



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	16004.000632/2006-77
Recurso nº	160.533 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2002 a 2004
Acórdão nº	103-23.416
Sessão de	16 de abril de 2008
Recorrente	SOCIEDADE ASSISTENCIAL DE EDUCAÇÃO E CULTURA-SAEC
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2002, 2003, 2004

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – o MPF é ato de controle administrativo de natureza discricionária. Seus eventuais vícios, incompatibilidades de objeto com o do lançamento, ou mesmo a sua ausência, não propagam efeitos ao lançamento, pois é ato vinculado.

ATO DECLARATÓRIO – SUSPENSÃO DE IMUNIDADE – não cabe nulidade do ato declaratório por eventual lacuna na transcrição de dispositivos legais, uma vez que o seu conteúdo diante de todo o contexto procedimental permitiu à defesa claramente identificar os fundamentos legais e fáticos da suspensão da imunidade.

NULIDADE – a alegação de cerceamento do direito de defesa e do contraditório não pode prosperar se o sujeito passivo teve à disposição todos os elementos necessários à formulação da impugnação, uma vez que foram devolvidos seus livros contábeis antes da ciência do lançamento.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE – em situações cujo conteúdo material seja de pouca monta em relação ao porte da entidade ou que causem dúvidas acerca de suas reais circunstâncias, a posição deve se inclinar a favor da entidade, em razão da grave consequência da perda da imunidade. Nada obstante, o conjunto probatório carreado pela autoridade fiscal, no presente feito, foi robusto e substancioso para

demonstrar que a entidade foi empregada claramente com a finalidade lucrativa e que seus recursos eram sub-repticiamente desviados em favor dos seus administradores.

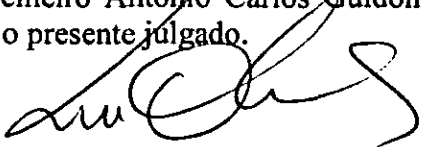
COFINS E PIS – BASE DE CÁLCULO – o Conselho de Contribuintes não é competente para afastar a aplicação de lei tributária declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal apenas em controle incidental.

IRRF – a responsabilidade da fonte pagadora não cessa a partir do encerramento do período de apuração, no caso de pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

DECADÊNCIA – MULTA QUALIFICADA – caracterizado o aspecto volitivo da conduta delitiva, deve ser aplicada a regra de decadência prevista no art. 173, inciso I, do CTN, bem como qualificado o patamar sancionador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOCIEDADE ASSISTENCIAL DE EDUCAÇÃO E CULTURA-SAEC.,

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos REJEITAR as preliminares de nulidade, bem assim, a preliminar de decadência com base no 173, I do CTN, haja vista a qualificação da multa de ofício. No mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe e Paulo Jacinto do Nascimento que deram provimento parcial para excluir das bases de cálculo do PIS e da Cofins as receitas financeiras e reduzir a multa de ofício para 75% (setenta e cinco por cento). Declarou-se impedido o Conselheiro Antônio Carlos Guidoni Filho, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA
Presidente


GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES
Relator

Formalizado em: 28 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Waldomiro Alves da Costa Júnior e Antonio Bezerra Neto.

A large, stylized handwritten signature in black ink, possibly representing the name 'Leonardo'.A smaller, more vertical handwritten signature in black ink, possibly representing the name 'Waldomiro'.

Relatório

Em ação fiscal direta em face do contribuinte em epígrafe, foram lavrados, relativamente aos anos-calendário de 2001 a 2003, autos de infração, decorrentes de suspensão de imunidade, de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro, PIS, Cofins e Imposto de Renda na Fonte, no montante total de R\$ 44.096.496,26, onde estão incluídos a multa qualificada e juros de mora.

O sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade em relação à suspensão de imunidade às fls. 6.393 a 6.417 e impugnação atinente ao lançamento às fls. 6.425 a 6.522.

Abaixo tomo de empréstimo o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeiro grau acerca das referidas peças de acusação e defesa:

A pessoa jurídica em epígrafe foi autuada em relação ao imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ), à contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), à contribuição para financiamento da seguridade social (Cofins), à contribuição para o programa de integração social (PIS) e ao imposto sobre a renda retido na fonte (IRRF), relativos aos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003.

Foi efetuado o arbitramento do lucro da entidade, com base no Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) – Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 –, art. 530, II, tendo em vista a consideração de ser sua escrituração imprastável para determinação do lucro real, em virtude de fraudes, erros e deficiências apuradas (termo de constatação Fiscal, fls.6.141/245).

Constatou-se ainda falta de recolhimento do imposto de renda na fonte (IRF) sobre trabalho assalariado, referente aos meses de julho a dezembro de 2003, bem como ao 13º salário de 2003; falta de recolhimento do IRF sobre remuneração indireta (beneficiário identificado), referente a despesas com benefícios e vantagens concedidas pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores; e falta de recolhimento do IRF sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada.

O crédito Tributário lançado totalizou R\$ 44.096.496,26 (quarenta e quatro milhões e noventa e seis mil e quatrocentos e noventa e seis reais e vinte e seis centavos), conforme demonstrativo de fl. 6.246. Os dispositivos legais invocados como sustentáculo das autuações, constantes da descrição dos fatos e do termo de constatação fiscal, e os créditos tributários lançados estão a seguir relacionados:

I – Imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ) – fls. 6.248/60.

Imposto: R\$ 6.741.883,23

Juros de mora: R\$ 4.592.851,69

Multa proporcional: R\$ 10.112.824,81

Total: R\$ 21.447.559,73

Enquadramento legal: RIR/1999, art. 532.

II – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) – fls.6.261/72.

Contribuição: R\$ 2.129.338,38

Juros de mora: R\$ 1.483.988,11

Multa Proporcional: R\$ 3.194.007,49

Total: R\$ 6.807.333,98

Enquadramento legal: Lei Complementar (LC) n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, art. 1.º; Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, arts.2.º, 3.º e 8.º, com as alterações da Medida Provisória (MP) n.º 1.807, de 28 de janeiro de 1999, e suas reedições, e da MP n.º 1.858, de 29 de junho de 1999, e suas reedições; Decreto no 4.524, de 17 de dezembro de 2002, arts. 2.º, II e parágrafo único, 3.º, 10, 22 e 51.

III – Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) – fls. 6.273/85.

Contribuição: R\$ 766.561,77

Juros de mora: R\$ 522.376,62

Multa Proporcional: R\$ 1.149.842,62

Total: R\$ 2.438.781,01

Enquadramento legal: Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 2.º e §§; Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 19 e 20; Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 29; MP n.º 1.858, de 1999, art. 6.º, e reedições; Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 37.

IV – Contribuição para o PIS – fls. 6.373/84.

Contribuição: R\$ 368.439,93

Juros de mora: R\$ 250.286,05

Multa Proporcional: R\$ 552.659,81

Total: R\$ 1.171.385,79

Enquadramento legal: LC n.º 7, de 7 de setembro de 1970, arts. 1.º e 3.º; Lei n.º 9.715, de 25 de novembro de 1998, arts. 2.º, I, 8.º, I, e 9.º; Lei n.º 9.718, de 1998, arts. 2.º e 3.º; Decreto n.º 4.524, de 2002, arts. 2.º, I, "a" e parágrafo único, 3.º, 10, 22 e 51.

V – Imposto sobre a renda retido na fonte (IRRF) – fls. 6.288/370.

Imposto: R\$ 3.838.812,86

Juros de mora: R\$ 2.634.404,52

Multa proporcional: R\$ 5.758.218,37

Total: R\$ 12.231.435,75

Enquadramento legal: RIR/1999, arts. 620, 621, 624, 625, 626, 636, 637, 638, 641 a 649, c/c Lei no 9.887, de 7 de dezembro de 1999, art. 1.º, no que se refere à apuração de falta de recolhimento do IRF sobre trabalho assalariado; RIR/1999, art. 622, no que se refere à apuração

de falta de recolhimento do IRF sobre remuneração indireta (beneficiário identificado); RIR/1999, art. 674 e §§, Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 61 e §§, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 74, § 2º, no que se refere à falta de recolhimento do IRF sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada.

Conforme se depreende dos autos, os lançamentos decorreram dos fatos apurados no procedimento fiscal de suspensão da imunidade prevista na Constituição Federal (CF) de 1988, art. 150, VI, c, e no Código Tributário Nacional (CTN), art. 9º, IV, c. Segundo o que foi constatado, a contribuinte não teria cumprido as determinações do CTN, arts. 9º, § 1º, e 14, e da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 12. Foi encaminhado à contribuinte o termo de constatação e notificação fiscal de fls. 5.814/922, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, art. 32, §§ 1º e 2º.

Eis a síntese dos fatos que determinaram a suspensão da imunidade da instituição de ensino:

- *Distribuição disfarçada de parcela do patrimônio ou receita da entidade, com ofensa ao CTN, art. 14, I, por meio dos seguintes expedientes:*
 - *Remuneração aos dirigentes pelos serviços prestados à Saec;*
 - *Remuneração indireta, por meio de pagamento dos cartões de crédito dos dirigentes, cônjuges e filha do Sr. Augusto C. Casseb;*
 - *Remuneração indireta paga a beneficiário indeterminado e/ou sem justa causa, mediante a simulação de suprimento de caixa;*
 - *Remuneração indireta paga aos Srs. Augusto C. Casseb, Luiz C. Casseb e pessoas ligadas (Nair B. Casseb, Editora Folha de Rio Preto e Rádio Centro América), mediante a simulação de suprimento de caixa e simulação de escrituração de pagamentos, cuja operação e a sua causa não foram comprovadas pelos dirigentes;*
 - *Distribuição de patrimônio ou de rendas mediante adiantamentos de recursos à Editora Folha de Rio Preto Ltda.;*
 - *Pagamento de despesas pessoais dos sócios;*
 - *Pagamento de previdência privada e seguros de vida dos sócios e pessoas ligadas;*
 - *Empréstimo efetuado por intermédio de interposta pessoa (Sr. Clemente Francisco da Silva Neto);*
 - *Pagamento de custos da empresa Editora Folha de Rio Preto Ltda.;*
- *Aplicação de recursos em outras atividades, sem a comprovação de sua necessidade e relação com seus objetivos institucionais,*

ofendendo o CTN, art. 14, II, quais sejam: a aquisição do imóvel Edifício Flat Alvorada – Bloco B, Unidade 4082, o pagamento de parcela de imóvel de titularidade do Sr. Augusto, a aquisição do imóvel residencial situado no Condomínio Débora Cristina, Rua Estados Unidos, no 537, e a aquisição do Colégio Disciplina Limitada, em Goiânia/GO;

- *Falta de retenção e recolhimento do IRRF, ofendendo o CTN, art. 9º, § 1º, c/c art. 14, § 1º;*
- *Existência de contabilidade inexata, com ofensa ao CTN, art. 14, III.*

A contribuinte contestou os fatos acima apontados (fls.5.937/56). O Ato Declaratório nº 52, de 24 de outubro de 2006, do Delegado da Receita Federal em São José do Rio Preto, anexo à fl. 5.974, declarou a suspensão da imunidade tributária da instituição, no período de 01/01/2001 a 31/12/2003, por falta de observância dos requisitos legais previstos na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 55, IV, na Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º, “a”; e no CTN, art. 14, § 1º, e foi editado em razão dos fatos narrados na notificação fiscal e nos motivos invocados no despacho que se encontra às fls. 5.963/73, que refutou as considerações da instituição.

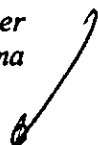
Na manifestação de inconformidade anexa às fls. 6.393/417, relativa à suspensão da imunidade, representada pelo Sr. Renato Carlos Anselmo Zacarias (procuração de fl. 6.418), a entidade alegou, preliminarmente, a inconstitucionalidade dos arts. 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532, de 1997, e do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

Aduziu que solicitara cópia de seus livros para promover ajustes necessários, entretanto somente em 1º de dezembro de 2006 a solicitação foi acatada, após inúmeras negativas, e que não se poderia dizer que a solicitação fosse desnecessária, como respondera o Sr. Auditor, pois a devolução dos livros seria indispensável para prosseguir com os trabalhos contábeis para atender o Fisco.

Afirmou que com tal conduta foram feridas diametralmente regras constitucionais que prevêem e asseguram o direito amplo à defesa, bem como o acesso a informações pessoais próprias que se encontrem em arquivos públicos.

Concluiu ser evidente o cerceamento de defesa praticado pela fiscalização, ao não promover a entrega integral de toda a documentação referente à requerente, mantida em arquivo paralelo ao que se encontra juntado no presente processo administrativo, razão por que deveriam ser considerados nulos todos os atos praticados em flagrante ofensa à legislação pátria, com a declaração da insubsistência do ato declaratório de suspensão da imunidade.

No mérito, argumentou que o termo de constatação e notificação fiscal estaria eivado de vícios, frutos de subjetivismo exacerbado a promover distorções nos fatos apreciados, revelando ao final verdadeiro sofisma em detrimento do contribuinte.



Defendeu que não teria deixado de atender os requisitos para o gozo do benefício da imunidade tributária assegurada constitucionalmente, e apresentou extensa argumentação acerca das características da instituição, constituída sem finalidade lucrativa, bem como acerca da imunidade e seus requisitos.

Acrescentou que teria instituído filiais que prestam serviços educacionais, colégio, faculdades e centro universitário, e que disporia e viria ampliando o oferecimento de atendimento à população de baixa renda e carente, atendimento em diversas áreas de atividade. Ressaltou a concessão de bolsas de estudo a diversos alunos, bolsa atleta, Fies.

Concluiu que sempre atendera seus objetivos assistenciais e os viria ampliando ao longo dos anos em percentuais consideráveis, restando evidenciado que este requisito constitucional se encontraria atendido.

Informou que todos os resultados dos anos-base de 2001, 2002 e 2003 teriam sido aplicados na própria instituição, não tendo havido distribuição de qualquer de seu patrimônio ou de suas rendas e sendo respeitado assim também esse requisito para gozo da imunidade de impostos.

Afirmou que, nos termos do CTN, art. 14, III, e demais legislação aplicável, manteria escrituração de suas receitas e despesas demonstradas nos respectivos livros contábeis, os quais espelhariam os resultados das atividades sociais com exatidão, sendo certo que eventuais equívocos de classificação contábil detectados, promovidos por antigo classificador que já não mais integra a equipe, não teriam o condão de alterar a verdade dos números ali revelados, inexistindo assim omissão ou qualquer outro fato grave que pudesse ensejar a drástica medida promovida pela autoridade fiscal.

Contestou a decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal e a considerou superficial em sua fundamentação, escusando-se de enfrentar as matérias fáticas levantadas, limitando-se a manter as alegações dos auditores, sem identificar os excessos de subjetivismo e alevisias contidas no termo de constatação.

Passou então a rebater cada item constante do termo de constatação e notificação fiscal, com os seguintes argumentos, resumidamente apresentados:

- nenhum dos associados da instituição recebia remuneração da Saec pelas atribuições decorrentes dos cargos exercidos na administração da instituição mantenedora, mas sim decorrentes do trabalho profissional exercido em duas escolas mantidas pela requerente;*
- a fiscalização, na ânsia em gerar números e fatos fantásticos para tentar visivelmente prejudicar a instituição e seus dirigentes, errou soma crucial, aumentando em R\$100.000,00 o resultado da soma que pretendeu demonstrar;*
- tal rendimento decorrente de trabalho profissional técnico em filial da associação não caracteriza remuneração pela função diretiva exercida na matriz, nos termos do art. 17 do estatuto,*

além do que sua remuneração era equivalente à dos demais empregados;

- a liberdade de profissão sempre foi fruto de preocupação do Estado Brasileiro, evidenciando-se na CF, art. 5º, XIII, preceito que não pode ser violado;*
- é pacífico na jurisprudência pátria a dicotomia entre as atividades de dirigente de entidade imune e as atividades profissionais de empregado da referida instituição;*
- o bom direito interpreta que a vedação de percepção de remuneração pelos dirigentes de instituição de educação sem fins lucrativos deve se restringir às atividades de dirigente da entidade, não podendo ser suspensa a imunidade prevista na CF, art. 150, VI, "c", pelo fato de o dirigente acumular outras funções e por estas ser remunerado;*
- os auditores equivocadamente confundem os fatos em análise, para subjetivamente concluir que os dois associados da instituição requerente recebiam remuneração para dirigirem a instituição;*
- pede-se vênua para discordar da apresentação pontual do quadro salarial, para impor a conclusão a que chegou a fiscalização, pois não existe a discrepância na forma mencionada, mas sim critério e equivalência salarial;*
- esta, como todas as demais despesas, está consolidada na escrituração contábil centralizada, muito embora exista a informação individualizada prestada à SRF, INSS e demais órgãos, o que facilita a identificação da origem da despesa, perfeitamente regular e comprovada;*
- quanto ao item 4.1.2 do termo de constatação e notificação fiscal, a grande maioria das despesas de viagens relacionadas à instituição são efetuadas por meio dos cartões de crédito da pessoa física dos associados e algumas vezes dos familiares do Sr. Augusto C. Casseb, em razão da facilidade de parcelamento;*
- tais viagens referem-se tanto a viagens a serviço da instituição efetuadas pelos próprios associados, como também viagens de professores e palestrantes, sempre no respeito ao exercício do bom desempenho dos interesses sociais;*
- por equívoco de classificação contábil, não foram segregadas no ato da escrituração das faturas as despesas não relacionadas com a instituição, existentes em pequena escala nas aludidas faturas, suportadas pela requerente juntamente com as despesas efetivamente efetuadas em prol da instituição;*
- entretanto tais pagamentos não caracterizam remuneração indireta, mas sim foram adiantamentos paulatinamente efetuados para posterior conciliação no ato da concretização da transferência das cotas sociais da empresa Luiz Carlos Casseb & Cia, e assim deveria ser escriturado na contabilidade;*



- a aquisição do imóvel desta sociedade pela requerente se impunha há tempos, eis que a referida empresa é detentora de um terreno que se encontra encravado entre os prédios edificadas pela requerente na Rua Ipiranga;
- as transcrições de despesas pessoais pinçadas dos cartões de créditos com grifos e sarcasmos representam ínfima importância no contexto das demais despesas não glosadas pela fiscalização;
- quanto ao item 4.1.7 do termo de constatação e notificação fiscal, no relacionamento comercial entre os bancos e seus clientes, é usual a chamada "conta de reciprocidade", ou seja, para facilitar a concessão de empréstimos, ou para melhorar as taxas de investimento, sugerem-se que como reciprocidade o cliente ou no caso de pessoas jurídicas seus sócios adquiram outros produtos fornecidos pela instituição bancária;
- em face da constante necessidade de ir aos bancos em buscas de recursos, era sugerida a aquisição de planos de previdência e seguros de vida, que da mesma maneira foram objeto de classificação equivocada, eis que se destinavam a futura conciliação de adiantamentos paulatinamente efetuados para posterior ajuste no ato da concretização da transferência de cotas sociais de empresa para a requerente;
- quanto aos fatos do item 4.1.6, as despesas ali identificadas se destinavam a futura conciliação de adiantamentos paulatinamente efetuados para posterior ajuste no ato da concretização da transferência de cotas sociais de empresa para a requerente e assim deveria ter sido escriturado na contabilidade, restando evidente que não houve qualquer distribuição de renda para associados;
- quanto aos fatos do item 4.1.8, visando suprir situações emergenciais, em facilitação ao fato do elevado nível de seu comprometimento creditício, que já vinha sofrendo com a inadimplência e evasão de alunos, tomava sem juros mútuo de dinheiro com o Sr. Clemente e destinava as importâncias mutuadas a cumprir compromissos institucionais, bem como o adiantamento paulatino dos recursos para posterior conciliação no ato da concretização da transferência das cotas sociais da empresa já mencionada, e assim deveriam ter sido escriturados;
- não se trata de utilização de interposta pessoa (laranja), ao contrário, as contas onde o Sr. Clemente obtinha os empréstimos eram de sua titularidade e uso, não havendo porque se falar que as contas pertenciam à Saec, fato não comprovado;
- quanto aos fatos descritos no item 4.1.4, os valores relacionados às fls. 5.843/62, não se trata de remuneração indireta paga aos sócios, mas sim, partes deles são adiantamentos para posterior conciliação no ato da concretização da transferência das cotas sociais da empresa mencionada, e assim deveria ter sido escriturado na contabilidade;

- *o débito junto ao Banespa é fruto de uma dívida perante a instituição financeira, tomada pela impugnante e seus sócios em favor da própria requerente, que foi objeto de ação de execução, que culminou nos compromissos de pagamentos parcelados;*
- *o fato de a escrituração não ter se dado como faria o nobre auditor-fiscal não lhe autoriza pretender alterar a verdade dos fatos;*
- *inegavelmente a conta-corrente entre sócios e empresas era muito mais ampla e informal do que pretende o sr. Auditor em suas conjecturas e, se houve falha do conciliador contábil, não se pode imputar dolo, pois nessa informalidade de pequenos valores, poderiam escapar detalhes do trâmite, mas não dos resultados, que sempre foram trazidos com exatidão;*
- *chega a ser aviltante, num resultado líquido de R\$ 19.467.058,53 para o período de 2001 a 2003, o autor do relatório se apegar na circulação de um cheque de R\$ 510,00 para inferir conclusões parciais e distorcidas dos fatos, não se preocupando em apurar o volume dos recursos particulares dos sócios e colaboradores trazidos a suportar compromissos de interesse da instituição;*
- *impossível maior especificidade na impugnação dos fatos levantados, pois os documentos anexados ao processo foram pinçados de seu maior conteúdo, aos quais, embora solicitado cópias, foram parcialmente entregues;*
- *os livros Diário e Razão estavam retidos com a fiscalização e somente foram entregues em 1º de dezembro, muito embora a devolução tenha sido solicitada por várias vezes, sem resposta ou formalmente indeferidos, razão por que não se teve acesso para confrontação de dados e informações;*
- *no que concerne aos fatos constantes do item 4.1.3, contrariamente ao que alega o Fisco na planilha de fls. 3.470/80, os cheques ali relacionados não estão ilegíveis, tendo sido possível identificar números de conta, agência e banco, como reconhece o próprio Fisco, que, entretanto, distorce os fatos e rejeita liminar e subjetivamente os esclarecimentos tanto da impugnante, quanto de terceiros;*
- *fica difícil elucidar os fatos e apurar o ocorrido, eis que está evidente o preconceito, a "conclusão pré-concebida" antes de sua resposta;*
- *de posse dessas informações teria sido possível ao Fisco diligenciar para apurar a que se destinaram os cheques, não sendo verificadas as contas dos associados, razão por que não lhes podem ser imputados como remuneração;*
- *apresentado o destinatário dos cheques, seriam apresentadas as explicações pertinentes, caso as conclusões já não estivessem pré-concebidas;*

- *quanto ao item 4.1.5, independentemente do quadro societário da Editora Folha de Rio Preto Ltda., o fato é que, como empresa distinta, prestava diversos serviços à requerente e, por esses serviços, fazia jus à contraprestação;*
- *os cursos da área de comunicação utilizavam as estruturas e dependências da Editora Folha de Rio Preto como laboratório para seus alunos, contemplando assim as exigências do Ministério da Educação e Cultura;*
- *não procedem as conclusões quanto a esse tópico, aduzidas com empenho, mas fulcradas em fato escriturado equivocadamente;*
- *a escrituração dos adiantamentos se referia a serviços futuros que seriam prestados, como de fato o foram, sem, entretanto, ter sido efetuada a necessária conciliação contábil de ajuste;*
- *o equívoco é sanável e não retira a transparência das informações contabilizadas, não causando qualquer risco ao erário e não ensejando as pesadas e desmerecidas conclusões subjetivas aduzidas;*
- *em relação aos fatos do item 4.1.9, não houve qualquer intenção em produzir qualquer equívoco adrede preparado, mas sim uma falha de classificação contábil, que deveria ter lançado os valores dos pagamentos efetuados a débito da Editora Folha de Rio Preto, por conta de adiantamento para futura liquidação, com a entrega do serviço contratado;*
- *no que se refere ao item 4.2 do termo de constatação e notificação fiscal, o imóvel em questão foi regularmente adquirido com recursos totalmente declarados, solidificando o patrimônio da instituição;*
- *o imóvel foi adquirido para reduzir os custos com hospedagem nas diversas viagens que se fazem necessárias à capital do país, eis que o MEC está sediado no Distrito Federal e enseja a necessidade de acompanharem os diversos processos que tramitam junto aos órgãos públicos respectivos;*
- *quanto às conjecturas aduzidas ao empreendimento, somente demonstram que o investimento foi efetuado em empreendimento de qualidade, com probabilidade de não se depreciar na entrega das chaves, mantendo-se protegido o patrimônio da instituição;*
- *as parcelas de aquisição do imóvel mencionado no item 4.2.2 foram liquidadas com recursos existentes no conta-corrente existente entre o adquirente do imóvel e a requerente, e a escrituração pende de melhor conciliação;*
- *o adquirente do imóvel mencionado no item 4.2.3 tinha caixa para prover a aquisição, como o fez, e o fato de parte do recurso ter partido de conta da Saec é porque tal recurso, no giro mensal e anual, informalmente havia sido carregado à Saec (diretamente ou*

por liquidação de seus compromissos), e assim precisou ser restituído ao Sr. Augusto;

- quanto à aquisição do Colégio Disciplina, diversamente do que menciona o termo impugnado, os fatos são outros, pois, a princípio, a Saec pretendia comprar o prédio pertencente ao Colégio para a instalação de uma faculdade, mas, fechado o negócio, verificou-se que o referido colégio não preencheria os requisitos para obtenção de todas as certidões necessárias à concretização de sua transferência;*
- como solução, optou-se por adquirir a empresa "Colégio Disciplina Ltda." com seu ativo e passivo, viabilizando o prosseguimento do processo junto ao MEC para instalação da Faculdade Tamandaré;*
- nenhuma ilegalidade existe na aquisição a qualquer título, muito menos a ensejar sua quebra de imunidade, pois o resultado lá obtido está sendo utilizado para a liquidação do passivo da própria empresa;*
- impossível a desativação do colégio, porque ainda pende liquidação de passivo tributário, razão por que o resultado positivo está sendo carreado para a liquidação do passivo e nenhum lucro ou vantagem foi distribuído aos sócios sob qualquer forma;*
- quanto ao ponto levantado no item 4.3, tendo em vista que prestou os esclarecimentos necessários evidenciando a inocorrência de remuneração indireta aos sócios ou distribuição de parcela do patrimônio da requerente, resta sem aplicação a preocupação manifestada pela autoridade fiscal;*
- quanto aos fatos do item. 4.4, em que pesem os equívocos de classificação contábil verificados ao longo da fiscalização, tais não têm o condão de consubstanciar a inexatidão de toda a contabilidade escriturada;*
- foram apresentados os livros e documentação aos fatos referentes, permitindo a observação dos atos ou operações que tenham atingido o patrimônio da requerente;*
- a transparência das operações é clara, não existindo qualquer simulação ou fraude praticada como pretendem fazer parecer os autores do termo de constatação e notificação fiscal em comento.*

Requeru sejam as conclusões aduzidas no termo de constatação que levou a erro o sr. Delegado da Receita Federal, induzindo-o a declarar a suspensão de sua imunidade, apreciadas sob a égide da CF, art. 37, § 6º, para verificar se prejuízo ilegítimo decorrer à requerente desses fatos distorcidos, sejam os seus autores responsabilizados com os rigores legais.

Solicitou seja declarado insubsistente o Ato Declaratório nº 52, cancelando-lhe os efeitos, mantendo-se plena e eficaz a imunidade a que faria jus nos termos da legislação vigente à época.

Foi apresentada também a impugnação de fls. 6.425/522, relativa aos autos de infração. Nela a impugnante repetiu grande parte dos argumentos apresentados na manifestação de inconformidade contra a suspensão de sua imunidade.

Acrescentou que a lavratura dos autos de infração, carente de amparo legal, eis que fulcrada em normativos legais eivados de vícios, em flagrante desrespeito à ordem constitucional pátria, não poderia subsistir.

Aventou a ocorrência de decadência para os lançamentos tributários do IRPJ e reflexos, no período de janeiro a novembro de 2001, nos termos do CTN, art. 150, § 4º, conforme orientação da jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Ainda em preliminar, alegou que os auditores-fiscais teriam deixado de cumprir o que determina a Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, em seu art. 13, § 2º, ou seja, de comunicar expressamente à contribuinte fiscalizada a prorrogação da fiscalização "no primeiro ato de ofício praticado" junto a ela, após o registro eletrônico da prorrogação, acarretando vício formal no procedimento fiscalizatório que resultou na lavratura dos autos de infração impugnados, estando assim a inquinar de nulidade o procedimento fiscal e seus desdobramentos.

Reclamou da utilização de informações sigilosas de outro sujeito passivo, sem o devido processo legal, com ofensa ao art. 8º da Portaria SRF nº 3.007, de 2001, na medida em que teria utilizado informações e documentos fornecidos em outros RPF/MPF sem a expedição de MPF extensivo (MPF-Ex), o que por si só tornaria imprestável tais informações e documentos no presente processo.

Defendeu que todas as informações prestadas pelas referidas pessoas estariam protegidas pelo sigilo fiscal e não poderiam ser utilizadas em outros procedimentos que não aqueles onde foram prestadas, sem que ao menos se notificassem tais pessoas de tal conduta, sob pena de violação da CF, art. 5º, X.

Queixou-se do não atendimento ao art. 10 da Portaria SRF nº 3.007, de 2001, uma vez que durante toda a fiscalização foi expedido novo MPF incluindo alguns dos tributos ora autuados pela SRF (IRPJ, PIS e IRRF), tendo sido deixado de lado a CSLL e a Cofins. Os autuantes não teria sequer lhe apresentado o MPF-C, relativo ao PIS e ao IRRF.

Acrescentou que a negativa da SRF em lhe fornecer cópia de seus livros que estavam de posse da fiscalização, ou mesmo sua devolução, impossibilitou a elaboração e apresentação do Lalur e demais documentos necessários à elaboração de exercício para tributação sobre o lucro real.

Reclamou da quebra do sigilo bancário revelada pela coação inserida nas intimações, uma vez que constavam nelas ameaça de aplicação de penalidade e outras sanções em caso de não atendimento da ordem disfarçada de solicitação.

No mérito, mais uma vez repetiu os argumentos já apresentados na manifestação de inconformidade contra a suspensão de imunidade, reclamando da insubsistência desta.

Contestou o arbitramento levado a efeito no lançamento, afirmando estar demonstrado que sua contabilidade não está eivada de fraude, vícios ou erros que a pudessem tornar imprestável para determinar o lucro real e ainda que, por ser pessoa jurídica que sempre gozou de imunidade tributária, jamais teve a obrigação de escrituração do Lalur ou do cálculo do lucro líquido e lucro real, sendo impossível sua apresentação passados mais de 4 anos da ocorrência dos fatos, em prazo de vinte dias, como determinado pelos auditores-fiscais.

Aduziu que o CTN, art. 14, não imporia a obrigação de manter a escrituração contábil para apurar o lucro líquido para possibilitar a apuração do lucro real e que ela jamais se conformara com o ato declaratório que suspendeu a imunidade, tanto que teria impetrado o devido recurso contra tal decisão, portanto, em que pese a lei não atribuir a tal recurso efeito suspensivo, ela continuaria desobrigada à escrituração do Lalur.

Esclareceu que não apresentou o Lalur por não o ter, além de ser impossível a sua escrituração retroativa no prazo dado, notadamente porque, quando foi intimada para sua apresentação, os auditores-fiscais ainda retinham consigo os livros e documentos fiscais, impossibilitando qualquer tentativa de elaboração do dito documento.

Argumentou que não vislumbra na boa lógica jurídica "confissão condicionada" e que seria certo que a declaração de rendas sob a forma pretendida implicaria na aceitação da nova situação pretendida pela fiscalização.

Ressaltou que a escrituração a que estava obrigada a manter, como pessoa jurídica imune, sempre teria estado à disposição da fiscalização e teria sempre se mantido em ordem e perfeita consonância com as exigências legais, e que teria deixado expresso que, caso eventualmente viesse ser mantida a suspensão da imunidade, preferia ser tributada pelo lucro real, promovendo os ajustes e retificações necessários na sua escrita contábil.

Concluiu que, como não teria havido qualquer fraude ou intuito doloso de fraude a macular a gestão da instituição e a escrituração, não se justificaria a suspensão da imunidade, tampouco o lançamento por arbitramento.

Reclamou que a multa imposta seria por demais elevada, em total desrespeito ao que preconiza o RIR/1999, art. 957, I, eis que considerou que o caso em tela não se subsumiria ao inciso II do referido diploma legal e tampouco ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Defendeu a inexatidão da base de cálculo dos tributos, revelada pelo descuido da fiscalização (sempre para agravar sua situação) em compor suas planilhas com dados repetidos, alterando a base de cálculo em desfavor da contribuinte (doc. 15).



No tocante ao PIS para instituições de ensino, cumpre observar o art. 13 da MP nº 2.158, de 2001, que estabelece que as instituições de educação devem recolher o PIS com a alíquota de 1% sobre a folha de salário e, portanto, não dá suporte legal para a incidência da alíquota de 0,65% sobre o faturamento ou receita bruta.

No que concerne aos pagamentos tidos pelos autuantes como efetuados a beneficiários indeterminados e/ou sem causa, observou que, dentre eles, identificaram pagamentos à empresa Editora Folha de Rio Preto, a qual tinha como atividade a prestação de serviços gráficos e jornalísticos, para onde eram carreados serviços gráficos da impugnante, bem como as publicações de editais e propagandas, portanto aquelas despesas se referiam às relações comerciais mantidas entre a impugnante e a referida empresa.

Aditou que, mesmo identificando que os valores foram pagos à dita empresa, o Fisco considerou valor despendido paulatinamente ao longo de trinta e seis meses como se fora pago a beneficiários indeterminados ou sem causa, incluindo-os na base de cálculo para apuração de IRRF, sem que nenhum benefício aos dirigentes da impugnante fosse provado, até mesmo porque não houve naquele período distribuição de lucros da Editora Folha aos sócios.

Ressaltou que os ajustes que teriam sido promovidos tempestivamente teriam deixado a contabilidade em perfeita afinidade com a modalidade de instituição imune, tendo sido efetuadas as corretas conciliações do conta-corrente, ou seja, os valores carreados ao Sr. Clemente foram debitados no conta-corrente do Sr. Augusto.

Que os créditos identificados como destinados às pessoas físicas de Augusto Cezar e Luiz Carlos e oriundos da impugnante também teriam sido conciliados no conta-corrente existente entre eles e a sociedade, em correção ao erro do classificador contábil.

Que também devem ser excluídos da base de cálculo do IRRF os valores identificados como destinados às contas dos Srs. Augusto C. Casseb e Luiz C. Casseb, no Banco Banespa, por se destinarem ao pagamento de empréstimos antigos da sociedade, tomados nas contas-correntes dos associados, já tendo sido objeto inclusive de acordo em ações judiciais movidas pelo Banespa em face da Instituição.

Que os valores destinados à Sra. Elizabeth Casseb são decorrentes de mútuo formal e escriturado, não se configurando a hipótese aventada pelo Fisco, bem como os valores destinados ao Sr. Clineu Ferrarese.

Que o pagamento efetuado à Sra. Maria Ap. Molina Sanches seria decorrente de pagamento efetuado a débito do conta-corrente entre a impugnante e o Sr. Augusto C. Casseb, referente ao pagamento parcial do imóvel residencial dela adquirido.

Reafirmou a existência de lançamento em duplicidade na planilha, que devem ser excluídos da base de cálculo do IRRF.

Defendeu que o IRRF não poderia ser aplicado aos casos de pagamentos efetuados a beneficiários indeterminados ou de distribuição de renda, eis que a tributação não deve ocorrer sobre as

peças físicas, e sim na jurídica, não se justificando a tributação na fonte, que, se ocorrer, acarretará bitributação do mesmo fato gerador.

Afirmou que as situações elencadas pelos auditores-fiscais como sendo ensejadoras de fraude contábil, quais sejam, "remuneração de dirigentes", "pagamento de beneficiário não identificado ou sem comprovação da operação ou sua causa", "remuneração indireta de pagamento de despesas pessoais dos sócios", estariam perfeitamente explicadas em sua defesa.

Acrescentou que o percentual de 150% seria contrário ao princípio da proporcionalidade ou não-confisco, uma vez que a obrigação advinda de descumprimento de dever instrumental se tornaria superior à própria obrigação principal.

Afirmou que o texto legal (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, II, c/c Lei nº 4.502, de 1964, arts. 71 a 73) é claro e, como toda norma tributária, deve ser interpretado restritivamente e aplicado somente nos casos de fraude, em que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente.

Os autores do termo de constatação que lastreia os autos de infração não conseguem sustentar a ocorrência dos requisitos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, pois, ainda que subsista alguma incorreção, jamais se poderia dizer que a impugnante teria agido com intuito de impedir ou retardar a ocorrência de fato gerador ou ainda reduzir o valor do imposto, pois nos períodos em apreço conduzia suas atividades como empresa imune, portanto não sujeita ao recolhimento de tributos vinculados a faturamento, nada havendo a fraudar ou ocultar, pois nenhuma vantagem iria auferir.

Reclamou que, limitando-se à mera presunção exarada pelos autores dos autos, a vasta jurisprudência do Conselho de Contribuintes imporia ao menos a redução da multa aplicada de 150% para o patamar normal de 75% para todos os autos de infração.

Requeru o integral cancelamento dos autos de infração, bem como do Ato Declaratório nº 52, de 2006, que determinou a suspensão da imunidade para os anos-calendário de 2001, 2002 e 2003 e ensejou as autuações. Protestou pela produção de todas as provas em direito admitidas.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 6.957 a 6.998) deu provimento parcial à defesa, conforme razões que se seguem.

Não reconheceu a decadência argüida para os períodos de janeiro a novembro de 2001 por considerar que a regra aplicável ao lançamento de ofício é a prevista no art. 173, inciso I, e não a do art. 150, § 4º do CTN.

Não tomou conhecimento das alegações de inconstitucionalidade relativas aos art. 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532, de 1997, e art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

Não teria havido cerceamento ao direito de defesa, uma vez que os fatos ensejadores da suspensão da imunidade e da autuação foram precisamente descritos pela autoridade e permitiram a elaboração de robustas peças de defesa.

Quanto à suspensão da imunidade, a autoridade julgadora considerou que a autuada não atendeu ao requisito essencial para a imunidade: a ausência de finalidade lucrativa. Ademais, nos termos originais, "é inegável que os fatos apontados no termo de constatação e que foram inteiramente corroborados pelas irrefutáveis provas juntadas pelos exatores, demonstram que a Saec não atendeu aos pressupostos contidos no CTN, art. 14, I, II e III". Para chegar a tal conclusão, discorre acerca de cada um dos itens pertinentes: remuneração aos dirigentes pelos serviços prestados à Saec; remuneração indireta, por meio de pagamento dos cartões de crédito dos dirigentes, cônjuges e filha do Sr. Augusto C. Casseb; pagamento de previdência privada e seguros de vida dos sócios e pessoas ligadas; pagamento de despesas pessoais dos sócios; empréstimo efetuado por intermédio de interposta pessoa; remuneração indireta, paga aos Srs. Augusto C. Casseb, Luiz C. Casseb e pessoas ligadas, mediante simulação de suprimento de caixa, cuja operação e sua causa não foram comprovadas pelos dirigentes; remuneração indireta, paga a beneficiário indeterminado e/ou sem justa causa, mediante a simulação de suprimento de caixa; distribuição de patrimônio ou de rendas, mediante adiantamentos de recursos à Editora Folha de Rio Preto Ltda; pagamento de custos da empresa Editora Folha de Rio Preto Ltda; aplicação de recursos em outras atividades, sem a comprovação de sua necessidade e relação com seus objetivos institucionais; falta de retenção e recolhimento do IRRF; e existência de contabilidade inexata.

Em relação a nulidades decorrentes do mandado de procedimento fiscal, considerou que eventuais falhas relativas a tal expediente não maculariam a autuação, em razão da sua função secundária. Nada obstante, afastou um a um os supostos vícios apontados pela defesa.

Não teria havido coação na obtenção de dados bancários em razão de na intimação constarem as penalidades aplicáveis no caso de não atendimento, mas sim aviso acerca das imputações punitivas legalmente previstas.

Quanto ao mérito, o arbitramento se justifica em razão das irregularidades da escrituração da pessoa jurídica que impedem a determinação do lucro real.

No tocante à alegada inexatidão da base de cálculo, considerou, para excluir da autuação, apenas os elementos de fato incorretos. Julgou a autoridade de primeiro grau que o erro ao incluir em duplicidade valores (os quais só tiveram reflexo na autuação relativa ao imposto de renda na fonte) deve ser corrigido, mas não macula o lançamento como um todo.

Quanto ao Pis, uma vez suspensa a imunidade, o autuado se sujeitaria às regras aplicáveis às pessoas jurídicas em geral.

Dos três itens relativos ao imposto de renda na fonte, considerou definitivamente constituído um deles em razão de não ter sido especificamente impugnado. Em relação aos outros dois decorrentes de beneficiário identificado, pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, não acatou a alegação de que a autuação na fonte é indevida. Todavia, excluiu valores lançados em duplicidade.

Julgou devida a multa qualificada no patamar de 150%, nos seguintes termos originais:

A justificativa para a aplicação da multa qualificada está no termo de constatação fiscal (fls. 6.241/3) e no processo de representação fiscal para fins penais (processo n.º 16004.001177/2006-27), ou seja, utilização de artifício contábil fraudulento (simulação de suprimento de caixa, simulação de escrituração de pagamentos, simulação de empréstimos bancários efetuados por interposta pessoa) com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da distribuição de recursos da entidade, haja vista que esse procedimento é vedado pela legislação regente (CTN, art. 9º, § 1º, e art. 14, I, II e III).

Ressaltaram, ainda, os autuantes, que não se trata de um fato isolado que pudesse evidenciar um mero erro ou esquecimento por parte da fiscalizada, mas sim de utilização de fraude contábil ao longo de todos os anos-calendário (de 2001 a 2003), distribuindo recursos aos sócios na ordem de R\$ 8.105.308,63, ou seja, 11,42 % da receita bruta contabilizada.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 7.025 a 7.083, nos termos que se seguem.

Preliminarmente

Reitera as alegações de nulidades relativas ao Mandato de Procedimento Fiscal.

Alega nulidade do ato declaratório de suspensão da imunidade, uma vez que se esteou em diplomas normativos inconstitucionais. Para tal, o pleito não se refere ao reconhecimento de inconstitucionalidade pelo Conselho de Contribuintes. A inconstitucionalidade já foi reconhecida pelo STF, ainda que em medida de caráter provisório, na ADIN n.º 1802, ao suspender a “vigência do § 1º e a alínea ‘f’ do § 2º, ambos do art. 12, do art. 13, caput e do art. 14, todos da Lei n.º 9.532, de 10/12/1997”.

Apesar de não haver menção expressa dos citados dispositivos – o que foi proposital – o ato declaratório é nulo, pois foi inequivocamente editado com base nos referidos enunciados prescritivos, cuja vigência foi suspensa pelo STF.

O procedimento também está maculado, pois elaborado “sem observância do Princípio do Contraditório e Ampla Defesa”. A fiscalização recusou-se a fornecer documentos solicitados pela recorrente (vide cópias dos pedidos às fls 7.086 a 7.089). Aduz ainda que os mesmos documentos foram destruídos, conforme termo de fl. 7.090. Deveria ter acesso a eles, pois compuseram o procedimento administrativo e “serviram de base na formação do juízo da fiscalização acerca dos fatos imputados à Recorrente”.

Reitera a alegação de decadência em face da aplicação do art. 150, § 4º relativamente ao lançamento por homologação.

Mérito

Reitera que não se trata de uma sociedade sem fins lucrativos “no papel”, mas sim que se presta à consecução de seus objetivos sociais.

A recorrente adotou todos os esforços para bem atender as autoridades fiscais, as quais agiram de forma agressiva e debochada e suas conclusões foram subjetivas e pessoais, o que põe em dúvida a imparcialidade que deve reger os atos administrativos.

Permaneceram mais de um ano investigando todas as operações da recorrente e não encontraram irregularidades em diversos pontos, tais como, nas bolsas de estudo concedidas, no departamento de recursos humanos e nas contratações de obras e pagamentos efetuados.

Considera legítima a remuneração dos dirigentes pelos serviços não estatutários prestados, pois é equivalente ao que se paga aos demais ocupantes de posições equivalentes, o que se coaduna com a jurisprudência do próprio Conselho (cita acórdãos desta câmara, nº 103-22.681 e 103-21.909), bem como com o Parecer Normativo CST nº 71/73. Ademais, o fundamento normativo adotado na decisão de primeiro grau foi a IN SRF 113/98, a qual está ancorada nos dispositivos legais, cuja vigência foi suspensa por decisão do STF.

Em relação aos valores imputados pela fiscalização e mantidos pela decisão recorrida como distribuição disfarçada de lucro, a planilha de conciliação de contas, aliada aos documentos juntados na impugnação, comprovam se tratarem de "acerto de contas entre a Recorrente e seus dirigentes".

Tece ainda as seguintes razões acerca de cada item específico que fundamentou a suspensão da imunidade.

Pagamento das faturas do cartão de crédito: correspondem a despesas realizadas em prol da consecução dos objetivos sociais da instituição, como viagens e estadias. Os valores relativos a gastos pessoais não podem ser considerados remuneração indireta, uma vez que foram compensados mediante conciliação de contas. Ademais, a decisão recorrida manteve a autuação sob o expediente da negativa geral, o que fere o princípio da motivação.

Remuneração indireta paga a beneficiário indeterminado ou sem justa causa: a informação sempre esteve de posse da fiscalização, que optou por destruí-la sem dar chance à recorrente de identificar os reais favorecidos. Ademais, não é possível ao presidente de uma instituição se lembrar de todos os documento que assina ao longo de três anos.

Despesas supostamente pessoais de sócios, seguros e previdência: são fatos rechaçados mediante a planilha de conciliação de contas.

Empréstimos celebrados: a decisão desprezou contratos legalmente celebrados entre a recorrente e seus dirigentes.

Escrituração de pagamentos comprovados: em relação ao item 6 da decisão recorrida, os valores "referem-se à importância devida em decorrência de acordo ocorrido em ações judiciais movidas pelo Banespa [...] fatos também devidamente comprovados através dos documentos juntados na impugnação".

Antecipações à Editora Folha de Rio Preto: os estudantes de comunicação cumprem atividade extra-curricular na referida editora. É irrelevante fazer constar a sua composição societária, pois não é proibido às pessoas jurídicas contratarem entre si. É perfeitamente possível duas pessoas jurídicas negociarem entre si, ainda que seus sócios e dirigentes tenham participação em ambas, conforme jurisprudência do próprio Conselho.

Apartamento em Brasília: um bem não pode ser avaliado em razão de seus adornos. O proveito desse imóvel é inestimável, pois sua localização é estratégica. Tem se valorizado ao longo do tempo, o que agrega valor ao patrimônio da entidade, bem como reduz despesas com diárias.

Colégio disciplina: o fato de a entidade adquirida ter tido objetivo lucrativo em anos anteriores não impede que deixe de ter em anos posteriores. Ainda que isso não se caracterizasse, tal fato não poderia atingir a imunidade da recorrente, uma vez que os valores seriam revertidos aos seus fins.

Ainda que não seja considerada improcedente a suspensão da imunidade, cabem alegações pela improcedência do próprio lançamento.

A tributação com base no lucro arbitrado é improcedente, porque não procedem os fundamentos da autuação. Não há indícios de fraude. A sua escrituração permite a determinação do lucro real, tanto que dela foi obtido o faturamento – base do arbitramento.

Em relação à Cofins, a base adotada foi o faturamento da entidade como receita bruta, nos termos da Lei nº 9.718/98. Tal definição, contudo, foi declarada inconstitucional pelo STF. Devem ser excluídas as receitas financeiras, bem como o ICMS.

Quanto ao Pis, valem os mesmos argumentos relativos à Cofins. Ademais, por se tratar de instituição de educação a tributação deve ser realizada com base na folha de salários e não sobre o faturamento.

Em relação ao IRRF, a responsabilidade da fonte pagadora cessa a partir do encerramento do período de apuração, conforme Parecer COSIT nº 1/2002 e jurisprudência do Conselho e da CSRF.

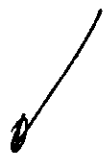
Houve dupla tributação, uma vez que foram considerados valores já tributados na pessoa física dos dirigentes e demais prestadores de serviço.

A multa qualificada no patamar de 150% é indevida, porquanto não se caracterizou o dolo. Foi fartamente comprovado que houve apenas equívocos de classificação contábil de algumas receitas e despesas. Em momento algum, ficou caracterizado o intuito criminoso. Assim, a multa aplicável deveria ser a de 50%, em face do art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/96, com as modificações da MP 351/2007.

Ainda que se caracterizasse o intuito doloso, a multa deveria ser reduzida para 100%, também em razão das modificações introduzidas pela MP 351/2007.



É o Relatório.



Voto

Conselheiro GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Relator

Preliminares

Uma das preliminares de nulidade do auto de infração deve ser de pronto afastada pelo simples motivo de que o MPF trata-se de mero ato de controle administrativo de natureza discricionária. Qualquer vício sobre ele, ou inadequação entre o seu objeto e o do lançamento, não invalida este último, que é ato vinculado.

Esta conclusão já está estampada de longa data na jurisprudência deste Colegiado. Abaixo, transcrevo acordo exemplificativo:

"PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. (1º Conselho de Contribuintes / 6a. Câmara / ACÓRDÃO 106-12.941 em 16.10.2002)"

Quanto à suposta nulidade do ato declaratório que suspendeu a imunidade, em face da suspensão de eficácia prevista na ADIN nº 1.802/DF, considero oportuno reproduzir o teor da ementa da decisão:

Conforme precedente do STF [...] e na linha da melhor doutrina, o que a Constituição remete à lei ordinária, no tocante à imunidade tributária considerada, é a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial; não, o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar.

À Luz desse critério distintivo, parece ficarem incólumes à eiva da inconstitucionalidade formal argüida os arts. 12 e §§ 2º (salvo a alínea "f") e 3º, assim como o parág. único do art. 13; ao contrário, é densa a plausibilidade da alegação de invalidez dos arts. 12, § 2º, "f", 13, caput, e 14 e, finalmente, se afigura chapada a inconstitucionalidade não só formal mas também material do § 1º do art. 12, da Lei questionada.

Para melhor compreensão da suprema decisão, abaixo transcrevo os dispositivos legais citados, destacando em negrito aqueles cuja vigência foi suspensa:

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)

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

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de

seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

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

Já o art. 32 da Lei nº 9.430/96, para o qual se remete o artigo 14 acima transcrito, apresenta a seguinte redação:

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

§ 1º *Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.*

§ 2º *A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.*

§ 3º *O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.*

§ 4º *Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da parte interessada.*

§ 5º *A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.*

§ 6º *Efetivada a suspensão da imunidade:*

I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º *A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.*

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

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

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

Em síntese, o artigo 32 acima reproduzido é dispositivo que, dentre outras disciplinas, regula o procedimento de suspensão da imunidade, assim como o mecanismo contraditório.

Evidentemente, se fossemos levar às últimas consequências a declaração de inconstitucionalidade do STF, nem sequer este Colegiado teria competência para se manifestar em processos dessa natureza. Cairíamos no fosso da contradição.

Em verdade, devemos analisar o procedimento em relação às demais normas válidas no ordenamento pátrio; dentre as quais e, principalmente, o art. 14 do Código Tributário Nacional:

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

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

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

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

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

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

É evidente que a autoridade competente a que alude o § 1º acima é a prevista no art. 32 da Lei nº 9.430/96. Não podemos perder de vista que a maioria dos dispositivos da Lei nº 9.532/97 (exceto § 1º do art. 12) só foram declarados inconstitucionais do ponto de vista formal.

Assim, a combinação do art. 14 do CTN com o 32 da Lei nº 9.430/96 legitima todo o procedimento.

Já quanto aos aspectos materiais, os incisos I a III do artigo 14 do CTN também dão suporte legal ao procedimento de suspensão. É bem verdade que tais dispositivos não

foram expressamente nomeados no ato declaratório (fl. 6005), todavia também não foram os da Lei nº 9.532/97, cuja vigência está suspensa. Ademais, a ementa do ato assim dispõe: "Declara a suspensão de imunidade tributária à entidade que menciona, pela não observância dos requisitos legais previstos no Código Tributário Nacional", o que deixa clara, em face também da densa descrição fática empreendida pela autoridade fiscal, qual a acusação imputada.

Em suma, não cabe nulidade do ato declaratório por eventual lacuna na transcrição de dispositivos legais, uma vez que o seu conteúdo diante de todo o contexto procedimental permitiu à defesa claramente identificar os fundamentos legais e fáticos da suspensão da imunidade.

Em relação à alegação de nulidade por cerceamento ao direito de defesa durante o procedimento fiscal, é relevante se destacar que o contraditório é estabelecido no contencioso administrativo, ou seja, a partir da constituição do crédito tributário pelo lançamento e não nas fases precedentes. O procedimento de fiscalização está para o Direito Tributário, assim como o inquérito policial está para o Direito Penal. O direito de defesa, portanto, surge no momento da ciência do ato constitutivo tributário e não antes, porque não há processo e também não há acusação. Assim, deve o julgador administrativo verificar se a administração deu amplas condições ao autuado de se defender plenamente mediante a confecção de sua peça impugnatória. A possibilidade de exercício do direito de defesa deve ainda ser analisada concretamente. Há que se verificar se o contribuinte foi realmente impedido de exercer com plenitude o contraditório.

Em fase dessas considerações, passo a analisar os pontos específicos argüidos.

Alega cerceamento do direito de defesa, uma vez que foi negado acesso à sua própria escrituração apreendida (vide cópia do pedido e do indeferimento às fls. 7.086 a 7.089). Todavia, o ato da autoridade indeferiu a um só tempo não só o pedido de devolução dos livros, mas também a prorrogação de prazo para atendimento a fiscalização, uma vez que outras 9 (nove) dilações de prazo já haviam sido concedidas (vide termo de verificação às fls. 6.146).

Ainda que tais dilações anteriores não tivessem sido concedidas e a entidade tivesse tido dificuldades comprobatórias na fase fiscalizadora, tal circunstância não macularia o procedimento em razão de seu caráter inquisitivo acima explicitado.

Só haveria cerceamento ao direito de defesa capaz de inquinar de nulidade, não o auto de infração, mas sim a decisão da DRJ, se a defesa não tivesse acesso a todos os seus livros e documentos na fase de confecção da impugnação. Todavia, isso não ocorreu. Seus livros foram devolvidos em 01/12/06 (vide termo de devolução de fls. 6.554 e 6.555), data anterior à ciência da autuação (05/12/06).

Quanto aos supostos documentos destruídos à sua revelia, cumpre-me destacar que se trataram apenas dos arquivos magnéticos de sua movimentação bancária, obtidos pelo fiscal, junto às instituições financeiras, em razão de a autuada não os ter fornecido.

Não há, portanto, qualquer razão para considerar nula qualquer etapa do procedimento fiscal em razão de cerceamento ao direito de defesa.

Em relação à decadência, se adotássemos a regra estampada no art. 150, § 4º, do CTN, os fatos geradores relativos ao ano-calendário de 2001 (exceto os de dezembro) teriam

sido alcançados pelo lapso temporal extintivo, uma vez que a ciência da autuação foi promovida em 05/12/2006 (fl. 6.391).

Todavia, a autuação foi qualificada em razão do aspecto doloso da conduta delitiva, o que remete a disciplina da decadência ao art. 173, inciso I, com base no qual nenhum dos períodos foi abarcado pela caducidade. Dessarte, postergo a análise desse tema para depois da verificação da materialidade da autuação.

Prejudicial de mérito - Imunidade

Em apertada síntese, as acusações que levaram à suspensão da imunidade foram as de: (i) distribuição de lucro e patrimônio da entidade, (ii) não aplicação integral de seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; e (iii) sua escrituração não ser idônea para atestar e identificar suas receitas e despesas; ou seja, houve acusação de violação de todos os requisitos previstos no CTN para a manutenção da imunidade.

É importante frisar que basta a violação de um dos dispositivos para ensejar a suspensão da imunidade.

Evidentemente, em situações cujo conteúdo material seja de pouca monta em relação ao porte da entidade ou que causem dúvidas acerca de suas reais circunstâncias, a posição deve se inclinar a favor da entidade, dada a grave consequência da perda da imunidade.

Fatos isolados, por si só, como a aquisição do imóvel em Brasília, a meu ver, não seriam suficientes para atestar violação das disposições do Código Tributário Nacional.

Todavia, além de alguns fatos serem absolutamente injustificáveis, o conjunto me leva às mesmas conclusões da autoridade fiscal, ou seja, a entidade é empregada por seus dirigentes com fins lucrativos e teve seus recursos (lucros e patrimônio) sub-repticiamente desviados.

A defesa, quanto a alguns, chega às raias do risível.

Em relação a pagamentos a beneficiário não identificado ou sem justa causa a defesa alegou "...mais uma vez afirma o acórdão que foi solicitada a relação de beneficiários para comprovação das operações. No entanto, essa informação esteve em posse da própria fiscalização que, ao revés da legislação, destruiu-os sem dar chance à recorrente para que pudesse identificar os favorecidos. Ora, como pode o presidente de uma instituição rememorar-se de todos os documentos que assina durante um período de mais de três anos".

Ora, digo eu, evidentemente as autoridades fiscais não contam com a boa lembrança dos signatários de documentos, mas sim com a manutenção em boa guarda e ordem da documentação e o seu correto registro. Diversos valores, num total de R\$ 1.364.723,34 (fl. 6.162), foram registrados como saques para suprimimento da conta caixa, mas, na verdade, eram relativos a cheques depositados em contas de terceiros. É curioso notar, como destacado pela autoridade fiscal, que, em face dos montantes registrados na conta caixa, como o de R\$ 1.233.725,09, no dia 15/03/2001 em que foram sacados R\$ 5.500,00, não havia qualquer justificativa para a operação. Ao longo de 3 (três) anos, só essa quantia perfaz o desvio médio de quase R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) mensais; montante nem de longe pouco significativo.

Esse foi um dos fatos que a autoridade considerou comprovadores do elemento doloso da conduta dos agentes, em razão das características das operações. Como exemplo, o valor de R\$ 2.604,20, relativo ao cheque nº 043328, ao revés de ingressar na Conta Caixa, como registrado, foi depositado em conta poupança de um dos sócios da entidade.

Mas há ainda outros fatos, igualmente inexplicáveis.

Houve obtenção de recursos financeiros a favor de sócio da entidade (Sr. Clemente) junto a instituição financeiras, mas liquidadas pela própria entidade. Tais operações foram realizadas mediante triangulação de um "laranja" (Sr. Clemente F. S. Neto), num total de R\$ 556.706,64 ao longo dos três anos. A autoridade fiscal "rastreou" as operações, conforme planilha às fls. 6.204 e 6.205, bem como tomou depoimento do Sr. Clemente (reprodução à fl. 6.199). Quanto a tais fatos, a defesa traz a absurda alegação de que "Os empréstimos tomados pela pessoa do Sr. Clemente visaram exclusivamente suprir situações emergenciais tendo em vista a situação já de endividamento e dificuldade de obtenção de crédito por parte da recorrente".

Haveria ainda muitos outros fatos a serem analisados. Estes, contudo, são mais que suficientes para me levar à plena convicção de que a entidade foi empregada, de forma dolosa e fraudulenta, por seus sócios com a finalidade lucrativa e diversa dos seus fins sociais, o que justifica na plenitude a suspensão da imunidade nos termos do Código Tributário Nacional, bem como a aplicação da regra de decadência estampada no art. 173, inciso I, do CTN.

Mérito

Quanto ao arbitramento, por tudo que foi acima exposto, é sobremaneira adequada a constatação da autoridade fiscal de que a escrituração fiscal não guarda segurança de seus registros a possibilitar a determinação do lucro real.

Em relação ao PIS e à COFINS, de fato, a base de cálculo adotada foi a receita bruta como definida na Lei nº 9.718/98, ou seja, incidiu inclusive sobre receitas financeiras. Nada obstante, apesar da decisão do STF sobre a inconstitucionalidade da referida definição, seus efeitos não são vinculantes, o que impede à autoridade administrativa de reconhecê-los.

Quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo, nem sequer há decisões do STF nesse sentido.

Especificamente, em relação ao PIS, uma vez que houve a suspensão da imunidade, corretamente procedeu a autoridade fiscal em tributar tal contribuição com base no regime válido para as pessoas jurídicas em geral, isto é, sobre o faturamento. Destaque-se que os valores pagos sobre a folha de salários foram previamente deduzidos pela autoridade fiscal.

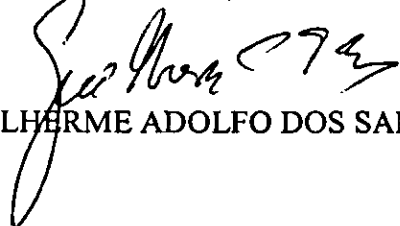
Quanto ao IRRF, a responsabilidade da fonte pagadora não cessa a partir do encerramento do período de apuração, no caso de pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa; o que se evidencia, na primeira hipótese, como um ônus a ser suportado pelo responsável justamente em razão de não ter identificado o contribuinte favorecido.

A alegação de dupla tributação também não merece acolhida, pois desprovida de qualquer embasamento fático. Aliás, a defesa não citou sequer um único valor sobre o qual teria havido a dupla incidência.

Por derradeiro, a multa qualificada no patamar de 150% é devida, uma vez caracterizado o elemento volitivo da conduta, conforme já discorri na parte preliminar. Ademais, seu patamar não foi alterado pela MP 351/2007.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário no mérito e em sede de preliminares.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2008


GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES 