da União é o válido e suspendeu a imunidade tributária de que trata o artigo 150, inciso IV, alínea "c", da Constituição Federal de 1988, que diz respeito a imposto.

Aliás, nem seria preciso acrescentar que a suspensão abrange as **CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS E ADMINISTRADAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL** tendo em vista que a imunidade constitucional diz respeito apenas ao imposto.

A Constituição Federal não prevê imunidade para as instituições de educação porque o § 7º, do artigo 195, diz respeito à isenção de entidades beneficentes de assistência social e não a imunidade "verbis":

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

Como se vê, relativamente às contribuições sociais caberia apenas a suspensão ou a cassação da isenção de entidades beneficentes de assistência social, se for o caso e nunca a suspensão da imunidade de instituição de educação mas a melhor doutrina ensina que, enquanto não regulamentado, vale o comando inserto no artigo 14 do Código Tributário Nacional, também para as contribuições sociais.

DO LANÇAMENTO - IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA

Examina-se a seguir a exigência de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido que foram calculados sobre a mesma base de cálculo.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

A exigência correspondente a **TRIBUTAÇÃO DO LUCRO APURADO** como consequência da suspensão da imunidade do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, abrangendo todo o período-base de 1991 e de janeiro de 1992 a dezembro de 1995.

Conforme planilhas anexadas aos autos, a autoridade lançadora adotou o "superávit" declarado como **LUCRO LÍQUIDO I** e adicionou o valor correspondente a **AUXÍLIOS E SUBVENÇÕES FEDERAIS** e excluiu **BOLSAS DE ESTUDOS – REPASSE DO MEC** e o resultado obtido denominou-se de **LUCRO LÍQUIDO II** e tributou como se fosse **LUCRO REAL**, em todos os períodos: anual (1991) e mensal (anos-calendário de 1992 a 1995).

A recorrente alega que a sua escrituração demonstra apenas as receitas e as despesas como determinado no inciso III, do artigo 14 do Código Tributário Nacional e que eventual "superávit" não pode ser equiparado ao **LUCRO LÍQUIDO** e, por via de consequência, não há como determinar o **LUCRO REAL**.

A recorrente tem razão.

De acordo com o artigo 44 do Código Tributário Nacional a base de cálculo do Imposto de Renda é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis. O "superávit" ainda que ajustado com as subvenções recebidas ou bolsas de estudo repassadas, não é **LUCRO REAL** e não pode servir de base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.

A contestação da recorrente de que não foi efetuado o ajuste das depreciações e nem computada a diferença IPC/BTNF que tinha direito no período de 1993 a 1995 tem fundamento.

De fato, a diferença IPC/BTNF regulada pela Lei nº 8.200/91 e foi autorizada a contabilização como despesa no ano de 1990, com a obrigação de adição ao lucro líquido, via LALUR, e exclusão, também, pela mesma via, a partir de

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

1993. A autorização para contabilização da correção monetária pelo IPC, também, implica em aumento das despesas de depreciação, além da diferença IPC/BTNF propriamente dita, de tal forma que a forma de tributação pretendida pela fiscalização não pode prosperar.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes tem sido pacífica e uniforme no sentido de dar proteção aos argumentos expostos pela recorrente e entre outros acórdãos podem ser transcritas as seguintes ementas:

“IMPOSTO DE RENDA. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. A instituição de educação com imunidade suspensa deve pagar o Imposto de Renda – Pessoa Jurídica, com base no lucro real, presumido ou arbitrado mas a diferença entre a receita bruta e as despesas do período-base não se equipara a lucro real.”

“IRPJ. LUCRO REAL. Como base de cálculo deve ser apurado em estrita obediência ao disposto no art. 6º e seus parágrafos do Decreto-lei nº 1.598/77 e suas alterações, não havendo como equiparar os superávits apurados na escrituração das entidades imunes, que entre outros fatores não apuram o resultado da correção monetária dos elementos patrimoniais com o lucro líquido que lhe serve de ponto de partida, sem previamente se promover os ajustes que tornem esses superávits compatíveis com a base de cálculo em lei prevista. Recurso conhecido e provido. (Ac. 101-92.178, de 15/07/98).”

Além disso, não se pode perder de vista que a ASSOCIAÇÃO DE ENSINO MARILIA, no período autuado, vem cumprindo o objetivo de uma entidade educacional e portanto, a maior parte das receitas auferidas foi aplicada na consecução de sua finalidade essencial que é a educação superior.

Não vejo como ignorar esta realidade e tanto a autoridade lançadora como a autoridade julgadora de 1º grau não questionou este fato.

Em verdade, a suspensão da imunidade tributária deu-se em virtude de desvio de uma pequena parcela de rendas ou receitas que em vez de serem

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

aplicadas no objetivo da instituição de educação, foi desviada para benefício do diretor-presidente e de sua esposa.

Assim, com a suspensão da imunidade tributária e, ainda, desqualificado o resultado do exercício como lucro apurado por não constituir lucro real e não preencher os requisitos legais estabelecidos no artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, para a mensuração da base de cálculo do imposto, entendo que as rendas ou as receitas desviadas de suas finalidades essenciais podem e devem ser tributadas como lucro real, ou seja, como adição ao lucro real, embora inexistente o lucro real apurado.

Este posicionamento já tem precedente nesta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes quando do julgamento proferido no dia 23 de fevereiro de 1999, em Acórdão nº 101-92.545, foi excluída a tributação a parcela correspondente à diferença entre as receitas e despesas mas as receitas desviadas de suas finalidades essenciais foram tributadas, conforme a seguinte ementa:

“TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL. Se entidade religiosa possui livros e documentos, efetuando a 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 a proteção constitucionalmente assegurada. Recurso parcialmente provido.”

Entendo que este entendimento é o que melhor coaduna com a imunidade tributária e a pretensão do Fisco de promover a tributação do lucro.

1 – OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO
PELO DIRETOR-PRESIDENTE

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

A exigência diz respeito ao período-base de 1991 e mês de março de 1992. O período-base de 1991 está abrangido pela decadência. O lançamento correspondente ao mês de março de 1992, não foi prejudicado pela decadência posto que neste mês a autoridade lançadora apontou infração a legislação tributária que caracteriza evidente intuito de fraude como pagamento a beneficiários não identificados mediante utilização de notas fiscais inidôneas emitidas por empresas inexistentes.

Desta forma, o suprimento de numerário efetuado pelo dirigente, sem a comprovação da origem e da efetiva entrega do numerário, caracteriza omissão de receita, por presunção estabelecida no artigo 180 do RIR/80.

Esta receita considerada omitida constitui desvio de receitas da instituição de educação e que retornam através de artifício contábil.

Mantém-se, pois, a tributação da parcela de Cr\$ 400.000.000,00 no mês de março de 1992.

2 – GLOSA DE DESPESAS ESCRITURADAS EM DUPLICIDADE (ITEM 9 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL)

Efetivamente trata-se de despesas contabilizadas em duplicidade, em abril de 1995, no montante de R\$ 88.000,00, uma vez na conta "Taxa de Abertura de Crédito" (fl. 5142) e outra na conta "Imposto sobre Operações Financeiras" (fl. 5143) referindo-se ao mesmo documento de abertura de crédito.

O documento de abertura de crédito, de fl. 5139, faz menção ao Imposto sobre Operações Financeiras no valor de R\$ 16.434,00 que foi regularmente contabilizado conforme comprova o documento de fl. 5143.

A alegação da recorrente de que a segunda parcela registrada refere-se ao aditivo de contrato, prorrogando de 90 dias para dois anos, não está

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

comprovado nos autos. Meras alegações desacompanhadas de provas documentais não podem ser aceitas.

Registro em duplicidade de uma mesma despesa, uma vez como despesas com IOF e outra como despesas bancárias, não pode ser aceita como aplicado em atividade-fim porquanto representa desvio de recursos e como tal não está protegida pela imunidade tributária. Mantém-se a tributação.

3. GLOSA DE DESPESAS - DESPESAS COM BASE EM NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS – PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS (ITEM 7 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL).

A infração descrita neste item é a da maior gravidade.

Embora a questão da apresentação dos cheques tenha sido impugnada pelo sujeito passivo, com o rastreamento dos quatro cheques que foram apresentados pelo mesmo comprovam de forma insofismável o desvio de recursos financeiros da Associação de Ensino de Marília para o diretor-presidente Sr. Marcos Mesquita Serva.

O destino de dois cheques serve de exemplo para confirmar a inidoneidade das notas fiscais e do desvio de recursos financeiros para benefício de seu diretor-presidente.

De fato, os cheques nº 721.072 (fl. 4820) e nº 721.075 (fl. 4822), emitidos em 18/12/91, para pagamento de notas fiscais e a favor da empresa BACELLAR MÓVEIS PARA ESCRITÓRIO LTDA. e o cheque nº 721.04 (fl. 4.821), emitido na mesma data para pagamento de nota fiscal e a favor da GRÁFICA PALMEIRA LTDA. foram endossados por MÁRCIO MESQUITA SERVA e depositados na conta corrente de DELORGES SADA ALBANO, residente em São Paulo, agenciador de viagens para os principais hotéis-cassino do exterior.

ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARILIA

BASE DE CALCULO - IR FONTE - MANTIDA

MÊS ANO	BENEFICIÁRIO N/ IDENTIF. (ITEM 01)	REMUNERAÇÃO INDIRETA (ITEM 02)	TOTAIS
01/93	-	7.500,00	7.500,00
02/93	-	386.000,00	386.000,00
03/93	-	330.000,00	330.000,00
04/93	-	100.000,00	100.000,00
05/93	-	33.139.700,00	33.139.700,00
06/93	-	500.000,00	500.000,00
07/93	-	300.000,00	300.000,00
09/93	-	60.000,00	60.000,00
11/93	-	41.834,00	41.834,00
04/94	-	51.590,00	51.590,00
05/94	-	132.993,30	132.993,30
09/94	-	120,68	120,68
01/95	-	305,63	305,63
03/95	-	629,23	629,23
04/95	-	51,78	51,78
05/95	-	154,62	154,62
06/95	-	46,62	46,62
07/95	-	92,31	92,31
12/95	168.805,02	1.170,98	169.976,00
	168.805,02	35.052.189,15	35.220.994,17

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Outro fato relatado pela fiscalização comprova o desvio (fl. 153, do Termo de Constatação Fiscal):

“Por meio de alguns elementos que a fiscalização acessou, é possível traçar uma outra trajetória dos recursos que contabilmente se destinavam ao pagamento de diversos fornecedores que não possuíam existência real.

Para isso é necessário que se recorra aos autos do Inquérito Policial nº 30.110/93-2, enviado à Secretaria da Receita Federal pelo Poder Judiciário do Estado de São Paulo.

Referido inquérito teve início com representação do Sr. Márcio Mesquita Serva, diretor-presidente da A.E.M., imputando ao Sr. RENATO SÉRGIO OSTERNACK a prática de crime de estelionato, tipificado no artigo 171 do Código Penal.

Na representação acima aludida (vide fls. 4.833/4.839) o Sr. Márcio Mesquita Serva narra que, desejando adquirir dólares, manteve contato, em fevereiro de 1993, com o Sr. OSTERNACK (conhecido doleiro do bairro de Alphaville em Barueri-SP) que, prometendo entregar-lhe certo valor em moeda estrangeira, teria lhe surrupiado a quantia equivalente à US\$ 109.000,00, representada por um cheque de sua emissão (vide docs de fl. 4.839), nominal a empresa OSTERNACK REPRESENTAÇÕES S/C LTDA., no valor de Cr\$ 1.800.000.000,00 (um bilhão e oitocentos milhões de cruzeiros).

Coincidentemente, a nota fiscal nº 4.725, emitida por BIOPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA. também foi paga à empresa Osternack Representações, conforme se pode verificar pela cópia do recibo de depósito a crédito desta empresa (docs de fl. 4.726). Tal documento faz parte da documentação contábil da AEM, apreendida conforme Termo de Apreensão nº 4.724.”

Estes fatos comprovam, de forma insofismável que os cheques emitidos pelo sujeito passivo foram desviados para o seu diretor-presidente para pagamentos de suas despesas ou integrar o seu patrimônio.

A fiscalização tomou o cuidado de promover averiguações em cada uma das empresas fornecedoras (12 empresas) e foram elaboradas as Súmulas de Documentação Tributariamente Ineficaz, anexadas aos autos, as fls. 4.314 a 4.731,

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

totalizando mais de quatrocentas páginas de documentos e relatórios que comprovam, de forma inequívoca, a inexistência das fornecedoras e, conseqüentemente, que as aquisições foram forjadas para desviar recursos com base em notas fiscais inidôneas.

Se as empresas emitentes não tinham existência física e nem entregaram os produtos constantes das notas fiscais emitidas e, comprovado ainda que os cheques fornecidos pelo sujeito passivo tiveram destino diferente ao do pagamento das aquisições constantes das notas fiscais consideradas inidôneas, entendo que a infração está perfeitamente caracterizada.

Apenas como exemplo da prova da inidoneidade das notas fiscais, menciona-se as seguintes constatações nas Súmulas de Documentação Tributariamente Ineficaz:

“PORTÃO RIOS COMERCIAL LTDA. (ME), processo nº 10850.001604/97-02, de fls. 4472 a 4491: as notas fiscais nº 309, 310, 313, 320 e 327 registram materiais de construção mas a microempresa tem como atividade a prestação de serviços de serralheria e similares, com confecção de portas, portões, esquadrias e grades e, além disso, a última nota fiscal foi emitida em 14 de outubro de 1994, com o número 164 e, portanto, os talonários de notas fiscais de numeração de 201 a 450, não lhe pertencem, tratando-se, portanto, de notas fiscais inidôneas.”

“J. C. R. – MATERIAIS P/ CONSTRUÇÕES LTDA., (fls. 4542 a 4577) – na nota fiscal consta como endereço Av. Vila Ema, 1382 – Vila Prudente – São Paulo mas em diligências efetuadas constatou-se que a empresa nunca esteve estabelecida neste endereço conforme depoimento prestado pelo proprietário de uma banca de jornal que está instalada a mais de 15 anos e, além disso, a gráfica Artes Gráficas Londrina Ltda. que imprimiu as notas fiscais não existe, nem fisicamente e nem está registrada em nenhum cadastro federal, estadual ou municipal.”

“BAZAAR COMÉRCIO DE BRINDES LTDA. – ME (fls. 4578 a 4611) nas notas fiscais nº 277, 280 e 295, consta como endereço Rua do Livramento, 275 – Vila Mariana, São Paulo mas a pessoa jurídica com esta denominação social tem sede a Rua Jabá nº 58, Morumbi, São Paulo e, além disso, a gráfica Litô

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Print Ltda. que imprimiu as notas fiscais está extinto desde 1991."

"SYDCOM ELETRONICS & COMPUTERS COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., (fls. 4652 a 4688), o número de inscrição no CGC informado na Nota Fiscal nº 3060 – 45.438.504/004-36 não existe e o número 45.438.504/0001-26 que seria a inscrição da matriz pertence a TINTAS QUATRO AZES E UM CORINGA LTDA., com endereço a Rua Ministro Petrônio Portela nº 1526, onde funciona atualmente a CASA NOVA COBERTURAS E ESTRUTURAS DE MADEIRA LTDA."

"NANCI GUIMARÃES DANTAS PONTES – ME, (fls. 4689 a 4714), era uma lanchonete que encerrou suas atividades em 11 de agosto de 1994 e informou que nunca forneceu quaisquer produtos ou mercadorias para Associação de Ensino de Marília."

Além de pesquisar os fornecedores, a fiscalização rastreou o destino dado aos bens adquiridos e ficou comprovado, também, que nenhum dos produtos constantes das notas fiscais inidôneas foram encontrados e quando registrados no almoxarifado, foram baixados com ressalvas (asteriscos e notas tais como 'menos os itens com *') que identificavam a inexistência dos produtos ou bens.

As provas acostadas aos autos são suficientes para formar a convicção de que efetivamente as parcelas indicadas pela fiscalização não foram aplicadas na finalidade essencial da instituição de educação e foram desviadas para benefício de seu diretor-presidente Márcio Mesquita Serva.

Quanto à alegação de que este fato gerador teria sido utilizado para dupla incidência de imposto de renda de pessoa jurídica e imposto de renda na fonte e que a tributação exclusiva na fonte exclui a glosa de despesas, a autoridade julgadora de 1º grau, examinou com exatidão, a fl. 7.836, nos seguintes termos:

"Os dois lançamentos tem o mesmo suporte fático nas notas fiscais inidôneas. A diferença é que o fato gerador do IRRF é diário, ou seja, ocorre no dia de cada pagamento, enquanto que as glosas do IRPJ foram feitas em obediência ao regime de competência."

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Não é questão de cerceamento do direito de defesa, mas sim desconhecimento da legislação por parte da impugnante, pois a Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º, diz que 'considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.'

A farta documentação juntada pela fiscalização, comprovou que existem dois fatos distintos: a utilização de notas frias para dar sustentáculo a despesas que não ocorreram e os pagamentos dessas despesas a pessoas não identificadas, que nada mais são do que pagamentos sem causa.

O primeiro fato, subsume-se ao disposto no RIR/80, arts. 157, § 1º, 191, 192 e 387, inciso I, e no RIR/94, arts. 195, I, 197, § único, 242 e 243.

O segundo fato subsume-se ao disposto na Lei nº 7.713, de 1988, art. 47 e na Lei nº 8.981, de 1995, art. 61.

Portanto, não prospera a tese da impugnante no sentido de que a tributação exclusiva na fonte exclui a glosa de despesas no IRPJ."

Tem razão a autoridade julgadora de 1º grau porquanto o termo "tributado exclusivamente na fonte" tem como finalidade desonerar a tributação do beneficiário do rendimento já que ele é desconhecido. O referido termo não visa e nem autoriza a apropriação de pagamento como despesas operacionais já que os bens ou os serviços não foram entregues ou prestados.

Quanto à multa de lançamento de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), entendo que a autoridade lançadora comprovou o evidente intuito de fraude (artigo 72 da Lei nº 4.502/64) e, portanto deve ser mantida multa qualificada.

Desta forma, sou pela manutenção do lançamento relativamente a este tópico tanto do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica como da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

As parcelas tributadas podem ser demonstradas como segue:

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

FATO GERADOR	TRIBUTOS	PARCELA AUTUADA	EXCLUÍDA PELA DRJ	DECADENTE	TRIBUTAÇÃO MANTIDA
1991	IRPJ/CSLL	70.369.562,50	0	70.369.562,50	0
01/92	IRPJ/CSLL	53.600.000,00	0	0	53.600.000,00
02/93	IRPJ/CSLL	73.408.250,00	0	0	73.408.250,00
03/92	IRPJ/CSLL	417.520,00	0	0	417.520,00
08/93	IRPJ/CSLL	2.322.060,00	0	0	2.322.060,00
12/95	IRPJ/CSLL	40.934,80	0	0	40.934,80

4 - GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS - DESPESAS NÃO COMPROVADAMENTE RELACIONADAS COM A ATIVIDADE DA EMPRESA – ITEM 2.3 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL.

Neste tópico, a fiscalização glosou despesas pagas e escrituradas, face à constatação dos seguintes fatos:

2.3.1 – gastos com manutenção de veículos de propriedade de funcionária Sinara Mesquita Serva, filha do diretor-presidente, funcionária da autuada onde exercia o cargo de Secretaria Setorial;

2.3.2 – gastos com aquisição de bebidas e alimentos, aparentemente para a realização de churrascos;

2.3.3 – gastos com hospedagem e aquisição de passagens aéreas por falta de demonstração de sua necessidade para a entidade;

2.3.4 – gastos com publicações na imprensa, sem a indicação da natureza das publicações;

2.3.5 – gastos com contratação de 'shows' artísticos, alimentação e estadias de artistas e equipes de produção.

Embora a funcionário acima nominada seja filha do diretor-presidente, a autoridade lançadora reconhece que era funcionária da Associação de

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Ensino de Marília e, assim, a dedutibilidade dos gastos com a manutenção do veículo de sua propriedade estaria condicionada à prova de que o mesmo foi utilizado no interesse da entidade ou não.

Mesmo que não fosse utilizado no interesse do serviço, se a referida funcionária exercia o cargo de Secretária Setorial (gerentes e assessores), os benefícios indiretos integrariam a remuneração na forma do artigo 74, § 1º, da Lei nº 8.383/91.

Os gastos com bebidas e alimentos mesmo que tenham sido destinados a churrascos, é impossível a constatação de que foram utilizados no interesse da escola ou não; na falta de prova poderia dizer que os alimentos e bebidas foram servidos ao diretor-presidente e sua família mas pela quantidade de bebidas e alimentos consumidos (fl. 7837), poderiam ter sido adquiridos para a confraternização dos funcionários da entidade.

Os gastos com hospedagens, estadias e passagens aéreas, segundo alegações da recorrente foram efetuados para pagamentos de deslocamentos e estadias de professores convidados no interesse da entidade, para dar proferir conferências ou dar aulas especializadas.

Relativamente às publicações e também a contratação de artistas para 'shows', a alegação apresentada é a de que tinham como finalidade a divulgação da Associação de Ensino de Marília nos jornais (editais) e televisão para divulgação de cursos superiores objetivando os exames vestibulares.

Realmente, os pagamentos relacionados com os 'shows' artísticos foram efetuados, sempre, no mês de outubro de cada ano, ou seja, na época em que deveriam divulgar as datas das inscrições para os vestibulares e/ a bem da verdade, até no Estado do Paraná, as emissoras de televisão veicularam propaganda de televisão divulgando os vestibulares de faculdades de Marília.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Efetivamente, seria muito difícil afirmar de forma categórica que os gastos acima enunciados não tenham relação com o objetivo da entidade (inciso III do artigo 14 do CTN) porquanto não comporta dúvida de que não se trata de distribuição de lucro, renda ou patrimônio ou participação nos resultados pelos dirigentes, já que os dispêndios foram realizados (inciso II do artigo 14 do CTN).

Nestas condições, opino pelo provimento do recurso relativamente à tributação das parcelas relacionadas com este tópico.

5. GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS NÃO NECESSÁRIOS – DESPESAS COM MANUTENÇÃO DE AERONAVES DE PROPRIEDADE DA AUTUADA, BEM COMO COM O FRETAMENTO DE AERONAVES CUJAS UTILIZAÇÕES A SEU SERVIÇO NÃO RESTARAM PROVADAS ATRAVÉS DE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA (ITEM 2.2 DO TERMO DE CONSTAÇÃO FISCAL).

Foram glosadas as despesas de manutenção de aeronave da marca BEECH AIRCRAFT, modelo 58, prefixo PT-LNP, no período de 08/04/94 a 02/07/96, bem como as despesas de fretamento de aeronaves (prefixo PT-MPE) e, também, fretamento de uma aeronave para 40 passageiros junto à empresa TAM, que na sua maior parte fazia o trajeto Marília a São Paulo, onde o diretor-presidente possui outra residência.

A recorrente esclarece que as aeronaves são utilizadas exclusivamente no interesse da entidade, para transporte de seus administradores, diretores de cursos, professores e convidados.

Embora a exigência fiscal tenha sido fundada em uma avaliação subjetiva, efetivamente, seria impossível aceitar a tese de que a utilização de uma aeronave é necessária para a consecução do objetivo da Associação de Ensino de Marília.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Não consta que a autuada mantenha um curso de engenharia aeronáutica ou algo relacionado com aviação e, portanto, o deslocamento de seu diretor-presidente e de sua esposa para outra residência na Capital do Estado não pode ser aceito como necessária, normal e usual para o tipo de atividade desenvolvida pela instituição educacional.

Desta forma, sou pela manutenção lançamento contido neste tópico tendo em vista que ficou demonstrado, de forma inequívoca, o benefício dos dirigentes e, também, a não-aplicação integral de recursos na manutenção de seus objetivos.

6 – CUSTOS OU DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS – DESPESAS COM CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS CUJOS COMPROVANTES NÃO IDENTIFICAM AS PLACAS DOS VEÍCULOS EM QUE FORAM APLICADOS (ITEM 2.1 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL)

A fiscalização glosou as despesas com combustíveis porque as notas fiscais pagas e escrituradas não identificavam os veículos que foram abastecidos e, portanto, não preenchem os requisitos estabelecidos no artigo 191 do RIR/80 e artigo 242 do RIR/94.

Não há nos autos qualquer acusação de que a instituição de ensino não possui veículos para serem abastecidos e pelo contrário, a assertiva é a de que a instituição possui diversos veículos (fls. 145/146 do Termo de Constatação Fiscal):

PERÍODO-BASE	VEÍCULOS (QTDE)
1991	22
1992	23
1993	32
1994	40
1995	42

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Assim, não há dúvida que despesas foram efetuadas. A dúvida que se suscita e que por falta de identificação das placas não há como verificar se foi ou não aplicado no interesse da instituição, afastando-se a hipótese de distribuição de lucros, rendas ou patrimônio ou participação nos resultados pelos seus dirigentes.

A utilização de notas fiscais simplificadas para comprovação de despesas operacionais foi condenada por muito tempo mas a jurisprudência administrativa evoluiu e hoje a jurisprudência está uniformizada na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Entre outros acórdãos, transcreve-se as seguintes ementas:

“NOTAS FISCAIS SIMPLIFICADAS. Aceitas devem ser as pequenas despesas, mesmo que comprovadas com notas fiscais simplificadas ou tiquetes, especialmente quando relativas às atividades essenciais da empresa (Ac. 105-03.739/89 – DOU de 17/09/90).”

“NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO. NOTAS FISCAIS SIMPLIFICADAS. O art. 47 da Lei nº 4.506/64, consolidado no art. 191 do RIR/80, ao estabelecer que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, criou na área do imposto de renda o que comumente se denomina de cláusula geral. Isto significa que o legislador evitou baixar norma exemplificativa ou, muito menos, taxativa. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual do tipo de transações, operações ou atividades da empresa, ainda que mediante simples notas fiscais simplificadas, não há como glosar tal gasto (Ac. CSRF/01-0.900/89 – DOU de 12/06/90).”

As despesas glosadas seriam normais, usuais e necessárias para o desenvolvimento de atividade da instituição e tendo em vista que estas despesas não comportam distribuição de lucros, rendas ou patrimônio aos dirigentes e nem representam participação nos resultados, pelos dirigentes, sou pelo provimento do recurso voluntário, relativamente a este tópico.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

7 - REMUNERAÇÃO DOS SÓCIOS, DIRIGENTES, ADMINISTRADORES - EXCESSO DE LIMITE INDIVIDUAL (ITEM 5 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL)

O excesso de limite individual de remuneração de dirigentes ou administradores foi calculado em função das irregularidades apontadas nos itens 03 e 04 do Termo de Constatação Fiscal (fls. 138/146) e que foram objeto de tributação do Imposto de Renda na Fonte.

Este tópico será examinado na conclusão, tendo em vista que o cálculo depende do julgamento do litígio correspondente ao Imposto de Renda na Fonte.

8 - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - DESPESAS DE PROPAGANDA PAGAS A BENEFICIÁRIA COM ESCRITURAÇÃO IRREGULAR (ITEM 8 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL)

Este tópico versa a glosa de despesas de propaganda paga a empresa TEDDE PROPAGANDA E MARQUETING S/C LTDA. pelos serviços de publicidade prestados a recorrente e pela falta de comprovação de recolhimento do Imposto de Renda na Fonte conforme determinado no artigo 53, inciso II e § único, da Lei nº 7.450/85, Instrução Normativa SRF nº 24/86 e 123/92.

No Termo de Constatação Fiscal, a fiscalização relatou (fl. 157) que:

“Em que pese a grande quantidade dos pagamentos efetuados ao longo dos anos de 1992 a 1995, somente foi informado nas DIRFs - Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte, uma única retenção de IR, qual seja, a relativa a nota fiscal nº 167, de 15/10/92.

Tal omissão, além de permitir que a agência de propaganda não recolhesse o Imposto de Renda devido a título de retenção na fonte, relativas aquelas operações, facilitou a prática de “calçamento” de várias notas fiscais, com intuito de deixar de

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

recolher os tributos devidos, conforme foi apurado em processo administrativo específico.

Referido procedimento demonstra que a empresa Tedde Propaganda e Marqueting S/C Ltda. não possui escrituração regular, haja vista o registro de valores incorretos, relativos às vendas de prestação de serviços, em seus livros fiscais, o que torna inadmissível que as beneficiárias dos seus serviços contabilizem os valores respectivos como despesas operacionais.”

Do relato acima, extrai-se as seguintes conclusões:

1 - a Tedde Propaganda e Marqueting S/C Ltda. prestou os serviços de publicidade conforme consta das 1ª vias das notas fiscais;

2 - a prestadora dos serviços de publicidade calçou as 2ª vias das notas fiscais emitidas e registrou nos seus livros fiscais correspondentes a prestação de serviços, as notas calçadas, ou seja, por valor inferior ao da transação;

3 - a prestadora dos serviços mantém sua escrituração regular e é com base nesta escrituração a fiscalização lavrou os respectivos autos de infração, em procedimento administrativo específico;

4 - se as receitas omitidas pela prestadora de serviços (notas fiscais calçadas) estão sendo tributadas, não vejo como a usuária dos mesmos serviços esteja impedida de apropriação como despesas operacionais;

5 - a jurisprudência administrativa está firmemente assentada no sentido de que a inscrição cancelada no CGC, por falta de apresentação da declaração de rendimentos não se enquadra no inciso IV, do artigo 54 da Lei nº 4.506/64;

6 - de fato, o referido inciso IV diz que “as despesas pagas a quaisquer empresas, inclusive de propaganda, desde que sejam registradas como contribuintes do imposto de renda e mantenham escrituração regular” e, portanto, a

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

existência de livros fiscais, ainda que com escrituração de nota calçada, representa manutenção de escrituração regular.

De qualquer forma, se os serviços foram prestados e foram pagos, não houve desvio de lucros ou rendas e nem do patrimônio e, também, não representa participação dos dirigentes nos resultados da atuada.

Desta forma, sou pelo provimento do recurso voluntário, relativamente a este tópico.

DO LANÇAMENTO – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

A exigência relativa ao Imposto de Renda na Fonte foi formalizada em quatro tópicos, conforme relatório acima.

1 – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS – GASTOS EFETUADOS POR INTERMÉDIO DE PESSOAS JURÍDICAS INEXISTENTES E/OU NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS (ITEM 7 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL).

Este tópico foi examinado juntamente com o lançamento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e mantida apenas a tributação relativa ao mês de dezembro de 1995, tendo em vista a exigência relativa ao período anterior a 31 de dezembro de 1994 foi cancelada na decisão de 1º grau.

A tributação mantida esta capitulada no artigo 61 e seus parágrafos da Lei nº 8.981, de 1995, e a infração está perfeitamente caracterizada e tipificada nos dispositivos legais mencionados pela autoridade lançadora.

Desta forma, sou pela manutenção do lançamento remanescente, conforme demonstrativo abaixo:

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

FATO GERADOR	TRIBUTOS	PARCELA AUTUADA	EXCLUÍDA PELA DRJ	DECADENTE	TRIBUTAÇÃO MANTIDA
06/11/91	IRRF	70.369.562,50	70.369.562,50	0	0
19/12/91	IRRF	71.600.000,00	71.600.000,00	0	0
28/02/92	IRRF	73.825.770,00	73.825.770,00	0	0
15/09/91	IRRF	49.500.000,00	49.500.000,00	0	0
30/09/91	IRRF	56.925.000,00	56.925.000,00	0	0
31/10/91	IRRF	57.375.000,00	57.375.000,00	0	0
31/07/93	IRRF	119.000.000,00	119.000.000,00	0	0
15/08/93	IRRF	4.999.710,00	4.999.710,00	0	0
31/10/93	IRRF	13.385.640,00	13.385.640,00	0	0
15/03/94	IRRF	1.339.600,00	1.339.600,00	0	0
19/12/95	IRRF	168.805,02	0	0	168.805,02

2 – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE REMUNERAÇÃO INDIRETA CARACTERIZADA PELO PAGAMENTO DE GASTOS PESSOAIS DE DIRETORES DA A.E.M. (ITEM 4 DO TERMO DE CONSTAÇÃO FISCAL)

2.1 – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTO DE DESPESAS COM VEÍCULO DE PROPRIEDADE DOS DIRETORES DA ENTIDADE (ITEM 4.1 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL) – gastos de abastecimento e manutenção de veículos de propriedade de Márcio Mesquita Serva e de sua esposa Regina Lúcia Ottaiano Losasso Serva.

2.2 – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTO DE OUTROS GASTOS PESSOAIS DO DIRETOR PRESIDENTE DA ENTIDADE SR. MÁRCIO MESQUITA SERVA (ITEM 4.2 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL) – gastos efetuados em finais de semana com vinhos e uísques importados, refeições e hospedagens em hotéis, situados em Marília-SP, onde possui residência, pagas pela Associação de Ensino de Marília e gastos com pagamento de matérias veiculadas pela imprensa escrita e televisada, com fim único e evidente de promover a pessoa do diretor-presidente da A.E.M. e não tendo as matérias natureza institucional, mas intuito único e exclusivo de colocar em evidência o nome do Sr. Márcio Mesquita Serva, devem ser tratadas como remuneração paga indiretamente.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

A decisão recorrida julgou procedente o lançamento por entender que ficou evidenciado o benefício auferido pelo seu diretor-presidente e estaria caracterizada a remuneração indireta.

Os fatos descritos pela fiscalização não deixam qualquer margem a dúvida de que os gastos efetuados foram em benefício pessoa do diretor-presidente.

Outrossim, registre-se que a fiscalização examinou com extremo cuidado os documentos listados posto que no caso de combustíveis só somou as notas fiscais onde estavam registrados os números das placas ou modelos dos veículos: BMW 325/A ou placa 4544, Mercedes Benz 190-E ou placa 0200 e caminhonete Ford F-4000 ou placa YA 7832 e as notas fiscais ou faturas emitidas por hotéis ou restaurantes onde consta expressamente o nome do cliente: MÁRCIO MESQUITA SERVA.

A legislação que rege a matéria e citada pela autoridade lançadora, por si só, revela o acerto da decisão recorrida, conforme transcrição abaixo:

“LEI Nº 8.383/91:

Art. 74 – Integração a remuneração dos beneficiários:

...

II – as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

a - aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;

§ 1º - A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.

§ 2º - A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e três por cento.”

“LEI Nº 8.981/95 – ARTIGO 61, §§ 1º, 2º E 3º”

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Art. 61 – Fica sujeita à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º - A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem com a hipótese de que trata o § 2º, do artigo 74, da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º - Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º - O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.”

Por oportuno, reitera-se o esclarecimento de que a tributação exclusiva na fonte mencionada nos dispositivos acima transcritos referem-se a tributação na fonte sem repercussão na pessoa física beneficiária daqueles rendimentos.

Sob o aspecto de dedutibilidade como custos ou despesas operacionais, os dispositivos transcritos autorizam sejam considerados como salários dos beneficiários. A restrição imposta por lei, de forma genérica, é o limite de remuneração de sócios, dirigentes, administradores ou titulares de firmas individuais, na determinação do lucro real.

Pelo exposto, sou pela manutenção do lançamento relativamente a este tópico.

3 – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE REMUNERAÇÃO INDIRETA DISSIMULADA, CARACTERIZADA PELA UTILIZAÇÃO DE MATERIAIS/SERVIÇOS ADQUIRIDOS PELA A.E.M. MAS DESTINADOS À MANUTENÇÃO DE ATIVIDADES PARTICULARES DE SEUS DIRETORES (ITEM 3 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL)

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

3.1 – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE COMPRAS DE MATERIAIS EM NOME DA ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARÍLIA (A.E.M) PARA UTILIZAÇÃO NAS FAZENDAS ÁGUA LIMPA E SÃO GERALDO, DE PROPRIEDADE DE SEUS DIRETOR-PRESIDENTE E ASSOCIADO SR. MÁRCIO MESQUITA SERVA (ITEM 3.1 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL).

A fiscalização examinou detalhadamente todos os procedimentos adotados pelo sujeito passivo para desviar os materiais adquiridos em nome da empresa e entregue nas Fazendas Água Limpa e São Geraldo.

O sujeito passivo não discorda quanto aos fatos apontados. A inconformidade contra a autuação restringe-se no fato de que as duas fazendas são utilizadas pela instituição de educação para o estágio e aulas práticas de alunos das faculdades de agronomia, veterinária e zootecnia e que a única contrapartida pela utilização das instalações, solo, plantações e pessoal de manejo da Fazenda foi oferecer o custeio das despesas adicionais e alunos em aulas práticas e estágios.

Sob este ângulo, a recorrente tem razão, porquanto existe convênio escrito que recebeu o nº 117/01-94 entre a Associação de Ensino de Marília e o Sr. Márcio Mesquita Serva e, aparentemente, as fazendas são utilizadas pelas faculdades para estágio e aulas práticas das áreas de agronomia, veterinária e zootecnia.

O fundamento da autuação foi a de que o convênio não prevê ônus financeiro para a autuada, como acontece com outros convênios.

Entendo que o argumento adotado é irrelevante posto que se existe convênio e as fazendas são utilizadas para o estágio ou aulas práticas, ainda que não remunerado, é perfeitamente viável que os materiais entregues nas fazendas tenham sido utilizados para a finalidade prevista no convênio, ou seja, para o estágio e aulas práticas de alunos de agronomia, veterinária e zootecnia.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Os produtos identificados como entregues nas fazendas, conforme Termo de Constatação Fiscal, referem-se a calcário, óleo diesel, peças e acessórios para tratores e implementos agrícolas que, sem sombra de dúvida, constituem materiais necessários para os cursos desenvolvidos pela instituição de ensino.

Mesmo que os materiais não tenham sido utilizados nas aulas práticas ou estágio, o proprietário das fazendas, em contrapartida, cedeu espaço, solo, instalações, animais e pessoal habilitado para manejo e não pode ignorar que esta contrapartida tem um preço, embora não esteja mensurado.

Não vejo como ignorar que existem benefícios nos dois sentidos e, portanto, não seria justo e nem jurídico, interpretar estes fatos como benefício num único sentido.

Além disso, como esclarecido quando do exame da suspensão da imunidade, dentro da Fazenda Água Limpa está instalado o Hospital Veterinário que atende não só os animais da referida fazenda mas de toda a comunidade, prestando tratamento veterinário, assistência, vacinação e até cirurgias em animais.

Não poderia deixar de registrar que consta dos autos que até um restaurante foi montado para atendimento dos alunos dos cursos de veterinária, zootecnia e agronomia.

Desta forma, os dispêndios realizados nas fazendas estão relacionados com as atividades de ensino e mesmo que o proprietário das fazenda tenham benefícios, somente um exame mais criterioso e profundo poderia identificar o montante do benefício usufruído e, portanto, não vejo como adicionar tais dispêndios à remuneração do proprietário das fazendas.

Nestas condições, sou pelo provimento do recurso relativamente a este tópico.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

3.2 – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E DE SERVIÇOS, EM NOME DA ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARÍLIA (A.E.M.), PARA UTILIZAÇÃO EM CONSTRUÇÃO DE PRÉDIOS RESIDENCIAIS DE PROPRIEDADE DA EMPRESA SERVA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/C LTDA. CUJOS SÓCIOS SÃO O SR. MÁRCIO MESQUITA SERVA E SUA MULHER SRA. REGINA LÚCIA OTTAIANO LOSASSO SERVA, AMBOS DIRIGENTES DA AUTUADA.

A fiscalização demonstrou e comprovou de forma inequívoca que os materiais adquiridos foram entregues nas obras que estavam sendo administrada pela empresa SERVA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. e capitulou a infração nos mesmos dispositivos legais do tópico anterior ou sejam:

- artigo 74, inciso II, letra 'a' e seu § 2º, da Lei nº 8.383/91; e,
- artigo 61, §§ 1º, 2º e 3º, da Lei nº 8.981/95.

A recorrente não contestou a entrega dos materiais nas obras citadas.

Entretanto, os dispositivos legais que foram transcritos quando do exame do tópico 2.2, acima, indicam que *“integra a remuneração dos beneficiários, as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como: a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa.”*

A infração não está perfeitamente tipificada porquanto se os materiais foram entregues nas obras executadas pela SERVA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. que é uma pessoa jurídica e ela não é administradora, nem diretora, gerente ou assessora da Associação de Ensino de Marília. Se fosse o caso de indiciamento dos sócios: Márcio Mesquita Serva e Regina Lúcia Ottaiano Losasso Serva, os benefícios só poderiam ter sido usufruído pelos sócios após a conclusão

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

das respectivas obras e vendas dos apartamentos concluídos e apurados os lucros, se houver.

De acordo com o artigo 20 do Código Civil Brasileiro, pessoa jurídica tem existência distinta da dos seus membros e mesmo que para efeitos fiscais as sociedades civis tenham uma forma de tributação distinta das demais pessoas jurídicas, não há como confundir a pessoa jurídica da pessoa física, como ocorreu no caso dos presentes autos.

Os dispêndios constantes deste tópico poderiam ser objeto de glosa de custos ou despesas operacionais já que os bens adquiridos não foram aplicados na manutenção do objetivo da entidade mas admiti-los como custos ou despesas e considerar como disponibilidade ou acréscimo aos salários dos dirigentes não está conforme com a legislação que rege a matéria.

Assim, sou pelo provimento do recurso voluntário relativamente a este tópico.

4 – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE A RECEITA OMITIDA – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO PELO DIRETOR

Esta exigência estava fundada no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 e foi cancelada na decisão de 1º grau.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Conforme relatório acima, o lançamento relativo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido foi efetuado sobre as seguintes irregularidades:

1 – omissão de receitas caracterizadas por suprimento de numerário pelo seu diretor-presidente:

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

2 – despesas escrituradas em duplicidade;

3 – despesas apropriadas sem comprovação mediante notas fiscais inidôneas;

4 – lucros apurados em decorrência da suspensão da imunidade.

Examina-se em seguida, cada um dos itens acima:

1 – OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADAS POR SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO PELO SEU DIRETOR-PRESIDENTE

A imputação refere-se ao período-base de 1991 e mês de março de 1992.

Quando do exame do litígio correspondente ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, ficou assentado que o período-base de 1991 está decadente mas mês de março de 1992 não foi atingido pela decadência e em se tratando de lançamento reflexivo, segue a mesma sorte do lançamento principal.

2 – DESPESAS ESCRITURADAS EM DUPLICIDADE

O dispêndio foi contabilizado como despesas com IOF e novamente como despesas bancárias, sem a apresentação de documentação hábil que comprove o segundo gasto.

Esta irregularidade comporta redução do lucro líquido, conforme análise contida no julgamento do litígio relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e deve ser mantida a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

3 – DESPESAS APROPRIADAS SEM COMPROVAÇÃO, COM BASE EM NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS.

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

Na preliminar foi acolhida a preliminar de decadência relativamente ao período-base de 1991.

Nos demais meses dos anos-calendário de 1992 a 1995, os lançamentos do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica foram mantidos e como a exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido está fundada nos mesmos fatos, deve ser mantida a tributação tendo em vista que não se trata de simples acréscimo ao lucro real mas sim de glosa de custos ou despesas operacionais que constitui distribuição de lucros, rendas ou de patrimônio ou de participação de administradores nos resultados do empreendimento.

Relativamente a este tópico, tendo em vista que autoridade lançadora comprovou o evidente intuito de fraude, deve ser mantida a multa qualificada.

4 – LUCROS NÃO DECLARADOS

Como visto no julgamento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, a base de cálculo eleita neste tópico foi calculada pela diferença entre a receita menos despesa que foi equiparada a LUCRO LIQUIDO I e adicionou a conta Auxílios e Subvenções Federais e excluiu Bolsa de Estudos – Repasse do MEC para obtenção do LUCRO LÍQUIDO II.

O inciso III, do artigo 14, do Código Tributário Nacional determina que as instituições de educação, beneficiadas com imunidade tributária, deverão manter a escrituração de suas **receitas e despesas** em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Por outro lado, a Lei nº 7.689/88, quando criou a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido estabeleceu "verbis":

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

“Art. 1º - Fica instituída a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das pessoas jurídicas destinada ao financiamento da seguridade social.

Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

*...
c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial ...”*

Da leitura do texto transcrito, leva a conclusão que a tributação pretendida não encontra amparo na lei de criação da contribuição em apreço.

Em primeiro lugar, o resultado do período-base a ser tributado é o apurado com observância da legislação comercial e não com base na escrituração das receitas e despesas e em segundo, quando menciona resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda, não previu a base de cálculo da contribuição para uma instituição ou entidade beneficiada com imunidade tributária.

Além disso, mesmo no caso de suspensão da imunidade tributária, a diferença entre as receitas e despesas não constitui lucro líquido, ou melhor, o resultado apurado com observância da legislação comercial tendo em vista que não foi apropriadas as depreciações e a diferença IPC/BTNF expressamente autorizada pela Lei nº 8.200/91.

Não há suporte legal para a tributação pretendida e portanto, sou pelo provimento relativamente a este tópico.

CONCLUSÃO

Tendo em vista que o Delegado da Receita Federal em Marília suspendeu a imunidade tributária por período anual e considerando que tanto a

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

suspensão da imunidade tributária como o lançamento deve ser efetivado observando o fato gerador mensal, é cabível a incidência de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre as parcelas correspondentes a participação nos resultados pelos administradores e a distribuição de lucros, rendas ou patrimônio para os mesmos administradores, porque os recursos desviados não foram aplicados nas finalidades essenciais da Associação de Ensino de Marília, conforme demonstrativos abaixo:

ITEM 6 DO TERMO DE CONSTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO PELO DIRETOR-PRESIDENTE (ITEM 1 DO AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ/CSLL)

FATO GERADOR	TRIBUTOS	PARCELA AUTUADA	EXCLUÍDA PELA DRJ	DECADENTE	TRIBUTAÇÃO MANTIDA
1991	IRPJ/CSLL	29.470.000,13	0	29.470.000,13	0
03/92	IRPJ/CSLL	400.000.000,00	0	0	400.000.000,00

ITEM 9 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL - DESPESAS ESCRITURADAS EM DUPLIIDADE (ITEM 2 DO AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ/CSLL)

FATO GERADOR	TRIBUTOS	PARCELA AUTUADA	EXCLUÍDA PELA DRJ	DECADENTE	TRIBUTAÇÃO MANTIDA
04/95	IRPJ/CSLL	88.000,00	0	0	88.000,00

ITEM 7 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL - DESPESAS NÃO COMPROVADAS – NOTAS FISCAIS INIDONEAS (ITEM 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ/CSLL)

FATO GERADOR	TRIBUTOS	PARCELA AUTUADA	EXCLUÍDA PELA DRJ	DECADENTE	TRIBUTAÇÃO MANTIDA
1991	IRPJ/CSLL	70.369.562,50	0	70.369.562,50	0
01/92	IRPJ/CSLL	53.600.000,00	0	0	53.600.000,00
02/93	IRPJ/CSLL	73.408.250,00	0	0	73.408.250,00
03/92	IRPJ/CSLL	417.520,00	0	0	417.520,00
08/93	IRPJ/CSLL	2.322.060,00	0	0	2.322.060,00
12/95	IRPJ/CSLL	40.934,80	0	0	40.934,80

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

ITEM 2.3 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL – DESPESAS NÃO RELACIONADAS COM A ATIVIDADE EMPRESARIAL (ITEM 4 DO AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ) – LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

ITEM 2.2 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL – DESPESAS COM AERONAVES (ITEM 5 DO AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ)

FATO GERADOR	TRIBUTOS	PARCELA AUTUADA	EXCLUÍDA PELA DRJ	DECADENTE	TRIBUTAÇÃO MANTIDA
06/94	IRPJ	530.012,82	0	0	530.012,82
07/94	IRPJ	367,33	0	0	367,33
08/94	IRPJ	536,96	0	0	536,96
09/94	IRPJ	503,71	0	0	503,71
10/94	IRPJ	783,25	0	0	783,25
11/94	IRPJ	3.292,90	0	0	3.292,90
12/94	IRPJ	6.474,83	0	0	6.474,83
01/95	IRPJ	1.516,31	0	0	1.516,31
02/95	IRPJ	1.055,37	0	0	1.055,37
03/95	IRPJ	2.022,44	0	0	2.022,44
04/95	IRPJ	6.305,01	0	0	6.305,01
05/95	IRPJ	11.238,14	0	0	11.238,14
06/95	IRPJ	14.739,36	0	0	14.739,36
07/95	IRPJ	6.451,57	0	0	6.451,57
08/95	IRPJ	10.699,82	0	0	10.699,82
09/95	IRPJ	7.565,71	0	0	7.565,71
10/95	IRPJ	43.762,92	0	0	43.762,92
11/95	IRPJ	33.333,75	0	0	33.333,75
12/95	IRPJ	72.198,53	0	0	72.198,53

ITEM 2.1 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL – DESPESAS COM COMBUSTÍVEIS SEM IDENTIFICAÇÃO DOS VEÍCULOS (ITEM 6 DO AUTO DE INFRAÇÃO – IRPJ) – LANÇAMENTO IMPROCEDENTE

ITEM 5 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL – EXCESSO DE REMUNERAÇÃO DOS ADMINISTRADORES - LIMITE INDIVIDUAL (ITEM 7 DO AUTO DE INFRAÇÃO – IRPJ)

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

FATO GERADOR	TRIBUTOS	PARCELA AUTUADA	DECADENTE	EXCLUÍDA NA DECISÃO	TRIBUTAÇÃO MANTIDA
09/92	IRPJ	22.649.079,72	0	41.100.000,00	0
09/93	IRPJ	1.325.959,12	0	1.107.066,00	218.896,10
10/93	IRPJ	493.161,10	0	638.757,50	0
11/93	IRPJ	1.404.628,85	0	1.054.127,30	350.501,60
12/93	IRPJ	1.394.394,64	0	1.006.658,20	387.736,40
01/94	IRPJ	3.796.531,28	0	4.100.694,80	0
02/94	IRPJ	4.440.084,02	0	4.836.187,64	0
03/94	IRPJ	9.366.563,94	0	9.568.475,35	0
04/94	IRPJ	7.507.189,30	0	7.611.433,70	0
05/94	IRPJ	20.911.863,31	0	21.150.150,90	0
06/94	IRPJ	10.638.732,36	0	10.730.532,36	0
07/94	IRPJ	5.877,04	0	6.681,75	0
08/94	IRPJ	3.460,21	0	5.733,20	0
09/94	IRPJ	30.803,81	0	32.938,48	0
10/94	IRPJ	3.354,04	0	6.081,86	0
11/94	IRPJ	11.130,26	0	12.213,55	0
12/94	IRPJ	5.780,43	0	8.199,42	0
01/95	IRPJ	183,62	0	4.251,21	0
02/95	IRPJ	13.725,62	0	25.390,69	0
03/95	IRPJ	7.675,20	0	12.022,65	0
04/95	IRPJ	18.184,31	0	29.236,39	0
05/95	IRPJ	5.768,29	0	10.069,90	0
06/95	IRPJ	7.109,98	0	12.252,02	0
07/95	IRPJ	14.454,96	0	25.581,54	0
08/95	IRPJ	14.563,50	0	24.902,25	0
09/95	IRPJ	12.066,41	0	21.053,66	0
10/95	IRPJ	21.823,49	0	45.022,75	0
11/95	IRPJ	48.658,78	0	83.632,86	0
12/95	IRPJ	2.084,41	0	7.855,86	0

ITEM 8 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL – DESPESAS DE PROPAGANDA PAGAS A BENEFICIÁRIOS COM ESCRITURAÇÃO IRREGULAR (ITEM 8 DO AUTO DE INFRAÇÃO – IRPJ) – LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

ITEM 1 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL – TRIBUTAÇÃO DO LUCRO APURADO – SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA (ITEM 9 DO

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ E ITEM 4 DO AUTO DE INFRAÇÃO - CSLL) -
LANÇAMENTO IMPROCEDENTE

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

ITEM 7 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL - PAGAMENTOS
A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS (ITEM 1
DO AUTO DE INFRAÇÃO - IRRF)

FATO GERADOR	TRIBUTOS	PARCELA AUTUADA	EXCLUÍDA PELA DRJ	DECADENTE	TRIBUTAÇÃO MANTIDA
06/11/91	IRRF	70.369.562,50	70.369.562,50	0	0
19/12/91	IRRF	71.600.000,00	71.600.000,00	0	0
28/02/92	IRRF	73.825.770,00	73.825.770,00	0	0
15/09/91	IRRF	49.500.000,00	49.500.000,00	0	0
30/09/91	IRRF	56.925.000,00	56.925.000,00	0	0
31/10/91	IRRF	57.375.000,00	57.375.000,00	0	0
31/07/93	IRRF	119.000.000,00	119.000.000,00	0	0
15/08/93	IRRF	4.999.710,00	4.999.710,00	0	0
31/10/93	IRRF	13.385.640,00	13.385.640,00	0	0
15/03/94	IRRF	1.339.600,00	1.339.600,00	0	0
19/12/95	IRRF	168.805,02	0	0	168.805,02

ITEM 4 DO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL -
REMUNERAÇÃO INDIRETA AOS DIRETORES (ITEM 2 DO AUTO DE INFRAÇÃO -
IRRF).

FATO GERADOR	TRIBUTOS	PARCELA AUTUADA	DECADENTE	EXCLUÍDA NA DECISÃO	TRIBUTAÇÃO MANTIDA
15/03/92	IRRF	122.760,00	122.760,00	0	0
30/04/92	IRRF	52.500,00	52.500,00	0	0
15/07/92	IRRF	30.300,00	30.300,00	0	0
31/08/92	IRRF	105.000,00	105.000,00	0	0
31/10/92	IRRF	233.000,00	233.000,00	0	0
15/01/93	IRRF	7.500,00	0	0	7.500,00
28/02/93	IRRF	386.000,00	0	0	386.000,00
31/03/93	IRRF	330.000,00	0	0	330.000,00
30/04/93	IRRF	100.000,00	0	0	100.000,00

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

15/05/93	IRRF	220.000,00	0	0	220.000,00
31/05/93	IRRF	32.919.700,00	0	0	32.919.700,00
15/06/93/	IRRF	350.000,00	0	0	350.000,00
30/06/93	IRRF	150.000,00	0	0	150.000,00
15/07/93	IRRF	300.000,00	0	0	300.000,00
30/09/93	IRRF	60.000,00	0	0	60.000,00
30/11/93	IRRF	41.834,00	0	0	41.834,00
15/04/94	IRRF	51.590,00	0	0	51.590,00
15/05/94	IRRF	132.993,30	0	0	132.993,30
30/09/94	IRRF	120,68	0	0	120,68
31/01/95/	IRRF	305,63	0	0	305,63
31/03/95/	IRRF	629,23	0	0	629,23
19/04/95	IRRF	51,78	0	0	51,78
02/05/95	IRRF	19,23	0	0	19,23
30/05/95	IRRF	112,31	0	0	112,31
31/05/95	IRRF	23,08	0	0	23,08
02/06/95	IRRF	46,62	0	0	46,62
14/07/95	IRRF	92,31	0	0	92,31
18/12/95	IRRF	401,75	0	0	401,75
29/12/95	IRRF	769,23	0	0	769,23

ITEM 3 DO TERMO DE CONSTAÇÃO FISCAL – REMUNERAÇÃO
INDIRETA AOS DIRETORES (ITEM 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO – IRRF) –
LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência relativamente ao período-base de 1991 e abril a outubro de 1992 para o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e ao período de janeiro a outubro de 1992, relativamente ao Imposto de Renda na Fonte e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer parcialmente a imunidade tributária nos meses não abrangidos pela exigência tributária e manter a tributação das parcelas e nos períodos mensais abaixo:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E CONTRIBUIÇÃO
SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO:

PROCESSO Nº: 13830.001019/97-49

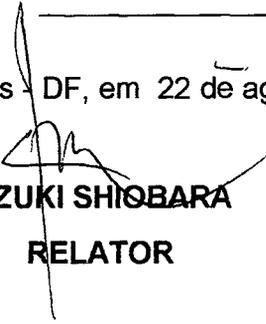
ACÓRDÃO Nº : 101-93.576

PERÍODO	BASE DE CÁLCULO IRPJ	BASE DE CÁLCULO CSLL	PERÍODO	BASE DE CÁLCULO IRPJ	BASE DE CÁLCULO CSLL
01/92	53.600.000,00	53.600.000,00	12/94	6.474,83	0
02/92	73.408.250,00	73.408.250,00	01/95	1.516,31	0
03/92	400.417.520,00	400.417.520,00	02/95	1.055,37	0
08/93	2.322.060,00	2.322.060,00	03/95	2.022,44	0
09/93	218.896,00	0	04/95	94.305,01	88.000,00
11/93	350.501,00	0	05/95	11.238,14	0
12/93	387.736,40	0	06/95	14.739,36	0
06/94	530.012,82	0	07/95	6.451,57	0
07/94	367,33	0	08/95	10.699,82	0
08/94	536,96	0	09/95	7.565,71	0
09/94	503,71	0	10/95	43.762,92	0
10/94	783,25	0	11/95	33.333,75	0
11/94	3.292,90	0	12/95	113.133,33	40.934,80

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE:

PERÍODO DO FATO GERADOR	BASE DE CÁLCULO IRRF	PERÍODO DO FATO GERADOR	BASE DE CÁLCULO IRRF
15/01/93	7.500,00	30/09/94	120,68
28/02/93	386.000,00	31/01/95	305,63
31/03/93	330.000,00	31/03/95	629,23
30/04/93	100.000,00	19/04/95	51,78
15/05/93	220.000,00	02/05/95	19,23
31/05/93	32.919.700,00	30/05/95	112,31
15/06/93	350.000,00	31/05/95	23,08
30/06/93	150.000,00	02/06/95	46,62
15/07/93	300.000,00	14/07/95	92,31
30/09/93	60.000,00	18/12/95	401,75
30/11/93	41.834,00	19/12/95	168.805,02
15/04/94	51.590,00	29/12/95	769,23
15/05/94	132.993,30		

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2001


KAZUKI SHIOBARA

RELATOR