



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

| | |
|--------------------|----------------------------------|
| Processo n° | 18471.000461/2003-52 |
| Recurso n° | 142.979 Voluntário |
| Matéria | IRPJ e OUTROS - EXS: 1999, 2000 |
| Acórdão n° | 108-09.234 |
| Sessão de | 28 DE FEVEREIRO DE 2007 |
| Recorrente | CLUBE DE REGATAS VASCO DA GAMA |
| Recorrida | 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO ACÓRDÃO E DO LANÇAMENTO - Rejeita-se preliminar de nulidade do acórdão de primeira instância, bem como do lançamento e demais atos praticados após a notificação fiscal de suspensão da isenção, quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – INDEFERIMENTO DE PERÍCIA - O pedido de realização de perícia está sujeito ao que determina o inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72. Além disso, ela também se submete a julgamento, não implicando deferimento automático, mormente quando a negativa é fundamentada na inexistência de início de prova que a justificasse.

SUSPENSÃO DE ISENÇÃO – ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS – Cabível a suspensão da isenção de entidade civil sem fins lucrativos quando comprovado o desvirtuamento da sua finalidade, não sendo sustentável a isenção de tributos e contribuições.

IRPJ E CSL – ARBITRAMENTO DE LUCROS – APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS – IMPOSSIBILIDADE - Incabível o arbitramento do lucro tributável motivado pela falta de apresentação

de livros e documentos contábeis e fiscais, quando o não atendimento à intimação independe da vontade do fiscalizado.

COFINS - LANÇAMENTO DECORRENTE - O decidido no julgamento do lançamento principal do IRPJ faz coisa julgada nos dele decorrentes, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Preliminares suscitadas rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLUBE DE REGATAS VASCO DA GAMA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas pelo recorrente e, no mérito, igualmente por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para cancelar as exigências do IRPJ e da CSL.


DORIVAL PADOVAN

Presidente


NELSON LOSSÓ FILHO

Relator

FORMALIZADO EM: 12 SET 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Karem Jureidini Dias, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Margil Mourão Gil Nunes, Orlando José Gonçalves Bueno, José Carlos Teixeira da Fonseca e José Henrique Longo.

Relatório

Contra o Club de Regatas Vasco da Gama, foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 931/938, CSL, fls. 943/951, e Cofins, fls. 952/955, ainda em litígio após a exoneração efetivada pelos julgadores de primeira instância, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade nos anos-calendário de 1998 e 1999, após a suspensão do benefício da isenção a que a entidade tinha direito pelo Ato Declaratório nº 06-G, de 28 de outubro de 2003, do Delegado da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro, descrita às fls. 932/933: Arbitramento do lucro que se faz em virtude das razões consignadas no Termo de Verificação Fiscal.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 925/926, complementa o auditor autuante a descrição dos fatos:

“Os lançamentos do Imposto de Renda-Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, que se efetivam em relação aos anos-calendário de 1998 e de 1999, foram promovidos desconsiderando-se a escrituração contábil apresentada pelo fiscalizado. Os fatos apurados pela Fiscalização que levaram à adoção de tal providência encontram-se devidamente descritos na Notificação Fiscal de fls. 001 a 012 e demais informações prestadas no curso do procedimento e podem assim ser sintetizados: O clube não manteve a escrituração das suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que pudessem assegurar a sua exatidão; a escrituração apresentada pelo fiscalizado omite operações econômicas relevantes, provocando, com isso, a sua imprestabilidade; operações relevantes praticadas pelo fiscalizado encontram-se desprovidas de documentação suporte, impossibilitando, assim, a aferição da correspondente escrituração e os registros contábeis foram efetuados sem que sequer se observasse a ordem cronológica da ocorrência dos fatos.”

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação conjunta do Ato Declaratório excludente, bem como dos lançamentos fiscais, protocolizada em 13 de janeiro de 2004, em cujo arrazoado de fls. 2.421/2.538, alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- está sendo compelido pela circunstância de todos os argumentos até então suscitados nestes autos terem sido irrefletidamente ignorados pela autoridade julgadora *a quo* emitente do ato declaratório, que se limitou a adotar como razões de decidir as conclusões do texto por ela denominado de parecer, cujo autor rigorosamente nada analisou, tendo apenas feito um relatório superficial do que foi dito em contraditório e palreado sumariamente as mesmas conclusões externadas pela fiscalização, de maneira ofensiva aos princípios que emanam do *caput* do artigo 37 da Constituição Federal, explicitados no artigo 2º da Lei nº 9.784/99, o da impessoalidade, da publicidade, da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, com desrespeito aos comandos insertos no inciso VII do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784/1999 e no art. 31 do Decreto nº 70.235/1972, a justificar a nulidade ou anulação dos atos ora questionados;

2- em 28/02/2001, após dois anos do início do procedimento fiscal, os auditores da Receita Federal lavraram a notificação erigindo suposições infundadas de que não teria sido

cumprido os requisitos condicionadores do gozo dos benefícios fiscais previstos no artigo 15 da Lei nº 9.532/97, com arrimo em quatro pontos: a) a diferença de R\$ 447.082,50, apurada entre os valores transferidos pela VGL para o clube no ano de 1999 (R\$28.947.082,50 – R\$28.000.000,00); b) a diferença de R\$2.199.046,02, apurada entre os valores transferidos pela VGL ao clube no ano de 1998 (R\$55.699.046,02 – R\$53.500.000,00); c) os valores ditos como não contabilizados, ou parcialmente contabilizados no ano de 1998, relativos a imaginárias aplicações financeiras nas Bahamas (R\$3.350.000,00, R\$2330.000,00, R\$2.850.000,00 e R\$4.020.000,00); d) pretensa aplicação de valores fora dos objetivos institucionais da entidade, mediante créditos em conta bancária do Sr. Aremithas José de Lima nos anos de 1998 e 1999;

3- como a notificação estava calcada em informações colhidas em fiscalizações realizadas perante outros contribuintes, bem como em dados extraídos de sua contabilidade, solicitou aos notificantes a restituição dos seus livros, o que lhe foi negado, além de vista do processo que deveria ter sido instaurado em decorrência do aludido ato, a fim de tomar conhecimento de tais documentos colhidos junto a terceiros, resultando infrutíferos seus esforços, o que acarreta a nulidade da Notificação por preterição ao direito à ampla defesa;

4- a notificação foi escorada inteiramente em interpretações tendenciosamente equivocadas dos lançamentos dos Livros Diários e das operações praticadas com a atuada e a Vasco da Gama Licenciamento S/A (VGL);

5- a VGL é uma companhia aberta, devidamente registrada na Comissão de Valores Mobiliários, submetida a auditoria independente e de cujo capital social nem ele nem seus administradores participavam ou participam;

6- seu acionista controlador era o Bank of América, instituição internacionalmente reconhecida como o maior banco comercial dos Estados Unidos da América e maior patrocinador das Olimpíadas de Atlanta, que realizou investimento pioneiro no futebol brasileiro;

7- entre a VGL e o clube inexistia relação de controle, coligação ou interligação, havendo a primeira adotado o nome “Vasco da Gama”, em sua denominação social, porque para tal foi autorizada mediante contrato de licenciamento;

8- os motivos que levaram o Clube a celebrar o aludido contrato eram de conhecimento público e as condições nele pactuadas não dissentiam em muito das previstas em instrumentos equivalentes firmados por outros clubes de futebol com terceiros;

9- como o futebol no Brasil era gerido por entidades esportivas sem fins lucrativos, carece-lhes expertise e estrutura para enfrentar a concorrência das instituições congêneres estrangeiras, diversos clubes têm licenciado empresas especializadas a explorar marcas e outros direitos imateriais de que são titulares visando a incrementar receitas e garantir fluxos de caixa suficientes ao enfrentamento dessas vicissitudes;

10- o primeiro contrato (Instrumento Particular de Licença de Uso de Marca e Símbolos e Outras Avenças) assinado em 08/04/1998 (fls.291/307) e aditado em 18/09/1998 (fls. 308/311), para ampliar seu prazo de vigência para 13 anos, previa o pagamento de 50% da receita auferida pela VGL, proveniente da exploração dos referidos direitos, e o adiantamento da importância de R\$ 34.000.000,00, a serem utilizados no pagamento das despesas do seu departamento de futebol, inclusive para saldar compromissos anteriormente assumidos;

11- em 22/09/1998, outro contrato foi celebrado com a mesma empresa, tendo por objeto os direitos de uso e exploração de espaços publicitários, bares e restaurantes (Instrumento Particular de Concessão de Direito de Uso e Exploração de Espaço Publicitário, Bares e Restaurantes e Outras Avenças), pelo qual fazia jus a R\$ 17.500.000,00 (fls. 312/328). Em 24/04/1999, a VGL adiantou mais R\$ 2.000.000,00, (fls. 323/328);

12- após negociações iniciadas em novembro de dezembro de 1998, em 24/04/1999 novo aditamento foi realizado ao primeiro contrato, a fim de antecipar o pagamento da remuneração equivalente a 50% da receita proveniente da exploração dos direitos nele previstos, tendo nesse período a VGL pagado dívidas do clube, a título de adiantamentos, no montante de R\$ 2.199.064,02, dando a autuada quitação dos valores adiantados, mas exigindo a licenciada a emissão de notas promissórias com cláusula de atualização monetária para garantir o adiantamento anteriormente pactuado de R\$ 34.000.000,00 (fls. 329/337);

13- em 27/05/1999, um único instrumento consubstanciou o terceiro aditamento ao primeiro contrato e o segundo aditamento ao segundo, devendo a VGL ao clube (fls. 338/348), como contrapartida das vantagens adicionais conseguidas, a quantia de R\$ 25.650.000,00, correspondentes a US\$ 15.000.000,00, (à cotação de R\$1,71) utilizados pela VGL para pagar a dívida contraída na compra do passe do atleta Edmundo Alves de Souza Neto;

14- em 21/09/1999, firmaram-se o Quarto Aditamento ao Instrumento Particular de Licença de Uso de Marca e Símbolos e Outras Avenças e Terceiro Aditamento ao Instrumento Particular de Concessão de Direitos de Uso e Exploração de Espaço Publicitário, Bares e Restaurantes e Outras Avenças (fls. 349/361), prevendo novos aditamentos de recursos;

15- as quantias devidas ao clube em cumprimento daqueles contratos não lhe eram, na maioria das vezes, entregues em espécie, mas traduzidas em créditos abertos pela VGL, que se incumbia, ela própria e em seu próprio nome, de pagar diretamente aos respectivos credores, donde também ela própria, e em seu próprio nome, celebrava contratos de câmbio relativos aos pagamentos de dívidas contraídas em decorrência da compra de passes de jogadores provenientes do exterior;

16- paralelamente, como a VGL lhe devia as importâncias previstas nos instrumentos contratuais firmados, os direitos em que se sub-rogava extinguíam-se automaticamente por compensação. Por essa razão, as informações relacionadas com esses contratos somente chegavam ao conhecimento do seu setor de contabilidade tempos depois dos atos praticados pela VGL, e foram escrituradas ao final do ano, às vezes de forma resumida, sem prejudicar o controle de suas rendas e despesas, porque, ao cabo de cada período, todas as modificações do seu patrimônio acabaram sendo registradas;

17- fato amplamente veiculado pela imprensa (fls. 365/369), ocorrido no início da ação fiscal, mas igualmente omitido na notificação fiscal, foi que, em 04/07/2001, o M.M. Juiz da 7ª Vara Federal Criminal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, atendendo ao requerimento nº 258/2001, do presidente da CPI destinada a investigar fatos envolvendo associações brasileiras de futebol, determinou pela decisão proferida nos autos do processo nº 2001.51.01.529368-5 (fls. 370/379) a busca e apreensão das demonstrações financeiras completas, do livro diário e do razão analítico dos exercícios de 1995 a 2000, com acesso aos dados armazenados nos computadores, bem como outras informações e documentos que pudessem estar relacionados com os fatos sob investigação na referida CPI. Prescreveu, ainda, naquele veredicto, que as coisas apreendidas que não constituam produto ou instrumento de

crime ou não interessassem para elucidação dos fatos em apuração, deveriam ser restituídas ao seu proprietário no prazo máximo de 30 dias do recebimento do material pela citada CPI;

18- atesta o Auto Circunstanciado, lavrado em 05/07/2001 (fls. 384/388), que após dois dias de operação foram apreendidos: 33 (trinta e três) caixas box de documentos; 08 (oito) volumes de formulários impressos; 04 (quatro) fichários; 11 (onze) discos rígidos de computadores e documentos relativos as atividades do Club de Regatas Vasco da Gama, que se encontravam nas dependências da Presidência, embalados em 35 (trinta e cinco) caixas de papelão e 2 (dois) sacos pretos, transportados e entregues ao Juízo da 7ª Vara Federal Criminal, para somente então serem lacrados (fls. 389/392);

19- não foi lavrado auto de apresentação e apreensão discriminando as coisas entregues à CPI, nem houve restituição de documento, material ou dado algum, de modo que, exceção feita aos livros Diário entregues à fiscalização antes da apreensão e aos documentos apresentados àqueles servidores, praticamente mais nada restou em seu poder, não se sabendo atualmente se algo se encontra no Senado Federal, nem em que estado;

20- depois de vitimado por uma verdadeira operação militar, arbitrária e desrespeitosa às decisões judiciais que a convalidariam, (porque nem descreveram o que foi apreendido nem devolveram documento algum), cujo único resultado prático consistiu em desprovê-lo à força dos comprovantes e dos registros magnéticos relativos aos seus lançamentos contábeis;

21- mesmo sendo informada de todos os fatos, lavrou a fiscalização a Notificação, omitindo o infortúnio que se abateu sobre a entidade esportiva;

22- os documentos examinados pelos auditores não foram apenas obtidos em fiscalizações levadas a efeito junto a terceiros, como alegado, mas, evidentemente, no que foi possível, apresentados espontaneamente em 26/04/2001, isto é, dois anos antes da lavratura da notificação, como atesta a carta e o recibo nela aposto (fls. 287/290), não anexados aos autos deste processo quando formalizada a notificação;

23- os livros Diários nº 26 e 27, relativos aos fatos ocorridos nos anos-calendário de 1998 e 1999, foram entregues aos auditores em 16/05/2001, como comprova o recibo aposto no Termo de Intimação lavrado um dia antes (fls.393/394), também não demonstrado nos autos pela fiscalização, e com eles permaneceram retidos até mesmo depois da lavratura da notificação, impedindo a pesquisa dos seus registros para se defender das incriminações feitas;

24- o Termo de Esclarecimento e Constatação Fiscal lavrado pela fiscalização em 08/03/2001 (fls.27) foi apenas recebido pelo representante do clube, que não se poderia furtrar a fazê-lo, não significando em hipótese alguma declaração da sua parte no sentido de inexistir escrituração das operações em livros revestidos das formalidades legais;

25 - inexistente a diferença de R\$ 447.082,50 entre os valores transferidos pela VGL e os contabilizados pelo clube em 1999;

26- é falsa a afirmativa de que os livros Diários apresentados foram os únicos documentos contábeis fornecidos pelo clube. Se mais não foi apresentado, essa circunstância independeu de sua vontade, sendo fruto da violência já descrita anteriormente. Além disso, na

resposta prestada em 03/04/2003, explicou toda a mecânica de atuação da VGL na execução dos contratos celebrados, o que pode ser certificado na auditoria fiscal realizada naquela empresa, o que não foi feito pela fiscalização, porque certamente as conclusões aniquilariam as imputações ao clube;

27 – no ano de 1999, desejava adquirir o passe do atleta Edmundo Alves de Souza Neto, ao valor de US\$ 15.000.000,00, proposto pelo A.C. Fiorentina S.p.A., e vinha mantendo tratativas com esta agremiação com este propósito;

28- não possuindo recursos financeiros para tal fim, em 27/05/1999, negociou com a VGL contrato mediante o qual aquela companhia ficaria lhe devendo, como contrapartida das vantagens adicionais conseguidas, a quantia de R\$ 25.650.000,00, correspondentes, na ocasião, aos US\$ 15.000.000,00;

29- no mesmo dia firmou a compra daquele passe, ficando a efetivação da transferência do atleta condicionada ao depósito da importância pactuada em conta bancária no exterior designada pelo vendedor, como consta do primeiro parágrafo do correspondente instrumento (fls. 411) e reafirma a carta entregue à fiscalização (fls. 406);

30- a forma como efetivamente se deu aquele pagamento no exterior o clube desconhece, porque que coube à VGL se incumbir da operação. O certo é que a dívida por ele contraída foi satisfeita pela VGL com recursos dela própria, tanto que em 28/05/1999 houve a emissão do certificado liberatório do atleta pela FIFA, conforme o fax que a VGL lhe transmitiu em 02/09/1999 (fls. 408), revelando que ela havia realizado tal pagamento e, em consequência, se sub-rogado no direito do credor primitivo ao recebimento daquela importância;

31- embora os contratos com a VGL estivessem referidos a Reais, as partes passaram a considerar as importâncias previstas como sujeitas à variação do dólar norte-americano, tanto que assim restou formalizado nas cartas enviadas 23/04/1999 (fls. 412/414) e em 05/09/2000 (fls. 415/416);

32- ao pagar o seu credor, a VGL tornou-se sua credora, extinguindo-se, porém, o seu direito de crédito por compensação, abatendo metade dos US\$ 30.000.000,00 a que alude o item “a” da carta de 23/04/1999 (fls. 412/414);

33- eis o motivo pelo qual a diferença de R\$ 447.082,50, entre o valor de R\$ 28.947.082,50, constante dos documentos que teriam sido apreendidos na VGL, e o de R\$ 28.500.000,00, lançado na conta do Ativo (1.1.2.6.0001.0008), representativa do passe do atleta em questão, não resulta de desvio de numerário algum ou de omissão na contabilidade de “operações econômicas relevantes”, como se disse, simplesmente porque não houve entrega física de numerário ao clube, nem crédito em conta corrente bancária de sua titularidade, nem transferência de recursos físicos para terceiros;

34- tal diferença adveio de mera divergência entre as taxas de câmbio utilizadas para conversão dos US\$ 15.000.000,00 na data em que realizou o encontro de contas com a VGL, tendo o profissional responsável pela contabilidade do clube adotado a taxa fixada para compra pelo Banco Central do Brasil na abertura do dia 24/09/1999 (R\$ 1,90), e aquela companhia, ao solicitar a assinatura dos documentos de formalização da referida compensação utilizada, tudo leva a crer, taxa diversa praticada no mesmo dia (R\$1,9298), sem nenhuma movimentação de dinheiro do Club de Regatas Vasco da Gama;

35- este fato não acarretou prejuízo algum ao clube, pois a dívida remanescente da VGL equivalia, como contratado, aos restantes US\$ 15.000.000,00, e assim foi considerada extinta pelo pagamento que esta empresa fez no exterior pela compra do passe do atleta Edmundo, pelos exatos US\$ 15.000.000,00;

36- em relação à carta cuja cópia encontra-se às fls.105, restou esclarecido que, apesar de datilografada em papel timbrado do Club de Regatas Vasco da Gama, seus termos foram redigidos pela própria VGL, que assim o exigiu, por considerá-los adequados à formalização do encontro de contas;

37- embora se possa alegar que a redação não seja um primor de clareza, a verdade é que o número 500.484-3, nela mencionado, não designa conta bancária pertencente ao Club de Regatas Vasco da Gama, mas, provavelmente, uma rubrica interna do plano de contas do Banco Liberal, também controlado pelo Bank of América, ou da VGL junto àquele Banco, implantada com a finalidade de consignar e controlar os pagamentos e/ou compensações efetuados daquela maneira;

38- ao apresentar suas Alegações e Provas da Improcedência da Notificação, o clube requereu a certificação dessas alegações junto à própria VGL, que estava sendo concomitantemente fiscalizada, e seguro da lisura de seu comportamento, autorizou, com fulcro no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972, nas disposições da Lei Complementar nº 105/2001 e em seus regulamentos, a quebra do sigilo bancário da conta número 500.484-3, provavelmente existente no Banco Liberal, agência Central - Rio de Janeiro, para que se examinasse tudo o que ela se referia. No entanto, nada disso foi considerado pela fiscalização nem pela autoridade julgadora *a quo*;

39- para levantar a suposta diferença de R\$ 2.199.046,02 entre o total dos valores ditos como recebidos da VGL (R\$ 55.699.046,02) e os contabilizados (R\$ 53.500.000,00), no ano de 1998, a fiscalização se reportou a documentos que lhe teriam sido fornecidos por aquela companhia;

40- examinando os autos, o único documento que aparentava se relacionar com tal acusação encontra-se às fls.70. De fato, ali consta uma página em forma de livro Razão, intitulada Balancete Patrimonial do período de 01/05/1999 a 31/05/1999, com a denominação social da VGL e anotação do valor de R\$ 55.699.046,02, atribuído ao clube;

41- o mesmo documento, contudo, subtrai do montante de R\$ 55.699.046,02 as quantias de R\$ 3.636.228,49, R\$ 11.793,12, R\$ 11.793,12, R\$ 3.624.435,37, R\$ 2.820.261,35 e R\$ 804.174,02. Desse modo, não se consegue compreender o motivo pelo qual a fiscalização, para apurar a alegada diferença e denunciar desvio de recursos, levou em conta somente o primeiro daqueles valores, mas ignorou as suas deduções;

42- se aquele documento corresponde ao Balancete Patrimonial da VGL do período de 01/05/1999 a 31/05/1999, era óbvio que ao confrontar seus valores com a escrituração do clube no ano de 1998 surgiriam diferenças, simplesmente porque este procedimento equivale a comparar alhos com bugalhos;

43- é possível que a fiscalização tenha se valido das listagens de fls. 67, 68 e 69, provavelmente obtidas junto à VGL, para chegar ao valor de R\$ 55.699.046,02, pois o

somatório das parcelas ali indicadas atinge este montante. Os dados da contabilidade da VGL não são do conhecimento do clube;

44- se a fiscalização esteve presente na VGL deveria ter colhido, em lugar daqueles papéis, as relações que aquela empresa entregou ao Club Vasco no ano de 1998, a título de prestação de contas, juntamente com as cartas que lhe solicitou fossem assinadas para fazer face aos pagamentos por ela própria realizados a terceiros, na forma ali descrita (fls. 417/420 e 421/423). Se assim o fizessem, os servidores constatariam imediatamente o erro da premissa em que alicerçaram o raciocínio desenvolvido para atestar que a VGL teria entregue em 1998 o valor de R\$ 55.699.046,02;

45- a VGL lhe prestou contas apenas das quantias de R\$ 34.000.000,00 e R\$ 17.500.000,00, as quais, como comprovado, nem sempre lhe foram entregues, porque representavam pagamentos efetuados diretamente por aquela empresa a terceiros, credores do clube;

46- da listagem de fls. 69 constam R\$ 2.000.000,00 que foram contabilizados, pois correspondiam a valores creditados em suas contas bancárias, comprovando que todos os valores creditados em suas contas bancárias foram contabilizados, mesmo quando não constavam das prestações de contas exibidas pela VGL por ser desnecessário, já que os depósitos haviam sido feitos;

47- quanto ao montante de R\$ 2.199.046,02, o item 5 do contrato de Instrumento Particular de Licença de Uso de Marca e Símbolos e Outras Avencas deixa claro não ter recebido a importância da VGL, que foi desembolsada diretamente pela licenciada em novembro e dezembro de 1998, cujo encontro de contas aconteceu em 24/04/1999, revelando a impossibilidade concreta de contabilizar tal valor em 1998 e, mais ainda, de ter desviado de seus fins institucionais recursos que sequer recebeu;

48- o terceiro ponto arrolado na notificação mantida pelo Ato Declaratório, refere-se a pretensas aplicações financeiras nas Bahamas, nos montantes de R\$ 3.350.000,00, R\$ 2.330.000,00, R\$ 2.850.000,00 e R\$ 4.020.000,00, cujos registros contábeis, em confusa exposição, ora a fiscalização alega não ter localizado na escrituração, ora diz ter localizado em parte, mas contraditoriamente conclui corresponderem a "operações não registradas";

49- os valores em comento jamais foram remetidos ao exterior pelo autuado, muito menos para fins de aplicação financeira nas Bahamas ou em qualquer outro lugar do planeta. É o que revelam os relatórios extraídos do SISBACEN de fls. 83/84, 87/88, 91/92 e 95/96, comprovando que a VGL os remeteu para sua conta individual no exterior, mantida no Liberal Banking Corporation Ltd., e o depoimento prestado perante a CPI-CBF/NIKE, na Câmara dos Deputados, pelo Dr. Luiz Cláudio de Araújo Barbosa, Diretor Executivo de Investimento para a América Latina do Bank of América é enfático nesse sentido (fls. 222/286);

50- atendo-se ao documento de fls. 83/84, constata-se uma remessa de R\$ 8.714.570,86 superior à quantia de R\$ 3.350.000,00, relativa à carta de fls. 81 e ao voucher de fls. 82, comprovando que naquela soma deveriam estar contidos ainda outros valores, sem qualquer relação com compromissos assumidos, relacionados a operações da própria VGL, que a atuada desconhece por completo;

51- os vouchers de fls. 82, 86, 90 e 94, por outro lado, que se acredita emitidos pelo Banco Liberal, também evidenciam terem essas somas sido creditadas em conta de

titularidade da VGL. Além disso, já tinha chamado a atenção da fiscalização para o fato de que, apesar de datilografadas em papel timbrado do Vasco da Gama e assinadas por seu diretor presidente (fls. 424/427), os termos das cartas de fls. 81,85,89 e 93 foram redigidos pela própria VGL, que assim o exigiu por considerá-los adequados à formalização dos encontros de contas que ela realizou na forma narrada à exaustão, e os documentos colacionados aos autos pela fiscalização apenas fazem prova dessa alegação;

52- no tocante à questão atinente aos depósitos realizados pela VGL na conta bancária do Sr. Aremithas José de Lima nos meses de agosto, setembro e dezembro de 1998, a autuada salientou que aquela pessoa faz parte do seu quadro de empregados há muitos anos e dada a absoluta honestidade com que sempre se conduziu, angariou a total confiança dos seus administradores;

53- o Sr. Aremithas aceitou receber adiantamentos em suas contas bancárias para fazer face a despesas do clube que exigiam flexibilidade na movimentação imediata e não raramente imprevisível de recursos financeiros, prestando contas posteriormente de suas destinações, ou, em alguns casos, quando a urgência não permitia recorrer antecipadamente à Tesouraria, recebia de algum diretor o valor despendido de maneira imprevisível, cuidando pessoalmente de prestar contas dos gastos e obter o ressarcimento a posteriori para aquele diretor. Para desempenhar essa árdua missão estava ele devidamente autorizado pela diretoria do clube;

54- no cotidiano desse relacionamento, o Sr. Eurico Ângelo de Oliveira Miranda, Diretor Vice-Presidente na ocasião, aprendeu igualmente a confiar no Sr. Aremithas, que aceitou prestar-lhe serviços eventuais, pagando suas despesas pessoais, pelo que aquele diretor também efetuava depósitos nas suas contas bancárias, o que não é de se estranhar, pois isso constitui prática comum entre pessoas que se depositam confiança mútua, em especial se, como no caso vertente, uma delas se ausenta com frequência em viagens, passando a outra a cuidar desses interesses;

55- em meados de 1998, em face do despacho exarado pelo Juízo da 7ª Vara Cível da Comarca da Capital do Rio de Janeiro nos autos do processo nº 94.001.094117-6/1, movido pela Associação Portuguesa de Desportos, os valores depositados em suas contas correntes e parcelas das suas aplicações financeiras foram retidos. Não podendo ver paralisadas as suas atividades e necessitando adimplir compromissos inadiáveis que assumira, a diretoria suplicou ao Sr. Aremithas que aceitasse o encargo de receber, temporariamente, em suas contas bancárias pessoais valores provenientes da VGL para fazer face àquelas dívidas (fls. 438/440), requerendo àquela empresa que assim o fizesse, no que foi atendido;

56- todos os valores depositados nessas condições foram utilizados exclusivamente no interesse institucional do clube e o Sr. Aremithas José de Lima prestou contas dessa utilização de maneira apropriada, contra a exibição dos respectivos documentos. Basta compulsar os livros Diários que não faltarão lançamentos contábeis dessas prestações, a exemplo dos registros constantes às fls. 441/486, colhidas aleatoriamente daqueles Livros;

57- os comprovantes e relatórios de prestações de contas foram apreendidos nas dependências do clube, o que impossibilitou de maneira absoluta a sua apresentação física aos autores do procedimento fiscal, assim como é impossível exibi-los agora ou conciliar seus lançamentos com os depósitos a que correspondem. Isso, contudo, em hipótese alguma, confere juridicidade à afirmativa que esteja demonstrado à exaustão que recursos recebidos pelo Sr.

Aremithas, pelo que se pode supor, pertenciam ao interessado, foram aplicados fora de seus objetivos institucionais (fls.08);

58- demonstraco exaustiva da ocorrência de um fato e mera suposio de sua ocorrência são circunstâncias reciprocamente excludentes. Nos autos deste processo não há prova material alguma do que a fiscalizao afirma;

59- embora o clube esteja obrigado a manter em boa ordem os documentos de suporte dos lançamentos de sua escrituraco contábil, no presente caso, a indisponibilidade desses documentos independeu de sua vontade, que foi suprimida por decisões judiciais mal executadas, donde a prevalecer o desejo dos auditores, estar-se- negando o secular princípio geral de direito consagrado no brocardo "ninguém  obrigado ao impossível";

60- se nos autos de algum processo instaurado contra o Sr. Aremithas existem elementos que tenham contribuído para apoiar a convico da fiscalizao quanto a supostos desvios de seus recursos, seria indispensável trazer tais elementos  colaco nestes autos, sob pena de nulidade do procedimento fiscal por preterico do direito de defesa, até porque os cheques indicados às fls.09 não guardam relao alguma com os depósitos arrolados às fls. 06/07;

61 - restou patente às fls. 487/494, que o atual presidente, reconheceu que os cheques de R\$ 64.000,00, R\$ 120.000,00, R\$ 30.000,00, R\$ 44.000,00, R\$ 90.000,00 e R\$ 150.000,00, justamente os de maior valor dentre os listados na notificao como emitidos pelo Sr. Aremithas, não provm dos depósitos efetuados na sua conta pela VGL, relacionados às fls. 06 e 07, mas de recursos financeiros oriundos do patrimnio pessoal do Sr. Eurico Ângelo de Oliveira Miranda, devidamente suportados pela declarao de rendimentos por ele apresentada  Secretaria da Receita Federal;

62- da análise dos relatórios das diligências realizadas na fiscalizao instaurada contra o Sr. Aremithas, constata-se a postura tendenciosa dos auditores, como se percebe nos documentos de fls. 502 a 666;

63- não obstante os elementos trazidos aos autos pela fiscalizao (fls.502/666) referirem-se aos cheques indicados às fls. 09, os quais não guardam relao alguma com os depósitos arrolados às fls. 06/07. Apresenta análise individualizada da movimentaco bancária dos recursos utilizados, fls. 2.504 a 2.507, para que não remanescessem dvidas quanto  despropositada acusao que lhe está sendo feita;

64- na realidade a fiscalizao está exigindo a formao da prova negativa de sua inocência, ou seja, de que não eram seus os recursos utilizados para custear gastos pessoais do Sr. Eurico Miranda, o que  impossível de ser produzido, em conseqncia da já citada apreensão de registros e documentos de sua contabilidade;

65- nenhum desses elementos indicados pela fiscalizao, sustentam a alegao de que a escrituraco contábil era precária e não se revestia das formalidades que assegurassem a exatidão de suas receitas e despesas, pois o mesmo funcionário que assinou o termo lavrado em 08/03/2001, às fls. 03, na qual informava a inexistência de escrituraco das operaes em livros revestidos das formalidades legais, garantiu em 07/06/2001 que as deficiências apontadas não comprometiam as apuraes financeiras, refletindo, na íntegra, a natureza das operaes realizadas em cada ano (fls.42);

66- a circunstância de algumas informações terem chegado ao setor de contabilidade depois de ocorridos os fatos a que correspondiam ou a impossibilidade involuntária de exhibir documentos e outros elementos de comprovação, porque foram apreendidos e não devolvidos, não são suficientes para se considerar a escrituração imprestável ou sustentar a acusação de que a escrituração apresentada omite operações econômicas relevantes, provocando com isso a sua imprestabilidade;

67- não foi constatada omissão de receita. Os autos de infração foram lavrados com base exclusivamente nos valores das receitas indicados na contabilidade;

68- o relatório da CPI não se presta como elemento de prova para imputar as penalidades ao clube;

69- mesmo que admitida a suspensão da isenção, o IRPJ e a CSLL não poderiam ser lançados com base no lucro arbitrado, por não estarem presentes as condições legais para tal;

70- desde janeiro de 1999 não existe incidência da COFINS sobre receitas financeiras;

71- solicita a realização de diligência para comprovar suas alegações;

72- para reforçar seu entendimento, transcreve ementas de acórdãos judiciais e deste Conselho.

Em 17 de junho de 2004 foi prolatado o Acórdão n.º 5.261, da 2ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro, fls. 2540/2595, que considerou procedente em parte o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

“ATO ADMINISTRATIVO. NULIDADE – O ato administrativo previsto em lei para suspensão do direito de isenção tributária é o ato declaratório. Comprovado sua formalização com obediência a todos os requisitos previstos em lei, descabem as alegações de nulidade, bem como dos atos posteriormente praticados.

SUSPENSÃO DE ISENÇÃO – Verificado o descumprimento de condição necessária à fruição do direito de isenção, procede a suspensão do benefício.

ARBITRAMENTO DO LUCRO – A falta de contabilização de algumas operações, aliada à não comprovação dos valores contabilizados, torna imprestável a escrituração para fins de apuração do lucro real, impondo-se o arbitramento da base tributável.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Dada à íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo o decidido no principal.

ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS. BASE DE CÁLCULO – As entidades sem fins lucrativos sujeitam-se ao recolhimento do PIS com base na folha de pagamento.

RECEITA FINANCEIRA. CAMPO DE INCIDÊNCIA – A partir de 1º de fevereiro de 1999, sujeitam-se à incidência da COFINS todas as

*receitas que não se enquadram no conceito de receita de atividade própria das entidades sem fins lucrativos.
Lançamento Procedente em Parte”*

Cientificada em 25 de agosto de 2004, AR de fls. 2.602-verso, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 23 de agosto de 2004, em cujo arrazoado de fls. 2.606/2.745 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda:

1- a notificação foi redigida de maneira espalhafatosa, indistintamente interessada em forçar um falso quadro de escondeduras de documentos e recusas na prestação de informações;

2- a notificação está predominantemente calcada em informações obtidas em fiscalizações realizadas em outros contribuintes;

3- a restituição dos livros contábeis foi recusada pelos auditores, como também a vista do processo instaurado contra terceiros, a fim de tomar conhecimento dos elementos colhidos junto a terceiros;

4- o Ato Declaratório nº 06-G é resultante de notificação e decisão que contém vícios insanáveis;

5- a nulidade da notificação e do acórdão de primeira instância, por preterição do direito de defesa e desrespeito ao devido processo legal;

6- a recorrente não ficou inerte diante da apreensão de documentos levada a efeito pela polícia federal, impetrando Mandado de Segurança objetivando o recolhimento do Mandado de Busca e Apreensão expedido pela 7ª Vara Federal Criminal, com imediata devolução de documentos e levantamento de atos de constrição;

7- o fato de o Juiz da Vara Federal haver tolerado que a apreensão se processasse sem a lavratura concomitante de auto de apreensão discriminando todas as coisas retiradas das dependências do clube, sem a extração prévia das cópias a serem devolvidas ou acompanhamento das demais providências não decorreu da inércia do recorrente;

8- atendeu e respondeu a todas as intimações recebidas da fiscalização;

9- os julgadores de primeira instância além de regredirem na fundamentação da matéria, invocando para a manutenção das exigências imputações que já haviam sido abandonadas pelo Delegado da DEFIC/RJ, distorceram a realidade suscitando aspectos que nem constavam da Notificação, nem da decisão de fls. 915, nem do Ato Declaratório que deu suporte aos lançamentos;

10- registros contábeis feitos a destempo são registros feitos e não recursos desviados das finalidades institucionais do recorrente;

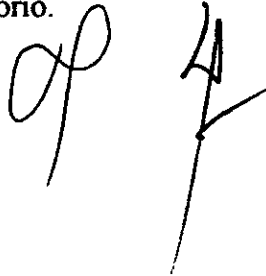
11- o trânsito de recursos financeiros do recorrente pela conta bancária de um de seus empregados, que atuou ostensivamente como seu procurador, autorizado pelo órgão competente do clube, não permite presumir terem estes recursos sido desviados de suas

finalidades institucionais, mormente quando tais valores e suas destinações foram objeto de prestações de contas regulares;

12- a escrituração contábil é regular e não pode ser qualificada de imprestável para invalidar a isenção concedida. A inexistência dos documentos e livros auxiliares de suporte da escrituração a partir do dia 05/07/2001 proveio de caso fortuito, por resultar de apreensão levada a efeito de maneira arbitrária;

13- insubsistente a exigência remanescente do auto de infração relativo à COFINS, como esclarece o artigo 46 do Decreto nº 4.524/2002, porque as receitas financeiras arroladas pela fiscalização são eventuais, oriundos de recursos temporariamente ociosos no Caixa formados por receitas derivadas de suas atividades.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro NELSON LOSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada do Acórdão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, fls. 2.747, entendendo a autoridade local, pelo despacho de fls. 2.858, restar cumprido o que determina o § 2º, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19/07/02.

Inicialmente, é necessário delimitar as matérias questionadas no recurso voluntário. Elas dizem respeito: às preliminares de nulidade dos lançamentos e demais atos administrativos relativos à isenção, praticados pela autoridade administrativa, e do acórdão de primeira instância, a suspensão da isenção da entidade, o arbitramento do lucro e a tributação da COFINS sobre aplicações financeiras.

De plano, rejeito as preliminares suscitadas pela recorrente.

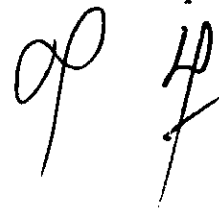
Quanto à preliminar de nulidade do lançamento, entendo que não existe fundamento para acatá-la, em virtude de os fatos alegados pela recorrente não se enquadrarem em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235/72.

Pela análise dos autos, nas razões de impugnação e recurso, percebe-se que a pessoa jurídica entendeu perfeitamente as infrações que estavam sendo imputadas, demonstrando conhecer os fatos descritos pelo Fisco nas peças de acusação, rebatendo, em seu longo e detalhado arrazoado, a matéria ali constante, não tendo as incongruências e os incidentes acontecidos no decorrer da instrução processual o condão de caracterizar o cerceamento ao direito de defesa.

Também, a rejeição pelos julgadores de primeira instância ao pedido de diligência formulado pela atuada não caracterizou o cerceamento ao direito de defesa. O instituto da perícia é instrumento que deve servir ao julgador, e não só à parte, na busca de sedimentar a sua convicção sobre os fatos em litígio, devendo ser utilizado quando há dúvida, contradição ou início de prova que, a seu critério, a justifique.

Não prospera, ainda, a preliminar de nulidade do acórdão de primeira instância, suscitada com base na ausência da análise pela Turma Julgadora de todos os argumentos apresentados pela recorrente.

Tendo sido o lançamento mantido, não cabe ao julgador em seu voto esgotar a análise de todos os parágrafos apresentados na impugnação, principalmente aqueles de caráter condicional, se já formada a sua livre convicção, não ocorrendo a omissão apontada.



O Professor Cândido Rangel Dinamarco, ao discorrer sobre o Princípio da Persuasão Racional do Juiz, confirma de forma arrebatadora a livre formação da convicção do julgador:

“Tal princípio regula a apreciação e a avaliação das provas existentes nos autos, indicando que o juiz deve formar livremente sua convicção.”
(in *“Teoria Geral do Processo”, Ed. Malheiros, 14ª Edição, 1998, p. 67*)

Da mesma forma entendem nossos Tribunais Superiores, como pode ser observado pelas ementas abaixo transcritas:

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO NO ACÓRDÃO. REEXAME DE PROVA. SÚMULA Nº 7/STJ.

(Omissis)

3. O não acatamento das argumentações deduzidas no recurso, não implica em cerceamento de defesa, posto que, ao julgador, cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide.

4. Não está obrigado o magistrado a julgar a questão posta a seu exame de acordo com o pleiteado pelas partes, mas sim, com o seu livre convencimento (art. 131, do CPC), utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

(Omissis)”

(STJ – Primeira Turma – Rel. Min. José Delgado – Embargos de Declaração em Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 304.754/MG – DJ 12.02.2001)

“PROCESSUAL CIVIL. ACÓRDÃO OMISSO SOBRE QUESTÕES INVOCADAS NO RECURSO DE APELAÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VÍCIO INEXISTENTE. COMPLEMENTAÇÃO DA APOSENTADORIA. TETO SALARIAL AFASTADO POR DECISÃO IRRECORRIDA. PRECLUSÃO.

1. o Juiz deve se pronunciar sobre todos os temas controvertidos da causa; não está obrigado, entretanto, a responder ponto a ponto, todas as alegações das partes, que se irrelevantes podem ser repelidas implicitamente. Ofensa ao CPC, art. 535, II, que não se caracteriza.

(...)”

(STJ – Quinta Turma – Rel. Min. Edson Vidigal – Recurso Especial nº 260.803/SP – DJ 11.12.2000)

Portanto, claro está que no direito processual brasileiro vigora o sistema do livre convencimento do julgador, não ficando adstrito a nenhum formalismo para decidir.

Andou bem a Turma Julgadora de Primeira Instância ao afirmar que é o Ato Declaratório que dá efetividade à suspensão da isenção, e que só a impugnação deste ato pelo interessado é objeto de apreciação do órgão julgador de primeira instância, conforme prevê o artigo 32, da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

“Art. 32 A suspensão da imunidade tributária, em virtude da 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.

(Omissis)

§ 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.

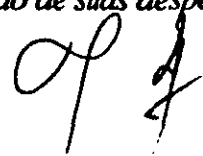
(Omissis).”

A Decisão e o Parecer de fls. 903/914, foi a medida adotada pela autoridade administrativa para manifestar-se a respeito das alegações apresentadas pela entidade a respeito dos fatos relatados pelos auditores na Notificação Fiscal de fls. 01/12, sendo atos complementares para a instauração do litígio.

Além disso, o Ato Declaratório nº 06-G, do Delegado da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro, e os autos de infração, estão revestidos de todos os elementos indispensáveis para sua validade, previstos no art. 142 do CTN e no artigo 10 do Decreto 70.235/72, não ocorrendo nenhuma das hipóteses de nulidade indicadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Quanto à suspensão do direito de isenção tributária pelo Ato Declaratório nº 06-G, de 28 de outubro de 2003, fls. 716, do Delegado da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro, vejo que ela se pautou nas seguintes conclusões da fiscalização em relação ao Club de Regatas Vasco da Gama, conforme consta da Notificação Fiscal de fls. 01/12:

- “1- não aplicou, de forma integral, os seus recursos na manutenção e desenvolvimentos dos seus objetivos sociais;*
- 2- não manteve a escrituração das suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que o pudessem assegurar a sua exatidão;*
- 3- omitiu, em sua escrituração, operações econômicas relevantes, provocando, com isso, a imprestabilidade da documentação contábil apresentada;*
- 4- inobservou, na precária contabilização, a cronologia dos acontecimentos;*
- 5- não conservou, em boa ordem, os documentos que comprovariam a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas;*



6- não conservou, em boa ordem, os documentos que comprovariam a origem dos demais atos e operações que modificariam a sua situação patrimonial.”

Conclui o Fisco que a entidade não observou os requisitos para gozo do benefício fiscal para isenção de tributos, previstos nos artigos 12 e 15 da Lei nº 9.532/97.

Estes artigos estão assim redigidos:

“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 os 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;

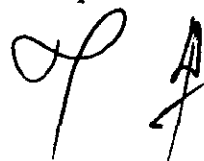
f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que 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 ao incremento de seu ativo imobilizado.”

“Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.



§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e os de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º As instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" e "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14."

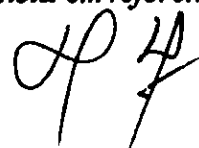
Todos os elementos trazidos aos autos militam contra a recorrente, que não logrou, por elementos probantes, colocar em dúvida a acusação contida no trabalho fiscal. Pelo contrário, permanecem incólumes todas as provas coletadas pelo Fisco, seja por meio de documentos, seja através de informações obtidas junto a terceiros.

Tangencia o autuado pela contestação dos elementos aditivos constantes da descrição dos fatos relatada no Termo de Verificações Fiscal, à forma dos seus lançamentos, como também em relação ao procedimento de auditoria adotado, deixando de produzir a necessária comprovação exigida pelo Fisco.

Os fatos apurados pelos auditores, ainda em litígio após a exoneração processada pelos julgadores de primeira instância, dizem respeito à omissão total/parcial do registro de operações econômicas ou financeiras, ou a falta de sua justificativa, com a empresa Vasco da Gama Licenciamentos, (VGL): diferença de R\$447.082,50 entre os valores transferidos pela VGL e o Clube no ano de 1999 (R\$ 28.947.082,50 - R\$ 28.500.000,00); valores não contabilizados, ou parcialmente contabilizados relativos às aplicações financeiras nas Bahamas (R\$3.350.000,00, R\$2.330.000,00, R\$2.850.000,00 e R\$4.020.000,00) no ano de 1998; depósitos em conta-corrente bancária do Sr. Aremithas José de Lima sem causa, nos anos de 1998 e 1999 e diferença de R\$2.199.046,02 entre o total dos valores transferidos pela VGL no ano de 1998.

No que diz respeito à diferença de R\$ 447.082,50 (R\$ 28.947.082,50 - R\$ 28.500.000,00) entre o valor contabilizado pela autuada e a Vasco da Gama Licenciamentos, VGL, como desembolso pela compra do passe do jogador Edmundo Alves de Souza Neto, informam os autuantes na Notificação Fiscal de fls. 01/12 o seguinte:

"Em virtude de ação fiscalizadora na empresa Vasco da Gama Licenciamentos, CNPJ nº 02.424.122/0001-30, obtivemos documento, datado de 24/09/1999, através do qual constatamos a transferência da importância de R\$ 28.947.082,50 da conta corrente nº 500.297-2, pertencente à referida empresa, para a conta corrente nº 500.484-3, pertencente ao Club de Regatas Vasco da Gama, ambas do Banco Liberal S/A. A citada transação seria relativa à aquisição do passe de um atleta de um clube estrangeiro. Analisando o Livro Diário do Club de Regatas Vasco da Gama, folhas 1.627 e 1.628, verificamos que a operação foi registrada a débito da conta nº 1.1.2.6.0001008 (passe de atletas) e a crédito da de nº 4.1.4.1.0000700007 (direito de imagens), pelo valor de R\$ 28.500.000,00. Em resposta ao Termo de Esclarecimentos lavrado pela fiscalização em 03 de abril de 2001, o clube informa que o pagamento relativo ao passe do jogador teria sido efetuado diretamente pela Vasco da Gama Licenciamentos, ficando assim explicado o fato da importância em referência não ter transitado



por contas bancárias do clube e, por consequência, não ter havido registro contábil correspondente a esse fato (trânsito por conta bancária). Contudo, considerada a documentação analisada, o que se constata é que: 1º) o documento do Banco Liberal, fornecido pela Vasco da Gama Licenciamentos, retrata transferência entre contas correntes bancárias. Portanto, as alegações do interessado além de estarem totalmente desprovidas de documentação suporte não correspondem às evidências documentais; 2º) o valor da operação (transferência entre contas bancárias) registrado na contabilidade é inferior ao descrito na documentação colhida pela fiscalização. Com efeito, às fls. 1.627 e 1.628 do Livro Diário do Club de Regatas Vasco da Gama, verifica-se que foi consignado o valor de R\$ 28.500.000,00, enquanto o valor da operação foi de R\$ 28.947.082,50. Identifica-se, portanto, uma diferença de R\$ 447.082,50 que não foi explicada pelo clube; 3º) recibo colhido pela fiscalização, devidamente assinado por representante do clube, declara que o Club de Regatas Vasco da Gama recebeu a importância de R\$ 28.947.082,50 da Vasco da Gama Licenciamentos. E mais, solicita-se, no mesmo documento, que o valor seja creditado na conta corrente nº 500.484-3 no Banco Liberal, pertencente ao clube, para fins de liquidação de contrato de câmbio no valor equivalente a US\$ 15.000.000,00 (o que contraria a informação prestada pelo clube no sentido de que não efetuou remessas de recursos para o exterior); 4º) tendo por base os Livros Diários apresentados, únicos documentos contábeis fornecidos pelo clube, não localizamos qualquer registro acerca do crédito bancário em questão.”

Em seu recurso, sustenta o Club de Regatas Vasco da Gama que a diferença se refere a utilização de taxas de câmbio diversas, R\$1,90 e R\$1,928, para a contabilização em reais pelas duas pessoas jurídicas do gasto de US\$15.000.000,00 na aquisição do passe do jogador Edmundo Alves de Souza Neto da A.C. Fiorentina S.p.A., como também que o pagamento foi efetuado diretamente pela Vasco da Gama Licenciamentos ao credor, não tendo sido feita entrega física de numerário, crédito em conta-corrente bancária ou transferência de recursos pelo Club de Regatas Vasco da Gama a terceiros.

Entretanto, não consegue a recorrente ilidir a constatação fiscal, pois o documento de fls. 105, apreendido na Vasco da Gama Licenciamentos, em papel timbrado e com assinatura do representante do Club de Regatas Vasco da Gama, Eurico Miranda, dá conta de que o montante reconhecido pelo autuado no encontro de contas com a VGL foi de R\$28.947.082,50 e não R\$28.500.000,00, como consta da sua contabilidade.

Nesse recibo, declara o clube ter recebido no dia 24/09/99 a importância de R\$28.947.082,50, e que se refere a pagamento constante da cláusula 11 (i) do Termo de Aditamento ao Instrumento Particular de Licença de Uso de Marca e Símbolos e Outras Avencas, datado de 27/05/99, dando plena e total quitação. Solicita, ainda, o clube, por meio do seu representante legal, que seja efetuado crédito em conta do Banco Liberal. Neste aditamento, os valores estão expressos em reais, apenas sujeitos à variação do IGPM.

Na descrição contida na Notificação Fiscal, os auditores informam que o registro contábil do crédito bancário não foi registrado no Livro Diário, apenas o lançamento a débito da conta Passe de Atleta e a crédito de Direito de Imagens, no montante de

R\$28.500.000,00, existindo, portanto, uma diferença de R\$447.082,00 não registrada na contabilidade.

Incabível, também, a justificativa de que o documento teria sido redigido pela VGL, pois parece irreal que o dirigente do Club de Regatas Vasco da Gama iria opor sua assinatura sem concordar com o que estava assinando.

A força probante dos documentos particulares está expressamente prevista no antigo Código Civil, vigente à época dos fatos: Art. 136 – Os atos jurídicos, a que se não impõe forma especial, poderão provar-se mediante: III – Documentos públicos ou particulares e no art. 368 do Código de Processo Civil: As declarações constantes do documento particular, escrito, assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

No que diz questão à entrega do numerário, o banco interveniente, em 24/09/99, por meio do documento de fls. 106, confirma as informações contidas no recibo, informando existir transferência entre contas-correntes e o valor da operação: R\$28.947.082,50.

Quanto à afirmação de que o valor apurado se justificaria pela aplicação de taxas de câmbio diferentes, não foi trazido aos autos nenhum elemento para a comprovação do alegado. Não foi apresentada cópia do contrato de cambio da transferência de US\$ 15,000,000.00 para o exterior.

Permanece, portanto, sem comprovação a diferença de R\$ 447.082,50, apontada pelo Fisco, motivadora da suspensão do benefício da isenção.

No que tange às aplicações financeiras no exterior, melhor sorte não tem o recorrente, porque os documentos de fls. 81, 85, 89 e 93, comprovam que o clube solicitou que a Vasco da Gama Licenciamentos realiza-se aplicações financeiras de seu interesse no Liberal Banking Corporation Limited, com sede em Nassau – Bahamas, nos montantes de R\$ 3.350.000,00, R\$ 2.330.000,00, R\$ 2.850.000,00 e R\$ 4.020.000,00, deixando de registrar tais aplicações e, conseqüentemente, seu rendimentos na contabilidade.

O posicionamento da fiscalização perante tal fato apurado é expresso pelo excerto que extraio da Notificação Fiscal:

“A fiscalização obteve na empresa Vasco da Gama Licenciamentos, documentos que comprovam a ocorrência de fatos que, por si só, já seriam justificadores da suspensão do favor fiscal de que goza o Club de Regatas Vasco da Gama: a) Correspondência do clube dirigida a Vasco da Gama Licenciamentos, datada de 18/05/1998, na qual é solicitada a aplicação R\$ 3.350.000,00 no Liberal Banking Corporation Limited, situado em Nassau, Bahamas b) Correspondência do clube dirigida a Vasco da Gama Licenciamentos, datada de 20/05/1998, na qual é solicitada a aplicação R\$ 2.330.000,00 no Liberal Banking Corporation Limited, situado em Nassau, Bahamas; c) Correspondência do clube dirigida a Vasco da Gama Licenciamentos, datada de 21/05/1998, na qual é solicitada a aplicação R\$ 2.850.000,00 no Liberal Banking Corporation Limited, situado em Nassau, Bahamas; d) Correspondência do clube dirigida a Vasco da Gama Licenciamentos, datada de 22/05/1998, na qual é



solicitada a aplicação R\$4.020.000,00 no Liberal Banking Corporation Limited, situado em Nassau, Bahamas;”

Ao se defender, afirma o recorrente que as aplicações têm como prova documentos juntados aos autos pelo Fisco que deixam claro que são remessas efetuadas pela Vasco da Gama Licenciamentos em seu próprio nome. Esses valores jamais foram remetidos ao exterior pelo clube, para fins de aplicação financeira nas Bahamas ou qualquer outro lugar.

Vejo que não tem razão a autuada, porque fica claro que os documentos de fls. 81, 85, 89 e 93, assinado pelo dirigente Eurico Miranda, indicam a solicitação para que a Vasco da Gama Licenciamentos fizesse, em seu favor, aplicações junto ao Liberal Banking Corporation Limited, em Nassau – Bahamas nos montantes de R\$3.350.000,00, R\$2.330.000,00, R\$2.850.000,00 e R\$4.020.000,00.

Da mesma forma como procedeu em relação a diferença de R\$447.082,50, sustenta o recorrente que as declarações constantes dos documentos de fls. 81, 85, 89 e 93, assinadas por seu dirigente, não são verdadeiras, que teriam sido redigidas pela própria VGL. Não logrando, entretanto, comprovar tal afirmação, reputa-se como verídicas tais informações, com base no artigo 368 do Código de Processo Civil e 136 do antigo Código Civil.

Não tem fundamento a alegação de que foi utilizada prova emprestada de um relatório da CPI do Senado para proceder a autuação, pois o procedimento de auditoria utilizado foi verificar na contabilidade da autuada o registro de operação comandada por um de seus dirigentes.

Em relação aos depósitos efetuados na conta do Sr. Aremithas José de Lima, também assiste razão ao Fisco, haja vista que os valores depositados pela Vasco da Gama Licenciamentos não tiveram contrapartida de comprovação de sua destinação ou contabilização, confundindo-se com a movimentação financeira que este senhor mantinha com Sr. Eurico Ângelo de Oliveira Miranda, inclusive parentes de primeiro grau.

Está assim descrita na Notificação Fiscal a irregularidade apurada:

“e) Correspondência do clube, dirigida a Vasco da Gama Licenciamentos, nas quais são declaradas que créditos efetuados a terceiros por parte da Vasco da Gama Licenciamentos foram solicitados pelo Club de Regatas Vasco da Gama. Nas referidas correspondências encontram-se discriminadas as seguintes destinações (creditado):

Correspondência de 16 de setembro de 1998

| Data | Creditado | Banco | Valor (R\$) |
|----------|------------------------|--------------------|-------------|
| 05.08.98 | Aremithas José de Lima | HSBC Bamerindus | 200.000,00 |
| 21.08.98 | Varig | | 81.110,00 |
| 24.08.98 | Aremithas José de Lima | HSBC Bamerindus | 200.000,00 |

Correspondência de 28 de novembro de 1998

| Data | Creditado | Banco | Valor (R\$) |
|----------|------------------------|--------------------|-------------|
| 17.09.98 | Aremithas José de Lima | HSBC Bamerindus | 200.000,00 |

| | | | |
|----------|--------------------------|--------------------|--------------|
| 22.09.98 | Aremithas José de Lima | HSBC Bamerindus | 200.000,00 |
| 22.09.98 | Grêmio Football PA | Banrisul | 600.000,00 |
| 22.09.98 | Grêmio Football PA | Banrisul | 817.920,00 |
| 24.09.98 | Aremithas José de Lima | HSBC Bamerindus | 200.000,00 |
| 24.09.98 | Grêmio Football PA | Banrisul | 789.308,80 |
| 24.09.98 | Grêmio Football PA | Banrisul | 303.671,20 |
| 24.09.98 | Grêmio Football PA | Banrisul | 200.872,00 |
| 24.09.98 | Grêmio Football PA | Banrisul | 602.616,00 |
| 24.09.98 | Grêmio Football PA | Banrisul | 584.892,00 |
| 28.09.98 | Aremithas José de Lima | HSBC Bamerindus | 90.000,00 |
| 29.09.98 | Aremithas José de Lima | HSBC Bamerindus | 110.000,00 |
| 29.09.98 | Aremithas José de Lima | HSBC Bamerindus | 200.000,00 |
| 30.09.98 | Liberal Banking | Débito em C/C | 140.262,42 |
| 22.10.98 | Sports & Marketing Ltda. | - | 750.000,00 |
| 22.10.98 | Sports & Marketing Ltda. | - | 750.000,00 |
| 22.10.98 | Sports & Marketing Ltda. | - | 2.000.000,00 |

Correspondência de 29 de dezembro de 1998

| <i>Data</i> | <i>Creditado</i> | <i>Banco</i> | <i>Valor (R\$)</i> |
|-------------|---------------------------|--------------------|--------------------|
| 16.12.98 | Clube Atlético Paranaense | CEF | 200.000,00 |
| 16.12.98 | Escrit. Advocacia Zveiter | BankBoston | 120.000,00 |
| 17.12.98 | Aremithas José de Lima | HSBC Bamerindus | 300.000,00 |
| 18.12.98 | Clube Atlético Paranaense | CSF | 500.000,00 |
| 21.12.98 | Jornal dos Sports | HSBC Bamerindus | 100.000,00 |
| 23.12.98 | GTI Viagem Turismo | - | 289.397,78 |
| 23.12.98 | Aremithas José de Lima | HSBC Bamerindus | 120.000,00 |
| 29.12.98 | Aremithas José de Lima | HSBC Bamerindus | 210.000,00 |
| 29.12.98 | GTI Viagem Turismo | - | 100.000,00 |

Algumas das operações descritas nas tabelas acima foram, ainda que de forma imprópria, refletidas na contabilidade do clube, outras, entretanto, não foram localizadas. Relativamente às remessas para o exterior (aplicações financeiras nas Bahamas), por exemplo, a fiscalização não localizou os registros contábeis correspondentes, capazes de identificar a natureza das operações realizadas. Os únicos

lançamentos cujos valores correspondem aos que lastrearam as operações não registradas estão consignados nas fls. 1.653 e 1654 do livro Diário do ano de 1998: 1) débito na conta 2.2.1.3.0051001 (Gortin Corporation B. Company/Empréstimos a Terceiros) e crédito na conta 1.1.2.1.0110001 (Vasco da Gama Licenciamentos/ Contas a Receber), no valor de R\$ 4.020.000,00; 2) débito na conta 3.2.2.1.0019004 (Contrato ATL p/Empréstimo/Div. De Fut.Profissional - R\$ 1.700.000,00 e R\$ 1.650.000,00) e crédito na conta 1.1.2.1.0110001 (Vasco da Gama Licenciamentos/ Contas a Receber), no valor de R\$ 3.350.000,00;

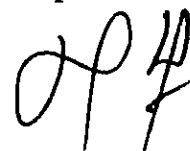
Em valores coincidentes com as outras remessas para o exterior, a fiscalização localizou, tão-somente, registros a crédito da conta 1.1.2.1.0110001 (Vasco da Gama Licenciamentos/ Contas a Receber), nos montantes de R\$ 2.330.000,00 e R\$ 2.850.000,00. Ressalte-se, por relevante, que os registros contábeis em referência foram efetuados sem observância de ordem cronológica (fatos ocorridos em maio e registrados somente em dezembro), apresentaram históricos lacônicos e confusos e desprovidos de documentação hábil e idônea;

No caso dos depósitos efetuados na conta bancária do Sr. Aremithas José de Lima, de um total de R\$ 2.030.000,00 a fiscalização só localizou a contabilização de R\$ 1.400.000,00 (Livro Diário fls.1.654). O referido valor (R\$ 1.400.000,00) foi contabilizado a débito da conta nº 1.1.2.1.0110001 (Contas a Receber/VGL) e a crédito da de nº 4.1.1.1.00070006 (Receita de Publicidades nas Camisas). Note-se, aqui, que fica clara a inobservância da ordem cronológica nos registros contábeis do clube. Como vimos, a Vasco da Gama Licenciamentos promoveu depósitos na conta bancária do Sr. Aremithas José de Lima nos meses de agosto, setembro e dezembro de 1998, porém, os registros foram feitos, de somente parte, em dezembro de 1998.

Em 26/03/2001, o Sr. Miguel Antônio Vaz informou que os valores foram recebidos pelo Sr. Aremithas José de Lima pelo fato das contas bancárias do clube estarem bloqueadas pela justiça. Na medida em que os pagamentos das despesas do clube iam sendo efetuados pelo Sr. Aremithas, os valores iam sendo baixados da contabilidade, amparados pelas correspondentes prestações de conta e demais documentos de suporte;

Intimado em 28/03/2001, o Clube de Regatas Vasco da Gama não apresentou documentação comprobatória das citadas operações.

A ação fiscal levada a efeito no contribuinte Sr. Aremithas José de Lima, CPF nº 481.101.917-20, demonstra que recursos que pertenceriam ao Club de Regatas Vasco da Gama, foram aplicados fora de seus objetivos institucionais. A ilação de que os recursos que transitaram pela conta do Sr. Aremithas José de Lima pertenciam ao Vasco da Gama está consubstanciada na própria informação do Sr. Miguel Antônio Vaz de que a conta era utilizada pelo clube em razão do bloqueio judicial nas contas bancárias próprias do clube. Em sentido contrário, caso a conta bancária em comento refletisse exclusivamente movimentação do seu titular (Sr. Aremithas José de Lima), obviamente que tanto os suprimentos como as destinações



estariam diretamente relacionados com os recursos e os gastos do referido senhor. Entretanto, não foi essa a constatação feita pela fiscalização. Como relacionado a seguir, inúmeros cheques emitidos pelo Sr. Aremithas José de Lima tiveram por objetivo custear despesas do Sr. Eurico Ângelo de Oliveira Miranda, que à época dos fatos exercia o cargo de 2º vice-presidente.”

Em seu recurso alega a pessoa jurídica que os depósitos foram efetivados no interesse do clube, em virtude das dificuldades em que passou pelo bloqueio de suas contas bancárias, bem como para atender às situações do quotidiano que exigem flexibilidade na movimentação imediata e imprevisível de recursos, e que foram feitas todas as prestações de contas diretamente à diretoria responsável pelo desembolso. Além disso, os valores listados tendo como beneficiário o dirigente Eurico Miranda e seus parentes, foram suportados por recursos financeiros oriundos do patrimônio pessoal desse dirigente, cuja capacidade financeira é atestada pela sua declaração de rendimentos.

Não consegue a recorrente neste item desqualificar a constatação de irregularidade contida na Notificação Fiscal. É sintomático que uma entidade isenta, sem fins lucrativos, um clube de futebol, mantenha intensa movimentação financeira com um seu empregado, Aremithas José de Lima, e esta mesma conta sirva também para pagamentos de gastos de um de seus dirigentes, inclusive familiares.

Vislumbro nos autos que a realidade factual descrita pelo Fisco evidencia que as operações, embora indicada pelo recorrente como mera movimentação no auxílio emergencial ao clube, caracterizam indícios fortes de confusão de recursos, oriundos em sua maioria de recebimentos do Clube de Regatas Vasco da Gama e, em pequena parte, de terceiros, inclusive dirigentes.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados nesta Câmara quanto à possibilidade de lançamento baseado em prova indiciária, porque além das presunções legais pode o Fisco valer-se da presunção simples para efetuar sua exigência. Esta presunção, na qualidade de prova indireta, sendo resultante de um elenco, um somatório de indícios e provas convergentes, é meio idôneo para referendar uma autuação.

Para tal, deve sempre existir indícios convergentes levando a um mesmo ponto, a uma mesma conclusão, no caso, que os valores depositados na conta-corrente do Sr. Aremithas José de Lima foram desviados de seus objetivos.

Claro está, que os efeitos da prova indiciária podem ser estendidos aos demais fatos que se situam no mesmo plano, pela via da presunção, método legítimo quando apoiado em fato provado.

A presunção é meio de prova, conforme art. 212, IV, do Código Civil que estabelece:

“Art. 212. Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante:

I - confissão;

II - documento;

III - testemunha;

*IV - presunção;
V - perícia. (grifei)”*

Além disso, muitas vezes a prova no processo administrativo tributário é o resultado de um conjunto de elementos e circunstâncias, uma abstração feita por meio de um raciocínio lógico, concatenado, convergindo para o fato em si. Até mesmo uma confissão de infração tributária, colhida a termo, por exemplo, a falta de emissão de notas fiscais, não se reveste de verdadeira prova material da infração praticada, fato admitido por meio do documento confessional, que, no entanto, não revela uma operação mercantil, mas serve para referendar a autuação.

Este Conselho há muito vem espancando os lançamentos apoiados apenas em indícios, sem a demonstração de provas indiretas e indícios convergentes. Existe grande diferença entre uma autuação com base em simples indícios e uma exigência calcada em presunção regularmente construída pelo Fisco, com base nas provas indiciárias ou indiretas, todas convergindo para um mesmo ponto.

Sobre o assunto, assim se manifesta Alberto Xavier às fls. 130/131 do seu livro “Do lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Editora Forense:

“O arbitramento traduz-se, na utilização, no procedimento administrativo de lançamento, da prova consistente em presunções simples ou ad hominis, mediante as quais o órgão de aplicação do direito (Administração Fiscal) toma como ponto de partida um fato conhecido (o indicio – com o devido, a soma dos indícios convergentes) para demonstrar um fato desconhecido (o objeto da prova), através de uma inferência e características de um fato conhecido, o índice.

A prova, na presunção simples, obtém-se indiciariamente, ou seja, através de um juízo instrumental que permite inferir a existência e características de um fato desconhecido a partir da existência e características de um fato conhecido, o índice”.

Cabe, aqui, transcrever texto de Maria Helena Diniz extraído de seu livro Código Civil Anotado:

“Presunção – É a ilação tirada de um fato conhecido para demonstrar outro desconhecido. É a consequência que a lei ou juiz tiram, tendo como ponto de partida o fato conhecido para chegar ao ignorado. A presunção legal pode ser absoluta (juris et de jure), se a norma estabelecer a verdade legal, não admitindo prova em contrário (CC, arts. 111 e 150), ou relativa (juris tantum), se a lei estabelecer um fato como verdadeiro até prova em contrário (CC, arts. 11 e 126).”

No mesmo sentido preleciona Paulo Celso B. Bonilha em seu livro Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 2ª edição, fls. 92:

“Conceitos de Presunção e Indício.

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina Carnelutti, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se

relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, "factum probatum", que leva à percepção do fato por provar ("factum probandum"), por obra do raciocínio e da experiência do julgador.

Indício é o fato conhecido ("factum probatum") do qual se parte para o desconhecido ("factum probandum") e que assim é definido por Moacyr Amaral Santos: "Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito".

Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

A presunção é, assim, o resultado do raciocínio do julgador, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando. É inegável, portanto, que a estrutura desse raciocínio é a do silogismo, no qual o fato conhecido situa-se na premissa menor e o conhecimento mais geral da experiência constitui a premissa maior. A consequência positiva resulta do raciocínio do julgador e é a presunção.

As presunções definem-se, assim, como ... consequências deduzidas de um fato conhecido, não destinado a funcionar como prova, para chegar a um fato desconhecido".

Luis Eduardo Schoueri comenta em *Distribuição Disfarçada de Lucros*, São Paulo, Editora Dialética, 1996, fls. 111/112:

"(Omissis) Já a presunção, a primeira etapa de demonstração é dispensada, entrando em seu lugar a experiência do julgador, à luz de sua observação quotidiana. Assim, enquanto na presunção o aplicador da lei, a partir da ocorrência de certos fatos, presume que outros devem também ser verdadeiros, já que, em geral, de acordo com sua experiência e num raciocínio de probabilidade, há uma relação entre ambas as verdades, na prova indireta, o aplicador da lei, à vista dos indícios, tem certeza da ocorrência dos fatos que lhes são pressupostos, em virtude da relação causal necessária que liga o indício ao fato a ser provado.

Em contraposição às presunções simples, temos as presunções legais, assim entendidas aquelas através das quais o legislador determina o dever de se inferir, de um fato conhecido, outro cuja ocorrência não é certa."

Da mesma forma, nos ensina Alfredo Augusto Becker em seu livro *Teoria Geral do Direito Tributário*, São Paulo, Editora Lejus, 3ª Edição, 1998, fls. 508/509:

"O raciocínio lógico, noutros casos conferido ao juiz, nesses é antecipadamente feito pelo legislador, consagrando-o num preceito legal que aquele deverá obedecer. Substituindo-se ao juiz – diz Alsina – o legislador faz o raciocínio e estabelece a presunção, de modo que, provadas certas circunstâncias, o juiz deve ter por certos os fatos."

(Omissis)

A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre dois fatos.”

Portanto, a presunção pode ser usada como auxílio na prova de um fato, porque este instituto foi erigido como meio legítimo de prova, como se extrai do art. 212, IV, do Código Civil.

Não me repugna que a presunção possa ser usada como auxílio na prova de um fato, porque este instituto foi erigido como meio legítimo de prova, como se extrai do art. 212, IV, do Código Civil. Todavia, a legítima presunção precisa ser construída tecnicamente, tendo como ponto de partida um fato provado, com a associação de indícios convergentes que levem à conclusão do que se está querendo provar.

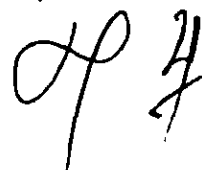
A fiscalização ao adotar o procedimento de auditoria de levantar os valores depositados na conta-corrente bancária de terceiro pela Vasco da Gama Licenciamentos, por conta e ordem da autuada, confirmando a destinação distinta das atividades operacionais do Clube de Regatas Vasco da Gama, pagamentos vinculados ao dirigente Sr. Eurico Ângelo de Oliveira Miranda: aquisição de material de campanha eleitoral, pagamento de colaboradores de campanha eleitoral, cartazes publicitários, transferência de recursos para terceiros, despesa de campanha eleitoral, aquisição de veículo, empréstimo ao filho, passagens aéreas, aquisição de participação societária e aquisição de imóvel, confirmou sua aplicação fora dos seus objetivos institucionais, e esgotou os meios de prova.

Assim, face à total ausência de provas em sentido diverso, deve ser confirmado mais este motivo para a descaracterizar a isenção tributária.

Finalmente, no que concerne ao valor de R\$ 2.199.046,02, diferença entre o montante contabilizado pela Vasco da Gama Licenciamentos, VGL, como transferência ao Clube no ano de 1998, R\$ 55.699.046,02 – R\$ 53.500.000,00, as provas trazidas aos autos não são robustas, apenas indicam um indício que deveria ter sido aprofundado.

Sustentam os autuantes, na Notificação Fiscal, que existem inconsistências entre os valores transferidos pela VGL ao Club de Regatas Vasco da Gama, tomando por base o documento de fls. 70:

“Documentos fornecidos pela Vasco da Gama Licenciamentos atestam que no ano de 1998, a citada empresa, cumprindo contrato particular de licença de uso marca, símbolos e outras avenças, destinou ao Club de Regatas Vasco da Gama a importância de R\$ 55.699.046,02. Conforme descrição constante do Termo de Esclarecimento e Constatação Fiscal, lavrado em 28/03/2001, foi constatado que: 1º) a maior parte das receitas auferidas pelo clube no ano de 1998, bem como as despesas a elas associadas, foram independentemente dos meses em que foram recebidas, auferidas ou incorridas, registradas contabilmente (Livro Diário) no mês de dezembro; 2º) os valores liberados pela Vasco da Gama Licenciamentos foram registrados nas contas 1.1.2.1.0110001 (Vasco da Gama Licenciamentos/ Contas a Receber), 1.1.1.2.00110003 (Conta Movimento/Bradesco) e



1.1.1.2.0033004 (Conta Movimento/Bamerindus) 3º) os registros referenciados no item anterior (valores liberados pela Vasco da Gama Licenciamentos) perfazem um total de R\$ 53.500.000,00. Diante dessas verificações, resta não explicada, uma diferença de R\$ 2.199.046,02, entre os valores recebidos e os que foram apropriados contabilmente."

No seu recurso, o clube afirma que a diferença de R\$2.199.046,02, apontada pelo Fisco, é incompreensível, não havendo prova de sua existência, e que este valor foi devidamente contabilizado no Livro Diário no ano de 1999.

Verifico que este motivo para a suspensão do benefício da isenção não foi devidamente comprovado pela fiscalização, porque compara um balancete da Vasco da Gama Licenciamentos de 1999 com a contabilidade do clube do ano de 1998.

Além do mais, o montante foi registrado no Livro Diário no ano de 1999, na mesma época do balancete que fundamenta a autuação, como afirma o próprio acórdão de primeira instância, não ocorrendo a infração mesmo que tais valores tenham sido desembolsados no ano de 1998, fato que denotaria apenas um atraso na escrituração.

Portanto, não pode ser considerado como motivo para suspensão da isenção este item da Notificação Fiscal.

Assim, remanescendo três motivos para a suspensão do benefício da isenção, que está adstrita à legislação de regência, principalmente o artigo 12 da Lei nº 9.532/97, entendo procedente o Ato Declaratório nº 06-G, datado de 28/10/2003, do Delegado da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro, que suspendeu a isenção tributária do Club de Regatas Vasco da Gama nos anos de 1998 e 1999.

Quanto ao arbitramento do lucro, pela análise do Termo de Verificação Fiscal constato que ele foi motivado porque: o clube não manteve a escrituração das suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que pudessem assegurar a sua exatidão; a escrituração apresentada pelo fiscalizado omite operações econômicas relevantes, provocando, com isso, a sua imprestabilidade; operações relevantes praticadas pelo fiscalizado encontram-se desprovidas de documentação suporte, impossibilitando, assim, a aferição da correspondente escrituração e os registros contábeis foram efetuados sem que sequer se observasse a ordem cronológica da ocorrência dos fatos.

O acórdão de primeira instância firma sua convicção, para manter o arbitramento do lucro tributável, tomando por base o artigo 530, III, do RIR/99, quando o contribuinte deixa de apresentar à fiscalização livros e documentos da sua escrituração comercial e fiscal. Os outros motivos alegados pela fiscalização para o arbitramento do lucro, registro a destempo e omissões de fatos contábeis, foram rechaçados pelos julgadores.

Assim, o lançamento teve como fundamento a falta de apresentação dos livros e documentos contábeis/fiscais, relativamente ao período de apuração do ano-calendário dos anos de 1998 e 1999.

O artigo 530 do RIR/99 está assim redigido:

"Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro

arbitrado, quando (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 47, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1.º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário. (negritei)”

O arbitramento do lucro é uma alternativa legal para determinação da base tributável, quando não for possível o aproveitamento da escrituração contábil regular, não se constituindo em penalidade.

Entretanto, para que seja eleita pelo Fisco esta forma de determinação do valor tributável, é fundamental que fiquem perfeitamente delineadas as situações previstas no artigo 530 do RIR/99.

Cabia à fiscalização, para aplicar o arbitramento do lucro tributável com base na inexistência ou imprestabilidade da escrita, obedecer integralmente o rito processual reservado à intimação, principalmente quanto à possibilidade de seu atendimento.

Da análise dos autos, constato que a entidade ficou impossibilitada de atender a intimação, haja vista a apreensão de livros e documentos contábeis e fiscais em obediência à ordem judicial, em 04/07/2001.

Resta claro, que a escrituração a que a entidade estava obrigada necessitava de adaptações para a apuração do lucro líquido do exercício, conforme previsto na legislação comercial, apenas o livro Diário que estava em poder do Fisco não possibilitaria tal refazimento.

O cálculo do lucro líquido do exercício, ponto de partida para a determinação do Lucro Real e da Base Positiva da CSL, segue regime próprio, o Regime de Competência, com provisões e ajustes, que, com certeza, demandaria para sua apuração ajustes, pois a escrituração a que se obrigava seguia o Regime de Caixa, que necessitaria de elementos que

JP 4

não estavam mais a disposição do Club de Regatas Vasco da Gama, quando da emissão do Ato Declaratório que suspendeu a isenção, se encontravam, por apreensão, na CPI do Senado.

Vejo que não existe prova de que a entidade contribuiu para a não apresentação dos livros e documentos fiscais, motivo para o arbitramento do lucro tributário, porque não ficou configurada a falta intencional de apresentação de livros e documentos fiscais.

Anteriormente à apreensão de livros e documentos por ordem da Justiça, o Club de Regatas Vasco da Gama havia atendido, em parte, as intimações apresentadas pelo Fisco, entregando aos auditores o livro Diário e alguns documentos fiscais relativos aos períodos fiscalizados.

Constato que o clube se socorreu da Justiça para ter de volta os livros e documentos possivelmente incluídos nos elementos apreendidos, conforme se verifica pelo Mandado de Segurança n.º 2001.02.01.027861-8 de fls. 387, que pedia a concessão de medida liminar, objetivando o recolhimento do Mandado de Busca e Apreensão e a imediata devolução de documentos.

A impossibilidade de elaboração pela autuada dos demonstrativos, documentos e livros contábeis/fiscais macula o lançamento, porque o arbitramento é medida extrema a ser imposta ao contribuinte, devendo ser dado para recomposição da escrita, para a apuração do Lucro Real a que o clube não estava obrigado, todas as condições para o cumprimento da intimação fiscal, o que no caso não ocorreu.

A exigência fiscal contém incongruência insuperável: arbitrou-se o lucro tributável da empresa por falta de apresentação de livros, demonstrativos e documentos, quando tais elementos estavam indisponíveis para o fiscalizado.

Deve, portanto, ser cancelada as exigências do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro.

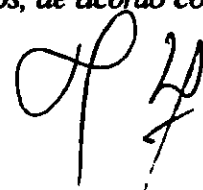
Lançamento Decorrente - COFINS

Mantida a suspensão do benefício da isenção, a entidade deve ser tributada como pessoa jurídica comum de direito privado, inclusive com a incidência da COFINS sobre rendimentos de aplicações financeiras, estando correta a exigência desta contribuição, sendo descabidas as alegações apresentadas no recurso, que só se aplicam às entidades isentas, conforme se depreende da leitura dos artigos 9º e 46 do Decreto n.º 4.524/2002, *in verbis*:

"Art. 46. As entidades relacionadas no art. 9º deste Decreto (Constituição Federal, art. 195, § 7º, e Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, art. 13, art. 14, inciso X, e art. 17):

*I - não contribuem para o PIS/Pasep incidente sobre o faturamento; e
II - são isentas da Cofins com relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.*

Parágrafo único. Para efeito de fruição dos benefícios fiscais previstos neste artigo, as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, de acordo com o disposto no art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991.



CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS.

Art. 9º São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158- 35, de 2001, art. 13):

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

V - sindicatos, federações e confederações;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

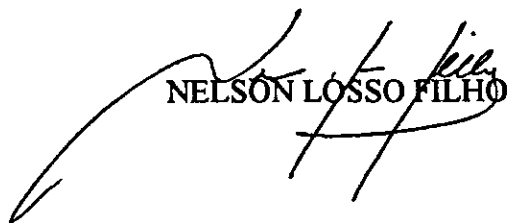
VIII - fundações de direito privado;

X - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e.

IX - Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e as organizações estaduais de cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.”

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar as exigências do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro.

Sala das Sessões-DF, em 28 de fevereiro de 2007.


NELSON LOSSÓ FILHO

