



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

Processo nº 19515.000390/2005-69
Recurso nº 163.092 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.144 -- 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2009
Matéria IRPJ e outros
Recorrente ASSOCIAÇÃO DE APOIO AO PROGRAMA DE CAPACITAÇÃO
SOLIDÁRIA
Recorrida 5A. TURMA - DRJ SÃO PAULO - SP

IMUNIDADE. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. APLICAÇÃO INTEGRAL DE RECURSO NO OBJETO SOCIAL. DESFALQUE DE RECURSOS POR FUNCIONÁRIO. NOTÍCIA DO CRIME À AUTORIDADE POLICIAL. INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTO PARA CANCELAMENTO DA IMUNIDADE.

A instituição de educação e de assistência social sem fins lucrativos que é vítima de suposto desfalque de recursos por funcionários celetista e que leva o fato ao conhecimento da autoridade policial para apuração das responsabilidades criminais, não deve ter suspensa a sua imunidade ao argumento de que o valor desfalcado não foi utilizado em seu objeto social.

DESFALQUE. PAGAMENTO SEM CAUSA. INOCORRÊNCIA.

O valor desfalcado de sociedade não pode ser considerado pagamento sem causa nem sujeito ao IRRF, uma vez que foi subtraído à propriedade da instituição sem fins lucrativos ao arrepio da lei e de sua vontade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos dar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que negou provimento, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


Adriana Gomes Rego - Presidente


Regis Magalhães Soares de Queiroz - Relator

EDITADO EM: 17 SET 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Adriana Gomes Rego (Presidente), Alexandre Barbosa Jaguaribe, Marcelo Cuba Netto (Suplente Convocado), Regis Magalhães Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice Presidente).

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script that appears to be a name or set of initials.

Relatório

A fiscalização que deu origem ao auto de infração subjacente teve início com uma intimação judicial expedida em 31.10.2003, nos autos do processo nº 2001.61.81.006946-0, expedida pelo MM. Juiz Federal Substituto da 5ª Vara Criminal Federal de São Paulo, comunicando à SRFB sobre a circulação de notas fiscais falsas, das empresas de fachada que arrolava, que vinham sendo utilizadas por contribuintes diversos com a finalidade de aumentar custos e despesas e, desta forma, suprimir o pagamento de tributo (fls. 9, 10 e 11).

Por intermédio de MPF expedido em 23.06.2004, a fiscalização solicitou à recorrente cópia das notas fiscais (NFs) cuja falsida era objeto de investigação naquele processo judicial, bem como a apresentação do suporte documental, dos meios de pagamento e dos lançamentos contábeis referentes às operações comerciais representadas por aquelas NFs.

A recorrente apresentou cópia das NFs em questão e compareceu voluntariamente para informar que havia solicitado a elaboração de auditoria independente a fim de verificar os pagamentos relativos àquelas NFs, uma vez que eles estavam em desacordo com os seus procedimentos internos e em razão de não terem sido localizados, em seus arquivos, contratos e demais documentos suporte das operações subjacentes àqueles pagamentos.

Ainda voluntariamente a recorrente informou que havia requerido à autoridade policial a instauração de inquérito para apurar os fatos.

Informou que os cheques supostamente emitidos para saldar as referidas NFs em verdade haviam sido emitidos em nome de terceiros, diferentes dos emitentes das NFs.

Aduziu que tal quadro fático estava a indicar que a autuada teria sido vítima de um ardil para desvio de seus recursos.

Após a investigação levada a cabo pela auditoria independente, constatou-se que haviam sido emitidos cheques no valor total de R\$933.590,00 para empresas inexistentes. Verificou-se, ainda, que deste montante a quantia de R\$ 781.470,00 havia sido depositada diretamente nas contas correntes próprias de três funcionárias da recorrente, conforme se depreende da leitura da Notificação Fiscal de fls. 566-572.

A autoridade autuante, então, submeteu ao Delegado da Receita Federal proposta de sujeição da recorrente à pena de suspensão de imunidade no ano de 2000, ao fundamento de não ter aplicado integralmente os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais, conforme se vê do fundamento legal indicado à fls. 572, *verbis*:

"Enquadramento legal: Artigo 150, parágrafo 4º da CF/88; artigo 14, inciso II do CTN; artigo 12; parágrafo 2º, alínea 'b' da Lei nº 9.532/97; artigo 32, parágrafo 1º da Lei nº 9.430/96".

Apesar de não estar mencionado no enquadramento legal invocado para a suspensão da imunidade, a autoridade autuante menciona a alínea "d", do § 2º, do art. 12, da Lei nº 9.532/97, que vincula o gozo da imunidade à conservação *"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”.

O relatório da auditoria independente está juntado como Anexo 1 e foi amplamente citado pela autoridade notificante para corroborar a ocorrência dos desvios que, em seu entendimento, consubstanciariam aplicação de recursos em atividades estranhas aos objetivos institucionais da recorrente.

Pela petição denominada “alegações e provas”, de fls. 579 e ss, a recorrente insurge-se contra a proposta de suspensão de sua imunidade.

O delegado do Delegacia da Receita Federal de Fiscalização – DEFIC, no despacho de fls. 724, decidiu pela manutenção da suspensão da imunidade.

Foi então emitido o Ato Declaratório Executivo n. 48, de 12.04.2005 (fls. 725), supendendo a imunidade da autuada para o ano de 2000, por infração ao inc. II, art. 14, da Lei nº 5.172/66, bem como o disposto na alínea “b”, §§ 2º e 3º, do art. 12 da Lei 9.532/97.

A interessada foi cientificada em 29.04.2005 (fls. 728) e apresentou impugnação (fls. 732).

Foram juntados os autos dos processos ns. 19515.002375/2005-55, 19515.002355/2005-84 e 19515.002356/2005-29 para julgamento conjunto, conforme Termo de Juntada de Processo de fls. 780, sendo renumeradas as páginas.

Em 16.08.2005 foi lançado o IRRF tributação exclusiva à alíquota de 35%, com fundamento no art. 674 do RIR, no valor de R\$1.312.177,48 (fls. 927), tendo como base o valor atualizado das quantias desfalcadas do patrimônio da associação recorrente.

Quanto ao IRPJ e à CSLL, a fiscalização apurou que a interessada registrou prejuízo no período e determinou o ajuste de ofício do resultado para adição das perdas relativas aos desfalques objeto deste processo, posto que as considerou indedutíveis, conforme o termo de Constatação de fls. 908 e ss.

A impugnação ao lançamento do IRRF está juntada a fls. 939.

A fls. 1.004 está o auto de infração de lançamento reflexo de COFINS, datado de 24.04.2005, no valor de R\$1.313.234,25 de principal, R\$1.135.676,69 de juros e R\$984.836,58 de multa de 75%, num total de R\$3.433.836,58.

Em adição aos fundamentos legais invocados para justificar a suspensão da imunidade, o auto de infração mencionou o art. 55, da Lei 8.212/91.

Esse lançamento tomou como base de cálculo a receita bruta consistente na totalidade das receitas, conforme o constitucional §2º, do art. 2º, da Lei 9.718/98, tendo incluído na base de cálculo do COFINS a receita de doações, receitas financeiras e recuperação de valores, como se vê da planilha de fls. 1123.

Impugnação a esse auto de infração de COFINS está juntada a fls. 1140.



A fls. 1323 está o auto de infração de lançamento reflexo de PIS, datado de 16.08.2005, no valor de R\$269.606,25 de principal, R\$233.394,09 de juros e R\$202.204,65 de multa de 75%, num total de R\$705.204,99, que é a diferença do PIS pago pela autuada com base na folha de salários, na forma do inc. III, do art. 13, da MP 2158-35/2001.

Como no entender da fiscalização a autuada deixou de cumprir a condição estatuída no art. 55 da Lei 8.212/91, foi lançada a diferença do valor recolhido na forma descrita acima (que é aplicável exclusivamente para entidades imunes) e o apurado conforme o disposto na Lei 9.718/98, incluindo na base de cálculo as receitas de doação, as receitas financeiras e a recuperação de valores, como se vê da planilha de fls. 1318, de acordo com o Termo de Constatação de fls. 1315 e ss.

A impugnação ao auto de infração de PIS está juntada a fls. 1335.

A fls. 1385 está o acórdão da DRJ negando provimento às impugnações.

O recurso voluntário está juntado a fls. 1416 e sustenta. Nele a autuada informa que em 2000, o ano em que foi constatado desfalque, a Associação aplicou nos fins sociais a que se dedica – capacitação de jovens para o mercado de trabalho – quantia superior a 36 milhões de reais, em parceria com 1.226 entidades em benefício de 35.952 jovens. Informou, ainda, que o total de investimentos no ano ultrapassou os 44 milhões de reais, tendo movimentando 4.900 profissionais, 282 colaboradores nos Estados, 128 especialistas voluntários e 59 funcionários diretos. De 1996 a 2005 a Associação aplicou mais de 135 milhões de reais na capacitação de 130 mil jovens, em mais de 4.000 projetos.

Em sua defesa, resumidamente alegou que (i) não aplicou recursos próprios em atividades distintas de seu objeto social nem deixou de destinar o seu superávit financeiro integralmente à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais; (ii) que foi vítima de desvio de recursos por terceiros, apurado por auditoria independente contratada pela recorrente e comunicado à autoridade policial; (iii) que decaiu o direito de o Fisco lançar os créditos tributários de IRRF de fatos geradores anteriores a 16.08.2000; (iv) decaiu o direito de o Fisco lançar os créditos tributários de COFINS de fatos geradores anteriores a 24.04.2000; (v) decaiu o direito de o Fisco lançar os créditos tributários de PIS de fatos geradores anteriores a 16.08.2000; (vi) que os valores desviados mediante o uso de NFs falsas seriam dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e CSSL, consoante § 3º, do art. 364 do RIR/99¹, (vii) que o lançamento de PIS e COFINS foi feito sobre a totalidade da receita da associação, sem respeitar a definição de faturamento.

A fls. 1567 a recorrente juntou cópia da R. sentença proferida pelo MM. Juiz de Direito da 13ª Vara Criminal do Foro Central, proferido nos autos do processo nº 1.780/05, que condenou as ex funcionárias titulares das contas correntes onde foram depositados os cheques supostamente desviados pelo desfalque de fundos da recorrente.

É o relatório.

¹ Art. 364. Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita e furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 3º).



Voto

Conselheiro Relator, Regis Magalhães Soares Queiroz

O recurso voluntário foi protocolizado no prazo e dele tomo conhecimento.

Antes de adentrar à verificação da legalidade dos lançamentos tributário é preliminar analisar a legalidade do Ato Declaratório Executivo que suspendeu a imunidade da ora recorrente.

I. Do ADE nº 48/05

A Notificação Fiscal que propôs a suspensão da imunidade da recorrente e foi adotada pelo ADE nº 48/05, fundamentou-se no inc. II do art. 14 do CTN², combinado com o art. 12, § 2º, alínea "b", da Lei nº 9.532/97³⁻⁴.

Ambos os dispositivos legais estabelecem que, para o reconhecimento da imunidade, as instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos devem aplicar integralmente os seus recursos nas atividades ligadas aos seus objetivos sociais.

Assim, a fiscalização entendeu que a recorrente efetuou pagamentos para empresas inexistentes por serviços que não foram efetivamente prestados, lançando em sua contabilidade notas fiscais falsas, conforme se depreende, p.ex., do trecho de fls. 566 da Notificação Fiscal, *verbis*:

"(...) (A) Associação foi regularmente intimada a apresentar cópias dessas notas fiscais e de todas as demais eventualmente inseridas em sua contabilidade no ano de 2000, emitidas pelas empresas em comento, bem como de todos os documentos que teriam subsidiado cada uma das operações, tais como contratos, recibos, orçamentos de, forma a comprovar a efetividade da prestação dos serviços."

² Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas: (...) "II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais".

³ 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 (...) § 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos: (...) b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

⁴ O art. 32, § 1º, da Lei nº 9.430/96 também foi mencionado mas ele apenas trata do procedimento para a suspensão da imunidade, *verbis*: "art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo. § 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração".



Em atendimento a intimação, através da resposta CE nº 222/04, datada de 13.09.2004, a Associação esclareceu que 'não foram encontrados em nossos arquivos contratos, orçamentos, recibos, etc., que porventura tenham subsidiado as operações e que as liquidações de cada uma das operações foi mediante cheques do banco Itaú, conta corrente nº 19369-1, Ag. 0262, cujas cópias foram anteriormente disponibilizadas para análise.

Procedendo-se a análise das cópias dos cheques que serviram ao adimplemento de cada uma das notas fiscais, verificou-se que os mesmos tiveram como beneficiários dos pagamentos pessoas diversas e estranhas à relação negocial que teria se estabelecido com a suposta contratação dos serviços daquelas empresas"

(...)

Dessa forma, em 09.11.2004 a Associação foi intimada a justificar as razões que ensejaram a emissão dos cheques a favor de terceiros.

Em resposta informou que a Associação enquanto tal não tinha nem teve nenhuma razão para emitir os referidos cheques às empresas em foco, com as quais nunca assinou contrato ou entreteve (sic) qualquer contato em vista de eventuais e reais serviços a serem prestados aos seus legítimos objetivos e que as empresas supra citadas, como já declarado, não tiveram e não têm relação jurídica de nenhuma espécie com a Associação.

Conforme foi apurado pela Associação, mediante investigação levada a cabo pela Trevisan Auditores Independentes, por ela contratada para a apuração dos fatos objeto de análise deste procedimento fiscal (...) aquelas empresas não foram localizadas nos endereços contantes das respectivas notas fiscais e dos obtidos junto a Junta Comercial de São Paulo.

Dentre os beneficiários dos pagamentos, conforme constam das cópias dos cheques, puderam ser identificadas através do CPF/MF as ex-funcionárias da Associação (...) as quais constam como beneficiárias de pagamentos na ordem de R\$424.250,00, R\$76.160,00 e R\$281.060,00, respectivamente.

(...)

(C)onforme vimos, relativamente às operações envolvendo as empresas (...) não foram apresentados quaisquer outros documentos que serviram de suporte, tais como orçamentos, contratos, recibos, etc., colocando-se em dúvida a efetividade dessas operações.

Ademais, conforme já concluiu a atual administração da Associação, em resposta datada de 12.11.2004 (CE 269/04), informou que 'todos esses cheques, em flagrante descumprimento dos procedimentos internos, foram preenchidos sempre a mão e sempre em nome de beneficiários outros que as empresas nomeadas'.



Esses fatos bem como a constatação em investigação feita pela Trevisan de que essas empresas se encontram localizadas em seus respectivos endereços, evidenciam que as mesmas inexistem de fato e que os serviços sequer foram executados, sinalizando desvio de recursos da entidade à finalidades outras, estranhas aos objetivos institucionais, mediante a utilização de forma fraudulenta de notas fiscais emitidas por estas empresas.

Tal constatação fere de forma flagrante os requisitos do inciso II do art. 14 do CTN e a alínea 'b' do parágrafo 2º e o parágrafo 3º do artigo 12 da Lei nº 9532/97, os quais determinam sejam integralmente aplicados na manutenção dos seus objetivos institucionais”.

E assim, concluiu a Fiscalização que a associação *aplicou* os recursos que dela haviam sido ilicitamente desviados em atividades estranhas a seus objetivos sociais.

Isso apesar de a própria fiscalização ter reconhecido expressamente, linhas adiante, que “no curso desta auditoria, em razão dos fatos até então apurados, em 26.08.2004 a associação protocolou junto à 1ª Delegacia Seccional de Polícia de São Paulo, requerimento de instauração de Inquérito Policial no sentido de ‘identificar o(s) destinatário(s) da vantagem ilícita’ e ‘com o fim de averiguar a materialidade e a autoria dos fatos narrados” (fls. 572).

E assim fez a fiscalização, segundo relata, por que os cheques que foram desviados teriam sido assinados conjuntamente por uma funcionária – que não ocupava cargo diretivo e que, segundo a R. sentença condenatória criminal, seria a autora do estelionato – e por uma diretora da Associação.

A mim parece que essa não foi a melhor aplicação da lei aos fatos demonstrados no curso da investigação.

Quer me parecer que **o desvio fraudulento de recursos da associação** – que foi vítima de estelionato supostamente praticado por funcionárias não dirigentes –, **não pode ser equiparado a aplicação de recursos fora das atividades institucionais.**

A utilização do verbo “aplicar” pelo inc. II, do art. 14, do CTN não é casual.

Segundo o **Michaelis - Moderno Dicionário da Língua Portuguesa**⁵, o verbo “aplicar”, na forma com que foi utilizado pelo CTN, significa:

(...) vtd 2 Empregar: Aplicar capitais, meios, processos. Aplica às suas pesquisas métodos muito modernos. Aplicou todos os recursos contra a insidiosa enfermidade. Aplicara tudo em benefício da causa humanitária.

Esses significados denotam que a lei exige que a instituição tenha tido ânimo de agir, conscientemente visando a finalidade que a lei considera ilícita. No caso, o emprego de recursos em atividades estranhas ao objeto social da entidade.

Parece, pois, que a lei demanda a presença de dolo do agente em praticar o ato antijurídico, consubstanciado na sua vontade livre e consiente de levar os seus recursos

⁵ Disponível na internet no site < <http://biblioteca.uol.com.br/> >, visitado em 30.06.2009.



para serem utilizados em outras atividades, deixando de aplicá-los nas suas atividades institucionais. Não havendo esse ânimo livre e consciente, não haverá aplicação, mas desfalque, que não implica em infração punível com a suspensão da imunidade.

Em outras palavras: se a utilização dos recursos nas atividades estranhas não é voluntária, se ela não decorrer da vontade do agente de desviar os seus recursos de sua atividade institucional, não estará ocorrendo a “aplicação de recurso” e portanto não será caso de suspensão da imunidade.

Ou seja, se os recursos são sinistrados; se perecem; se são objeto de furto, roubo, estelionato ou de outra fraude, não estarão sendo *aplicados* em atividades diversas e, portanto, não será caso de suspensão de imunidade. A ocorrência de qualquer desses fatos alheios à vontade da entidade imune *não equivale à aplicação dos recursos* em atividades diversas do objeto social.

Nada mais natural que seja assim.

Evita-se o apenamento das entidades vítimas do desfalque, que apenas agravaria sua situação financeira, aí sim ameaçando a consecução de seu relevante objeto social.

Situações como as arroladas, nas quais recursos valiosos são subtraídos de sua órbita patrimonial, seja pelo uso de força ou de ardil, para benefício do agente criminoso, são alheias à vontade das entidades. Não são fruto de um ato de vontade próprio, mas sim de um ato criminoso cometido contra o patrimônio da entidade, sendo caso, pois, de proteger as entidades e não fragilizá-las ainda mais.

Esses fatos estão sobejamente demonstrados e podem ser facilmente inferidos tanto das respostas apresentadas pela associação às intimações da fiscalização, quanto do pedido de abertura de inquérito policial para apuração das responsabilidades, da R. sentença criminal proferida no processo que apura o desfalque ou, ainda, da contratação de auditoria externa independente para apuração da extensão do desvio e identificação dos possíveis responsáveis.

Por outro lado, descabe falar-se em manutenção da pena com base em suposta negligência da recorrente, em perceber a fraude a tempo de evitá-la, uma vez que uma sua diretora assinou os cheques em conjunto com a funcionária que, segundo a R. sentença criminal, teria perpetrado os atos fraudulentos.

Isso porque nem o art. 14, do CTN nem o art. 12, da Lei 9.535/97, arrolam como ato justificativo da aplicação da suspensão da imunidade a negligência da entidade imune em prevenir atos delituosos praticados por terceiros contra seu patrimônio.

Concluindo, entendo descabida a aplicação da penalidade de suspensão da imunidade, prevista no inc. II, do art. 14, do CTN, c.c. a alínea “b”, do §2º, do art. 12, da Lei 9.535/97 e voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para reformar o acórdão *a quo*, afastando a pena de suspensão de imunidade aplicada pelo ADE nº 48/05.

II. Dispositivo



Isso posto, dou integral provimento ao recurso para reformar a decisão de primeira instância para invalidar o ADE nº 48/05 e, como consequência, afastar a suspensão da imunidade da recorrente, julgando improcedentes todos os lançamentos.

Prejudicados os demais fundamentos do recurso voluntário.

É o meu voto.

Regis Magalhães Soares Queiroz



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

PROCESSO : 19515.000390/2005-69

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada nos despachos supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 17 de setembro de 2010.


Maria Conceição de Sousa Rodrigues
Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração.