



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

Processo nº 19515.720312/2012-11
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1402-002.681 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - SUSPENSÃO
Embargante FEBASP ASSOCIAÇÃO CIVIL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

NÃO APRESENTAÇÃO DO LALUR. ARBITRAMENTO DO LUCRO. HIPÓTESE DE CABIMENTO CONSTATADA. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

A regra geral prevista no artigo 530, inciso III, do regulamento do Imposto de Renda, é bastante clara ao prever que o imposto sobre o rendimento será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, nos casos em que o contribuinte deixar de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. Não há, portanto, cerceamento de defesa, na utilização do arbitramento do lucro, principalmente, nos casos em que foi concedida a oportunidade ao contribuinte de apresentar a escrituração exigida até o momento do julgamento do Recurso Voluntário, e aquele não a aproveitou.

DECADÊNCIA. IMUNIDADE. DESCARACTERIZAÇÃO DA HOMOLOGAÇÃO. INCIDÊNCIA DO ARTIGO 173, I, DO CTN.

Indubitavelmente o PIS, a COFINS, o IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, posto que o contribuinte apura o montante devido, faz a antecipação do pagamento dos tributos apurados e aguarda o transcurso do prazo de cinco anos para que ocorra a homologação tácita de seu procedimento ou expressa, se for o caso. Todavia, quando o contribuinte é beneficiado pela imunidade fiscal, ou seja, quando não apura e nem mesmo antecipa qualquer pagamento à Receita Federal, não há que se falar em homologação nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, mas cabível cogitar da incidência do artigo 173, I, do mesmo diploma.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2007

PIS/COFINS. ARBITRAMENTO DO LUCRO. INEXIGIBILIDADE DE RECEITAS QUE NÃO DECORREM DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. AUSÊNCIA DE PROVAS. GLOSA FISCAL DEVIDA.

Da falta de provas ou mesmo de sua apresentação deficitária, ainda que se reconheça que a legislação do PIS e da COFINS determina como base de cálculo de ambas as contribuições a “receita bruta” da atividade do contribuinte, os créditos tributários constituídos devem ser cobrados, pois impossível caber ao Fisco o ônus de comprovar as receitas específicas da contabilidade do contribuinte, principalmente quando este as registra sob títulos genéricos como "Receitas Diversas".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento aos embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para suprir as omissões admitidas e rerratificar a decisão proferida no Acórdão 1402-002.326.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Demetrius Nichele Macei, Lizandro Rodrigues de Sousa, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Marco Rogério Borges, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Evandro Correa Dias.

Relatório

O Ato Declaratório Executivo nº 217, de 31 de agosto de 2012, emitido pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização – Defis em São Paulo/SP (publicado no DOU em 17/09/2012), declarou a suspensão da imunidade e da isenção tributárias da FEBASP Associação Civil, previstas, respectivamente, nos arts. 150, VI, “c” da Constituição Federal, e art. 8º da Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005, por descumprimento, no ano-calendário 2007, dos requisitos do art. 14 do CTN e do art. 12, §2º e incisos da Lei nº 9.532, de 1997.

Com base no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.90.002010036562, de 27/10/2010, foi instaurada fiscalização na entidade.

Em 31/08/2012, foi proferido Despacho Decisório (fls. 4.821) para que fossem adotados os procedimentos tendentes à suspensão da imunidade e da isenção tributárias, confirmando o teor do Ato Declaratório Executivo nº 217/2012.

Cientificada do ato administrativo, a entidade apresentou impugnação (fls. 4828/4854) em 17/10/2012, que foi julgada improcedente.

Inconformada com a decisão de 1ª instância, a fiscalizada interpôs Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 4.996-5.027), ao qual foi negado provimento e cuja decisão restou assim ementada (Acórdão nº 1402-002.326):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO PARA JUNTADA DE DOCUMENTOS AOS AUTOS. FALTA DE RESPOSTA DA FISCALIZAÇÃO. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

Não subsiste nulidade por cerceamento ao direito de defesa pela falta de resposta da fiscalização referente a pedido de prorrogação de prazo para juntada de documentação solicitada no curso do procedimento fiscal, já que a Recorrente deve se valer das duas oportunidades para se pronunciar sobre o resultado do procedimento fiscal: após a notificação e após a edição do ADE. Portanto, se disponível a documentação, independentemente de qualquer resposta da fiscalização, poderá ser juntada aos autos pela própria Recorrente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

IMUNIDADE. INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, SEM FINS LUCRATIVOS. RETORNO DE PATRIMÔNIO AOS ASSOCIADOS QUANDO DA EXTINÇÃO DA INSTITUIÇÃO. DESVIO DE FINALIDADE NÃO CONFIGURADO.

Mesmo que haja previsão estatutária permitindo o retorno de patrimônio aos associados quando da extinção da instituição de educação e de assistência social, não se caracteriza o desvio de finalidade capaz de inviabilizar a imunidade. Para que a entidade se enquadre no disposto do artigo 14 inciso II do CTN, efetivamente deve ocorrer a extinção da instituição. Se a fiscalização não comprovar que houve a extinção, teria que provar que a distribuição efetivamente ocorreu. Portanto, cabe ao fisco o ônus da prova quanto a infringência ao artigo 14 inciso II do CTN relacionado a dita previsão estatutária.

REMUNERAÇÃO INDIRETA DE DIRIGENTES. DESVIO DE FINALIDADE NÃO CONFIGURADO.

Quando há comprovação de que as despesas com passagem aérea e estadia são compatíveis com a atividade da entidade, não há que se falar em suspensão da imunidade tributária nem configuração de desvio de finalidade. O mesmo vale, no caso concreto, para a manutenção de um apartamento residencial no patrimônio da entidade, que é utilizado para hospedar os profissionais contratados para a prestação de serviços à esta.

AUSÊNCIA DE PROVAS HÁBEIS. REGULARIDADE NA DESTINAÇÃO DOS RECURSOS DA ENTIDADE IMUNIZADA NÃO CONFIGURADA.

De acordo com a legislação em vigor, para fins de comprovar que não distribui, a qualquer título, parcelas de seu patrimônio ou de suas rendas, e aplica integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais, as entidades imunes devem manter escrituração capaz de assegurar sua exatidão, o que não se verificou no caso em que a entidade sequer foi capaz de comprovar a maior parte das despesas contabilizadas, fato a comprometer, de forma irreversível, a comprovação de regularidade na destinação dos recursos da entidade.

ISENÇÃO PROUNI. COMPROVAÇÃO DE REGULARIDADE FISCAL. DÉBITOS CONFIGURADOS.

Para regularmente usufruir da imunidade tributária referente ao Programa Universidade para Todos (PROUNI), deve a entidade isenta comprovar, ao final de cada ano-calendário a quitação de tributos e contribuições federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, sob pena de desvinculação do Programa. Todavia, quando existentes débitos de contribuição previdenciária em execução fiscal, não mais se aplicam os preceitos da suspensão da exigibilidade, restando inviabilizada a manutenção da isenção do PROUNI.

Agora, opõe Embargos de Declaração em face da decisão acima resumida, que foi proferida em 04 de outubro de 2016, pela 2ª Turma, da 4ª Câmara, da 1ª Sessão de Julgamento, deste Conselho, com base no artigo 65, parágrafo 1º, do Anexo II, do Regimento Interno deste Conselho, pleiteando efeitos infringentes para reaver o benefício fiscal relativo a imunidade que outrora usufruira.

Estas são as alegações da Embargante:

Fl. 5246 - III.I. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO EM FACE DAS RAZÕES

FÁTICAS E JURÍDICAS DISPOSTAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO -
INTEGRAL TRANSLADO DAS RAZÕES DE DECIDIR DO ACÓRDÃO
PROFERIDO PELA DRJ

Fl. 5252 - III.II. CONSTATAÇÃO DO VÍCIO DE OMISSÃO
DECORRENTE DA AUSÊNCIA DE ENFRENTAMENTO DO ITEM 3 DO
RECURSO VOLUNTÁRIO

Fl. 5260 - III.III. OMISSÃO NO TOCANTE À FALTA DE
CONTABILIDADE HÁBIL - AUSÊNCIA DE DESCARACTERIZAÇÃO
DOS DOCUMENTOS CONTÁBEIS - NÃO ENFRENTAMENTO DAS
RAZÕES DISPOSTAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO

Fl. 5264 - III.IV. VÍCIO DE OMISSÃO QUE ENSEJOU EM ERRO
MATERIAL NO ACÓRDÃO ORA EMBARGADO NO TOCANTE À
ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E VIOLAÇÃO AO ARTIGO 32,
PARÁGRAFO PRIMEIRO, DA LEI N.º 12.101, DE 2009

Fl. 5268 - III.V. VÍCIO DE OMISSÃO NO JULGADO EMBARGADO
DIANTE DA INOBSERVÂNCIA NA APLICAÇÃO DO ART. 3º DA
INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 456 DE 2004 - VIOLAÇÃO AO
PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA LEGALIDADE - INDEVIDA
FUNDAMENTAÇÃO DOS ATOS ADMINISTRATIVOS

Fl. 5274 - III.VI. OMISSÃO NO TOCANTE AO DIREITO DE ISENÇÃO E
ACESSO AO PODER JUDICIÁRIO, BEM COMO O DIREITO AO
DEVIDO PROCESSO LEGAL, AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA
DEFESA (ARTIGO 5º, INCISOS XXXV, LIV E LV, DA CONSTITUIÇÃO
DA REPÚBLICA)

O Despacho de Admissibilidade (fls.5.284-5.287) admitiu parcialmente os Embargos, submetendo à apreciação da Turma somente as alegações de omissão indicadas no item III.II dos Embargos e, negou seguimento, em caráter definitivo, a todas as demais alegações de omissão suscitadas pela Embargante, por revelarem-se manifestamente improcedentes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

Como o Despacho de Admissibilidade admitiu o alegado no item III.II dos Embargos, relativo ao item 3 do Recurso Voluntário (subitens 3.1, 3.2 e 3.3), passo agora a análise deste ponto.

1ª Omissão - Arbitramento do Lucro (item 28 dos Embargos)

Neste item, a Embargante diz haver omissão quanto ao ponto 3.1. do Recurso Voluntário (fl. 5.023), que trata do arbitramento do lucro. A autuada critica a adoção da técnica do arbitramento utilizada pela Fiscalização, que só assim procedeu diante do não atendimento a solicitação de entrega do LALUR pela fiscalizada.

O próprio contribuinte, em seus embargos, transcreveu o art. 530, III, do RIR/99, fundamento da adoção do lucro arbitrado para a apuração dos tributos devidos pelo contribuinte no caso concreto, mas que pede-se vênica para nova transcrição:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

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;

A resposta ao contribuinte, no caso concreto, está no item 30 dos seus próprios embargos, ora em análise: “o simples descumprimento de entrega do Livro de Apuração sobre o Lucro Real (LALUR) a destempo não constitui requisito para ensejar na apuração do Imposto de Renda por meio do lucro arbitrado”.

Não consta nos autos que o contribuinte tenha feito a entrega a destempo, seja por ocasião de sua impugnação, seja por ocasião da apresentação do recurso voluntário.

Porém, não vejo procedência na tese alegada pela Embargante, posto que logo no início do voto do Recurso Voluntário, o relator enfrentou o tema, senão vejamos (fl. 5.045 do Recurso Voluntário):

"Por outro lado, concordo não subsistir a nulidade por cerceamento ao direito de defesa, devido à falta de resposta da fiscalização a pedido de prorrogação de prazo, para juntada da documentação solicitada no curso do procedimento fiscal porque, se disponível, independentemente de qualquer resposta da fiscalização, a documentação poderia ter sido juntada aos autos pela própria Recorrente, ao menos, nas duas oportunidades que teve para se pronunciar

sobre o resultado do procedimento fiscal (após a notificação e após a edição do ADE). Não se vislumbra qualquer prejuízo à defesa decorrente da falta de resposta da fiscalização a pedido de prorrogação de prazo para entrega de documentos."

Ora, se o contribuinte não entregou o LALUR à fiscalização, quando intimado para tanto, correta a interpretação da fiscalização em utilizar-se da regra do inciso III, do art. 530, do RIR/99, não se justificando a insurgência do contribuinte neste ponto.

Disto, pode-se perceber que, mesmo não tratado de forma específica, em verdade, o item relativo ao arbitramento do lucro decorre da reiterada falta de entrega de documentos fiscais, o que foi apreciado e julgado. Portanto, entendo improcedente também este item, que agora resta tratado expressamente.

2ª Omissão - Decadência (item 34 dos Embargos)

Neste item, a Embargante trata do subitem 3.2 do Recurso Voluntário (fl. 5.024), alegando que decaiu o direito do Fisco em constituir o crédito tributário, a teor do disposto no art. 150, §4º, do CTN. Defende, assim, a incidência da decadência para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2007, eis que ultrapassados 5 anos. Diz que o lançamento se deu em 28/11/2012, enquanto que os fatos geradores são de janeiro a dezembro de 2007, ou seja, apenas dezembro de 2007 não foi atingido pela decadência, segundo a fiscalizada.

Decadência é matéria de ordem pública e, desta forma, supro a omissão nos termos que adiante seguem.

Não há dúvidas de que o PIS, a COFINS, o IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos ao chamado "Lançamento por homologação", uma vez que o contribuinte apura o montante devido, faz a antecipação do pagamento dos tributos apurados e aguarda o transcurso do prazo de cinco anos para que ocorra a homologação tácita de seu procedimento ou expressa, se for o caso.

No caso concreto, a Embargante tinha imunidade / isenção dos tributos em questão e, desta forma, não os apurou ou mesmo antecipou qualquer pagamento à Receita Federal.

Em verdade, por descumprir a legislação de regência, que deveria atender para se manter imune / isenta aos tributos federais é que ensejou a fiscalização e a lavratura de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Não havendo pagamento a homologar, não há que se falar em homologação tácita nos termos do art. 150, § 4º do CTN. A regra da decadência tributária, nesses casos, é exclusivamente aquela inserida no art. 173, I, do CTN, abaixo transcrito.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Os autos de infração questionados foram lavrados em novembro/12, referentes ao período de janeiro a dezembro/2007, com ciência pelo contribuinte em 28.11.2012, conforme AR de fl. 4891 nos autos.

Se considerarmos a competência mais antiga, janeiro/2007 e aplicarmos a regra do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial inicia-se em 01.01.2008 e encerra-se em 01.01.2013. Ou seja, não há decadência no caso concreto.

Sano a omissão apontada pelo contribuinte, mas não reconheço a ocorrência da decadência no caso concreto.

3ª Omissão - PIS/COFINS - Inexigibilidade de outras receitas que não decorrem da prestação de serviços (item 38 dos Embargos)

Agora, fazendo referência ao subitem 3.3 do Recurso Voluntário (fl. 5.025), a Embargante questiona o não enfrentamento da questão relacionada ao modo pelo qual a Fiscalização apurou o montante devido de PIS/COFINS, pois somou à conta de mensalidades escolares, os valores inseridos na contrapartida em receitas diversas, o que segundo a fiscalizada, além de violar o artigo 142 do CTN, também está em desacordo com o previsto no artigo 3º, da Lei nº 9.718/98, bem como o artigo 12, inciso I, do Decreto Lei nº 1.589/77.

De fato, a questão levantada pela fiscalizada não foi apreciada. Há omissão.

O tema é conhecido, posto que julgado pelo Supremo Tribunal Federal, que tratou da dicotomia entre as expressões "receita bruta" e "faturamento".

Quanto a questão de mérito, no TVF (fl. 4.883) fica admitido o modo de aferição do tributo devido alegado pela autuada, senão vejamos:

"O lucro será arbitrado com base na receita bruta conhecida. As receitas foram escrituradas nas seguintes contas da contabilidade: 6557 "mensalidades escolares" e 6706 "receitas diversas", e somam no ano de 2007, R\$ 73.033.110,42. O valor escriturado é superior ao declarado na DIPJ (R\$ 68 milhões)."

Nos termos do art. 10, inciso II, da Lei 10.833/03, bem como no art. 8º, inciso II, da Lei 10.637/02, a pessoa jurídica tributada com base no lucro arbitrado terá a COFINS e o PIS, respectivamente, apurado na forma da Lei 9.718/98, ou seja, pelo regime cumulativo.

O § 1º, do art. 3º, da Lei 9.718/98 foi declarado inconstitucional pelo E. STF e, posteriormente, expressamente revogado pela Lei 11.941/09. Era esse dispositivo legal que

ampliava a base de cálculo do PIS e da COFINS para a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Embora a Embargante tenha se insurgido pela inclusão da conta contábil 6706 - “Receitas Diversas” na base de cálculo do PIS e da COFINS, não trouxe em seu recurso voluntário qualquer esclarecimento sobre que receitas diversas seriam essas, quais as suas origens, de tal forma que não é possível a este Julgador, em sede de embargos, afastar o disposto pela fiscalização, em autuação, de que as receitas omitidas decorriam de “prestação de serviços em geral” e não especificamente “mensalidades escolares”.

À míngua de provas, mesmo reconhecendo que a legislação do PIS e da COFINS determinam como base de cálculo de ambas as contribuições a “receita bruta” da atividade do contribuinte, mantenho os créditos tributários constituídos, uma vez que o contribuinte não se desincumbiu de provar que as “Receitas Diversas” não decorrem de sua atividade social.

Diante do exposto, acolho os presentes embargos, sem efeitos infringentes, a fim de sanar as omissões apontadas.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei