



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 14 de outubro de 1986

ACORDÃO Nº 103-07.626

Recurso nº 90.418 - IRPJ - EXS: 1978 a 1980

Recorrente ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL VEIGA DE ALMEIDA

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO (RJ)

IRPJ - INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO - IMUNIDADE/ISENÇÃO. Distribuição disfarçada de lucros imputada à contribuinte nos anos de 1975 e 1976, não objeto de lançamento por decorrência do prazo quinquenal, portanto, não discutida em processo regular, não é bastante para se tributarem os resultados dos anos-base de 1977, 1978 e 1979, por motivo de perda do direito à imunidade ou isenção. Ademais, a par de outras imperfeições, o procedimento fiscal nem definiu se a recorrente era beneficiária de imunidade ou de isenção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL VEIGA DE ALMEIDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF) ., em 14 de outubro de 1986

URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE E RELATOR

ISTO EM
SESSÃO DE:

JOSE NICOLÉMO S. DE OLIVEIRA
16 OUT 1986

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓR RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, IARD ULRICH KREUTZER e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº 90.418

Acórdão nº 103-07.626

Recorrente: ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL VEIGA DE ALMEIDA

R E L A T Ó R I O

A ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL VEIGA DE ALMEIDA, jurisdi-
cionada à D.R.F. no Rio de Janeiro-RJ, recorre a este Conselho
pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

2. O Auto de Infração de fls. 01 foi notificado à con-
tribuinte em 29.03.82.

Acusou distribuição disfarçada de lucros, no exer-
cício de 1978, ano-base de 1977, no valor de Cr\$ 42.437.040,02 ,
com base no art. 233, "b", do RIR/75, ao fundamento de que a en-
tidade adquirira de seu sócio e Diretor Presidente, por valor no-
toriamente superior ao de mercado, imóvel originariamente nego-
ciado com recursos da própria empresa, "conforme se demonstra em
quadro anexo..."

Por esse fato considerou-se, também, descumprida
condição básica para o gozo de isenção do imposto de renda sobre
os resultados dos exercícios de 1978 a 1980, entendendo-se que
deviam ser tributados, nos seguintes valores:

Ex. 1978 — Cr\$	5.306.368,00
Ex. 1979 — Cr\$	14.705.017,00
Ex. 1980 — Cr\$	6.138.368,00

3. Do tal quadro anexo se extrai que a fiscalização a-
purou inicialmente o custo do imóvel adquirido, situado à Traves-
sa Soledade, nº 25. Corrigiu esse custo monetariamente até o mês
de junho de 1977, quando foi permutado por outro e depois vendi-
do, totalizando, então, Cr\$ 2.731.392,80. Calculou, ainda, o dis-
pêndio na construção de prédios, igualmente corrigido, apurando
o valor de Cr\$ 9.118.455,87. Desse modo, o custo total do imóvel
construído importou em Cr\$ 11.849.848,67. Valores entregues pela
autuada ao seu Diretor Presidente, Mário Veiga de Almeida, em



dez/75 e dez/76, respectivamente, Cr\$ 2.700.000,00 e Cr\$..... 2.300.000,00, e os encargos financeiros, no montante de Cr\$..... 845.413,98, pagos a Banco, pela tomada como empréstimo de parte desses valores, indicados acima e repassados, foram da mesma forma corrigidos, até junho/77, atingindo o total de Cr\$ 7.760.173,98. Esse valor passou a representar, naquela data, para a Fiscalização, o capital da autuada investido na construção dos prédios, objeto de posterior permuta. Como o custo total do referido imóvel, conforme visto, importou em Cr\$ 11.849.848,67, e o capital da autuada nele investido foi de Cr\$ 7.760.173,98, o restante, ou seja, Cr\$ 4.089.674,69, foi considerado capital de Mário Veiga de Almeida. A diferença entre o preço de venda do imóvel adquirido por Cr\$ 44.616.070,02, menos o seu custo para Mário Veiga de Almeida, no valor de Cr\$ 4.089.674,69, e mais os juros indevidos, pagos ao mesmo pela autuada, no montante de Cr\$ 1.910.644,71, totalizou a quantia de Cr\$ 42.437.040,02, que foi tributada como distribuição disfarçada de lucros, no exercício de 1978.

4. Também é fato que a Associação Educacional Veiga de Almeida (A EVA), atual denominação da antiga Associação Universitária Veiga de Almeida (A UVA), com Mário Veiga de Almeida, coadjuvado por familiares, celebrou convênio, em 25.10.73, com o Instituto Nossa Senhora Auxiliadora, para ocupação progressiva do prédio da Rua Ibituruna, 108, de propriedade daquele Instituto, com opção preferencial de compra (com preço que poderia ser fixado por avaliação da Bolsa de Imóveis do Rio de Janeiro) e possibilidade de efetuar benfeitorias a serem incorporadas ao patrimônio do mesmo Instituto, sem direito a indenização. O convênio foi estabelecido pelo prazo prorrogável de 48 meses, contados a partir de 01.01.74, prevendo pagamento de aluguel, já fixado para os 4 (quatro) anos, e ocupação total da área até 31.12.75, época em que a construção do prédio destinado à residência das Irmãs e do Pensionato já teria terminado. Em 23.12.74 (14 meses após o convênio), Mário Veiga de Almeida firmou com a Inspetoria Madre Mazzarello, com a interveniência da Terrobeton Engenharia e Arquitetura Ltda, um "Termo de Compromisso e Outros Pactos", segundo o qual, em terrenos adquiridos por Veiga de Almeida, por Cr\$ 1.413.835, situados à Travessa da Soledade, nºs 21,



23,25,25-A, 27 e 29, Veiga de Almeida construiria, às suas ex pensas, dois prédios para a Inspetoria, que seriam por ela permu tados por imóveis de propriedade da mesma Inspetoria, situados na Rua Ibituruna, nºs 98 a 108. A título de ressarcimento foi paga, no ato, à Inspetoria, a quantia de Cr\$ 300.000,00 e, a partir de novembro de 1974, a Inspetoria passaria a receber a quantia men sal de Cr\$ 10.000,00, até a efetiva entrega, com "habite-se", do primeiro dos dois edifícios a serem construídos e com ela permu tados com Mário Veiga de Almeida. Pelo mesmo instrumento, também assinado pela Associação Universitária Veiga de Almeida, cessa ram os direitos e obrigações decorrentes do convênio celebrado em 25.10.73, acima referido.

Em 15.06.77 foi celebrada a permuta já mencionada. De um lado, Mário Veiga de Almeida e sua mulher, casados pelo re gime da comunhão de bens. De outro lado, o Instituto Nossa Senho ra Auxiliadora. Permutava-se o imóvel da Travessa da Soledade nº 25, resultante do remembramento dos nºs 21,23,25,25-A, 27 e 29, com os dois blocos construídos, pelo imóvel da Rua Ibituruna, nºs 98, 102 e 108. Atribuiu-se aos imóveis de cada parte o valor de Cr\$ 20.000.000,00.

Feita a transcrição no Registro de Imóveis em..... 06.07.77, no dia 27 do mês anterior já fora feita escritura de promessa de compra e venda entre Mário Veiga de Almeida e sua mulher e a Associação Educacional Veiga de Almeida, do imóvel da Rua Ibituruna, pelo preço ajustado de 229.000,00 UPC's do BNH, correspondentes, na data, a Cr\$ 44.616.070,00. Os promitentes ven dedores declararam que já haviam recebido, como sinal e princí pio de pagamento, Cr\$ 4.870.750,00. O saldo restante seria pago por meio de 240 (duzentas e quarenta) prestações mensais, fixa das em UPC's, com juros de 10% a.a. sobre o saldo devedor.

Em 17.09.79 foi celebrada escritura de quitação par cial do preço. Os pagamentos das prestações estavam em dia e, no ato, a "A EVA" antecipava o pagamento de 40 prestações.

5. Observando as condições contratuais da compra e

B.

venda de que foi objeto o imóvel permutado, da Rua Ibituruna, pelas quais a autuada se obrigou como promitente compradora, em UPC's, as amortizações corrigidas e juros de 10% a.a., a fiscalização elaborou uma tabela de amortizações e juros pagos mensalmente, com saldos trimestralmente corrigidos, apurando em 1977, 1978 e 1979, ano a ano, os totais de juros e amortizações devidos pela autuada ao seu Diretor Presidente e o remanescente do débito. As fls. 7 compararam-se os juros devidos (efetivamente) e os pagos, considerando-se a diferença paga indevidamente ao Diretor - Presidente como distribuição disfarçada de lucros, em 1977, 1978 e 1979. Em 1980, os juros pagos foram considerados indevidos, na sua totalidade, porquanto, naquele ano, segundo a fiscalização, nada mais devia a autuada ao seu Diretor-Presidente, cujo capital investido no imóvel já estava integralmente amortizado. O mesmo se deu com a correção monetária, conforme descrito às fls. 7 e 8. Assim, os pagamentos a esses títulos, efetuados pela autuada ao seu Diretor-Presidente, caracterizaram distribuição disfarçada de lucros.

6. Impugnação tempestiva a fls. 58/64. Sustenta que não houve alienação por valor notoriamente superior ao de mercado, porque isso não foi demonstrado pela fiscalização, e porque o Laudo de Avaliação da Bolsa de Imóveis do Rio de Janeiro, juntado, atribuiu o valor de mercado, à data da venda, de Cr\$..... 45.500.000,00. Não houve, também, fato gerador para os lançamentos suplementares relativos aos exercícios tributados.

7. Informação fiscal a fls. 129/139, subscrita pela autuante, sustentando o lançamento.

8. Outro parecer a fls. 140 propondo diligências, cujo relatório vem a fls. 153/154 (anverso e verso). A fls. 155 foi solicitado pronunciamento da autuada e juntada dos documentos especificados. Esse pronunciamento vem a fls. 242/249.

9. A fls. 252/257 surge nova manifestação fiscal produzida no Gabinete do titular da D.R.F. no Rio de Janeiro. A peça tem a data de 08.11.83 e, em síntese, afirma:



a) entende que não pode prevalecer a imputação de distribuição disfarçada de lucros ao fundamento de que houve aquisição por valor notoriamente superior ao de mercado;

b) entende que, mesmo antes da diligência que se produziu nos livros e documentos da interessada, dos autos já constavam informações suficientes para se exigir tributação, como distribuição disfarçada de lucros, sobre empréstimos feitos a Mário Veiga de Almeida em dezembro de 1975 e dezembro de 1976, nos valores de Cr\$ 2.700.000,00 e Cr\$ 2.300.000,00, visto não terem sido realizados ao abrigo do art. 233, letra "g", do RIR/75;

c) como tal lançamento não foi efetuado até a presente data, não mais pode sê-lo, face à decadência;

d) a tributação dos resultados positivos deve ser mantida, "se não pelas razões descritas no auto de infração, pelo fato de a Interessada não se caracterizar como instituição de educação a que refere a lei fiscal.";

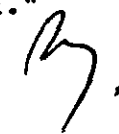
e) invoca o Acórdão nº CSRF/01-0.073, de 13.06.80, da Câmara Superior;

f) opina pelo provimento parcial da impugnação para se determinar a exclusão da tributação da parcela de Cr\$. 42.437.040,02, a título de distribuição disfarçada de lucros.

10. A decisão de primeiro grau, de fls. 259/269, decidiu na forma do parecer de fls. 252/257, valendo transcrever a sua ementa:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA.

A distribuição disfarçada de lucros somente ocorre quando a aquisição de bens, de dirigente da Pessoa Jurídica, for efetuada por valor notoriamente superior ao de mercado (RIR/75 art. 233, letra b). Pessoa Jurídica que sob o disfarce de entidade beneficente mercantiliza o ensino e proporciona vantagens econômicas a dirigente não pode beneficiar-se da isenção do imposto de renda."



11. Ciente em 08.12.84, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 277/281, protocolizado em 18.12.84.

12. Esta Câmara, em sessão de 18.03.85, prolatou o Acórdão nº 103-06.705, sendo Relator o Conselheiro Braz Januário Pinto, determinando a remessa dos autos à D.R.F. no Rio de Janeiro-RJ, a fim de que a petição de fls. 277/281 fosse apreciada como impugnação. Entendeu-se, na ocasião, que o lançamento fora mantido sob nova fundamentação, impondo-se o reexame da matéria em duplo grau de jurisdição.

13. Manifestação fiscal a fls. 293/297 e nova decisão de primeiro grau a fls. 298/299, mantendo as conclusões da anterior.

14. Ciente em 20.05.86, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 303/304, protocolizado em 12.06.86.

Sustenta que, por força de disposição estatutária, tem suas rendas aplicadas na própria instituição. Invoca o Parecer Normativo CST nº 13/85. Aduz que, pelo princípio da independência dos exercícios, ainda que tivesse havido - veementemente contestada - a pretendida distribuição disfarçada de lucros no exercício de 1978, ano-base de 1977, a entidade não seria afetada nos exercícios seguintes, apesar da exaustiva fiscalização sofrida e que nada constatou. Cita a IN-SRF nº 71/80. Termina pedindo a anulação da decisão recorrida.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Em auto de infração notificado à contribuinte em 29.03.82, por motivo de suposta distribuição disfarçada de luros, ao argumento de que a instituição adquirira imóvel de seu sócio, no ano de 1977, por valor notoriamente superior ao de mercado, cobrava-se, além do imposto incidente sobre lucros distribuídos disfarçadamente, o imposto calculado sobre os resultados dos exercícios sociais de 1977, 1978 e 1979, exercícios financeiros de 1978, 1979 e 1980, respectivamente.

Entendeu-se que a instituição, ao distribuir lucros a sócio-dirigente, ainda mais pela via disfarçada, não poderia usufruir da isenção (ou imunidade) tributária.

Aliás, não descortinei nos autos documento ou referência clara ao ato pelo qual a S.R.F, por sua repartição local, reconheceu o direito à isenção do art. 110 do RIR/75, que na verdade era dirigido a entidades amparadas pela imunidade, e não pela isenção, consoante ficou claro na redação aperfeiçoada de seu dispositivo correspondente no RIR/80, que é o art. 126; ou à isenção do art. 113 do RIR/75 (art. 130 do RIR/80) onde se cuida verdadeiramente de isenção.

Nem referência a ato que reconhecesse esse direito, nem a ato que revogasse o anterior. (O que não quer dizer que se entenda necessário: este último).

Tramitou o processo da maneira como se tentou dar uma pálida idéia no relatório que antecedeu este voto (não obstante um tanto longo), até que o Parecer de fls. 252/257 pôs um pouco de ordem no feito.

7.

Concluiu-se ali (com inteiro acerto) que faltava base fática e jurídica para que prosperasse a tributação da distribuição disfarçada de lucros com base na alegada aquisição, pela sociedade, de bem de seu sócio-dirigente, por valor notoriamente superior ao de mercado.

Distribuição de lucros disfarçadamente houvera - prossegue o parecer - mas por outros fundamentos de fato e de direito, quais sejam os de empréstimos ao sócio com inobservância dos requisitos do art. 233, "g", I, II e III do RIR/75. Contudo - estava-se em 08.11.83 - não mais era possível o lançamento, com base na nova fundamentação, face à expiração do prazo de cadencial.

De fato, o levantamento dos lançamentos contábeis, de fls. 153-verso e 154, espelham fornecimentos de numerário ao sócio Mário Veiga de Almeida, em dezembro de 1975 (Cr\$..... 2.700.000,00) e dezembro de 1976 (Cr\$ 2.300.000,00). Não se mencionou-se a entidade tinha "lucros acumulados ou reservas não im postas por lei"; não vislumbrei perquirição séria sobre se havia ou não contratos por escrito etc., mas, ainda que caracterizada a distribuição disfarçada, é inegável que ocorrera a decadência.

Todavia, sustentou o parecer em causa que "a tributação imposta sobre os resultados positivos auferidos pela Contribuinte devem permanecer submetidos ao crivo do imposto de renda, se não pelas razões descritas no auto de infração, pelo fato de a Interessada não se caracterizar como instituição de educação a que se refere a lei fiscal." Citou, ainda, o Acórdão nº... CSRF/01-0.073, de 13.06.80.

Em linhas gerais, esse entendimento foi acolhido na decisão de primeiro grau de fls. 259/269.

Apesar de haver nova fundamentação fática e jurídica, sequer foi reaberto prazo para impugnação. Foi esta Câmara que pelo Acórdão nº 103-06.705, de 18.03.85, corrigiu a instância, determinando que a petição de fls. 277/281 fosse apreciada



como impugnação. A nova decisão de primeiro grau manteve, na essência, a fundamentação da anterior.

Ora, o que parece ter passado desapercibido em primeira instância é que ao se mudar, por inteiro, a tipificação legal da distribuição disfarçada de lucros do auto de infração inicial, reviram-se, também, os pressupostos da perda da isenção que haviam determinado a tributação nos exercícios de 1978, 1979 e 1980. Para todos os fundamentos legais a revisão do lançamento de ofício de março de 1982 deu-se com a decisão de fls. 259/269, e a ciência dada à contribuinte em 08.12.84 (fls. 276), teve, na realidade, a natureza jurídica de notificação do novo lançamento.

Já se mencionou acima que não se descortinou neste processo cópia do ato pelo qual se teria reconhecido o direito de a recorrente usufruir da imunidade do art. 110 do RIR/75, ou da isenção do art. 113 do mesmo Regulamento.

A primeira instância parece não ter bem atentado para qual das situações se enquadraria a recorrente, dando a impressão de confundí-las, na medida em que, concomitantemente, transcreve o art. 113 (isenção) e cita o Acórdão nº CSRF/01-0.073 (fls. 296), da Câmara Superior, que versou exclusivamente sobre a questão da imunidade (art. 110).

Ora, em se tratando de imunidade, reza o § 2º do art. 110 do RIR/75 "... que a autoridade competente poderá suspender o benefício da isenção (leia-se imunidade). Essa suspensão dá-se a partir de qualquer tempo, mesmo de exercícios anteriores, com a concomitante autuação, se for o caso, até que a entidade volte a preencher os requisitos legais para o gozo do benefício, o que, por simplificação procedimental, deve ser demonstrato em requerimento etc. de entidade e consequente verificação pela autoridade competente, com despacho final reconhecendo (ou não) que a interessada voltou a preencher os requisitos legais, de modo que cessou a suspensão.

Por outra parte, em se tratando da isenção do art.



113, tem-se que, face ao disposto no seu § 1º, o descumprimento das condições constantes das alíneas "a" ou "b" (qualquer delas) acarreta a perda da isenção de pleno direito. O que ocorre de pleno direito, não precisa de manifestação do fisco revogando ou suspendendo os efeitos de ato anterior declaratório do direito à isenção. Em consequência, o § 2º do citado art. 113, ao aludir a suspensão, por prazo não superior a dois anos, só pode referir -se à inobservância de outras condições que não as estabelecidas nas alíneas "a" ou "b", porque, de outra maneira, haveria absurda contradição lógica entre os §§ 1º e 2º. Assim, quando há perda de pleno direito da isenção, a autuação cabível poderá ser feita sem acompanhamento de ato suspendendo ou revogando a isenção anteriormente reconhecida. Ademais, a perda, por força do descumprimento das tais alíneas "a" ou "b", não tem prazo limitado, muito menos o de dois anos do § 2º. Perda não se confunde com suspensão. Já a suspensão do § 2º deverá ser formalizada por ato da autoridade competente. Se é óbvio que esta suspensão tem prazo limitado e cessará automaticamente, com o seu decurso, a perda referida no § 1º também não precisa ser definitiva, podendo cessar por ato administrativo que reconheça o direito à isenção novamente pleiteado pela contribuinte à vista das informações que esta prestar, dos documentos que fornecer, tudo na forma da lei.

Feita esta breve digressão, verifica-se que os mais simples postulados inerentes à imunidade e à isenção não foram sequer afluídos neste processo. Na realidade, nem se sabe se a fiscalização e a repartição de origem entenderam que o caso da recorrente era de imunidade ou de isenção. Os dois institutos foram baralhados. Fenômeno esse que, na realidade, sempre se verificou na mente dos redatores dos Regulamentos do Imposto de Renda anteriores ao atualmente em vigor.

Ao que tudo indica a recorrente pretende ser instituição de educação. Necessário o exame cuidadoso de seus estatutos e, mais do que tudo, o confronto desses estatutos com a realidade factual de sua operacionalidade (que, ao menos em hipótese pode estar divorciada dos comandos estatutários). Não se é instituição de educação apenas porque se quer, ou pela razão so-



cial, ou pela redação dos estatutos. O citado Acórdão da Câmara Superior, e outros que se seguiram, inclusive desta Câmara, e de que fui relator, resultaram de estudos demorados sobre o que caracteriza ou descaracteriza uma instituição de educação.

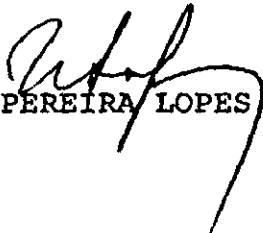
Contudo, pode ser que a recorrente, mesmo não sendo instituição de educação, se enquadre como sociedade isenta.

Do que veio aos autos nada se pode concluir, com segurança, embora muito se possa presumir, o que não é bastante.

De qualquer maneira, fatos geradores de distribuição disfarçada de lucros de dezembro de 1975 e dezembro de 1976, não discutidos porque não houve lançamento face à decadência, não são base legal suficiente, por si sós, para perda (?), suspensão (?) da imunidade (?) ou da isenção (?) nos exercícios de 1978, 1979 e 1980, anos-base de 1977, 1978 e 1979, respectivamente. Observe-se o descompasso temporal entre as infrações imputadas e as consequências tributárias extraídas.

Isto posto, dou provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 14 de outubro de 1986


URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE E RELATOR