



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10166.002363/2010-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.758 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de agosto de 2021  
**Recorrente** CESB - CENTRO DE EDUCACAO SUPERIOR DE BRASILIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**

Ano-calendário: 2005

**SUSPENSÃO DA ISENÇÃO/ IMUNIDADE. VIOLAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS PARA SUA FRUIÇÃO.**

A remuneração dos dirigentes da entidade que usufrui do benefício da imunidade, ainda que de forma indireta, legitima a suspensão do gozo do benefício com base no art. 14, § 1º, do CTN, já que tal conduta ofende, a um só tempo, o art. 12, § 2º, "a", da Lei nº 9.532/97, e o art. 14, I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iagaro Jung Martins, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado(a)), Jandir Jose Dalle Lucca e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém (PA).

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão n.º **01-34.864 - 1ª Turma da DRJ/BEL**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

*Em 15/03/2010, o contribuinte apresentou, mediante a protocolização de processo (fls. 03 a 04), pedido de restituição de pretensão crédito de IRRF, códigos de receita 6800 (IRRF sobre aplicações financeiras em fundos de investimentos de renda fixa) e 3426 (IRRF sobre aplicações financeiras de renda fixa), referente ao ano-calendário de 2005, no valor total de RS 101.566,10.*

*Posteriormente, em 27/10/2010, o contribuinte transmitiu eletronicamente a Declaração de Compensação (DCOMP) n.º 26842.10541.271010.1.3.04-0155 (fls. 37 a 43), com o objetivo de compensar débitos diversos, utilizando-se do crédito pleiteado neste processo administrativo.*

*Em suma, o contribuinte alegou que seria entidade educacional sem fins lucrativos e que teria sofrido indevidamente retenção de imposto de renda na fonte relativa a rendimentos resultantes de aplicações financeiras.*

*Por intermédio do Despacho Decisório n.º 2937/2014 (fls. 98/105), a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília indeferiu o pedido de restituição e não homologou a compensação declarada na DCOMP n.º 26842.10541.271010.1.3.04-0155.*

*Reproduzo, a seguir, excertos do citado Despacho Decisório:*

[...]

9. Com relação à tempestividade, o presente pedido de restituição é **parcialmente tempestivo**, pois foi protocolizado em 15/03/2010 e refere-se à restituição de pretensão crédito de IR retidos no ano de 2005. Considerando que o IRRF sob os códigos 3426 e 6800 é apurado mensalmente, este pedido somente é tempestivo para as retenções ocorridas nos meses de março a dezembro de 2005, estando dentro do prazo de 05 (cinco) anos para aproveitamento do crédito, conforme o disposto no art. 165, incisos I, e art. 168, inciso I, da Lei n.º 5.172/1966 - Código Tributário Nacional, abaixo transcritos:

[...]

12. Preliminarmente, é importante destacar que a citada contribuinte, ainda que fosse considerada entidade imune, não poderia solicitar a restituição do imposto retido na fonte (IRRF) sobre aplicações financeiras, uma vez que o §1o do art. 12 da Lei 9.532/97 dispõe que não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável. No entanto, o Supremo Tribunal Federal (STF), na ADI 1802-3, suspendeu, cautelarmente, a eficácia de tal dispositivo legal. Dessa forma, é necessário a análise dos demais requisitos legais para a concessão da imunidade tributária informada pela contribuinte para o deferimento (ou não) da restituição das retenções indevidas do imposto de renda retido na fonte sobre aplicações financeiras.

[...]

14. Com base na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do ano-calendário 2005 (Declaração n.º 118278 - fls. 82 a 88) entregue pela contribuinte, temos que na ficha 47B **a própria contribuinte informa os rendimentos auferidos pelos seus Dirigentes**. Este fato vai de encontro ao disposto na alínea "a" do

parágrafo 2º do art. 12 da Lei n.º 9.532/97, o qual dispõe que, para o gozo da imunidade, a entidade de ensino sem fins lucrativos não poderia remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados.

15. Outro fato a ser apontado é que a contribuinte informa nos Balanços Patrimoniais presentes nas DIPJ ano-calendário 2005 (fls. 82 a 88) e 2006 (fls. 89 a 95) e no Livro Diário (fl. 96) um superávit (lucro) em suas contas. Tal superávit vai sendo transferido e acumulado para o patrimônio líquido na forma de Lucros Acumulados. Isto é, a contribuinte não utiliza tal superávit na manutenção e no desenvolvimento dos seus objetivos sociais no período em que ocorreu tal resultado positivo em suas contas, ela apenas vai acumulando ano a ano tais valores na conta Lucros Acumulados. Entretanto, conforme o disposto no parágrafo 3º do art. 12 da Lei n.º 9.532/97, considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. Desta forma, a instituição de ensino em questão não poderia ser considerada sem fins lucrativos.

16. Dessa forma, chega-se a conclusão que é incabível a restituição dos tributos retidos na fonte solicitados pela contribuinte neste processo administrativo, crédito este que foi utilizado para a compensação de débitos próprios declarada na DCOMP de n.º 26842.10541.271010.1.3.04-0155.

*Com o intuito de obter a reforma da decisão mencionada, da qual tomou ciência em 29/11/2014 (fls. 107), o contribuinte interpôs manifestação de inconformidade (fls. 108/126) em 10/12/2014, alegando:*

- a) Que o indeferimento teria se baseado em dois supostos fatos: **(i) rendimentos auferidos pelos dirigentes;** (ii) não utilização do superávit na manutenção e no desenvolvimento dos seus objetos sociais;
- b) Que a remuneração da Diretoria da Manifestante, como contraprestação aos serviços prestados pela mesma, não poderia ser entendida como distribuição, haja vista a simples interpretação gramatical da norma contida no art. 14, I, do CTN;
- c) Que o instituto da imunidade estaria reservado à norma constitucional, razão pela qual o art. 12, §2º, "a", da Lei n.º 9.532/97, somente poderia ser interpretado conforme e norma constitucional, a qual somente se limitaria a exigir das entidades a não-lucratividade, entendida, assim, como a não-participação nos resultados, a não exploração comercial e a não-distribuição de lucros aos seus membros;
- d) Que o requisito trazido pelo art. 12, §2º, "a", da Lei n.º 9.532/97, tratar-se-ia de condição nova, não prevista no texto constitucional (art. 150, IV, "c");
- e) Que se a própria União remunera os profissionais que exercem atividade educacional nas instituições públicas, seria inadmissível que entidades privadas que exercem essa mesma atividade não pudessem remunerar seu corpo de dirigentes;
- f) Que a exigência citada no item "d" seria absolutamente surrealista e descabida, e que feriria o Princípio da Dignidade da Pessoa Humana;
- g) Que o pagamento de remuneração aos mantenedores não se trataria de distribuição de "qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas", conforme estaria disposto no art. 14, I, do CTN;
- h) Que não se poderia conceber remuneração salarial como inserida conceito de distribuição de rendas e muito menos de patrimônio;
- i) Que o Acórdão n.º 108-09.630, proferido pelo antigo Conselho de Contribuintes, reforçaria o entendimento da Manifestante;

- j) Que Ives Gandra Martins também teria entendimento semelhante ao apresentado pela Manifestante;
- k) Que o art. 12, §2º, "a", da Lei n.º 9.532/97, traria condição nova, não prevista no texto constitucional;
- l) Que o artigo "A Imunidade Tributária das Instituições sem Fins Lucrativos como elemento viabilizador dos Direitos Sociais: Educação, Saúde e Assistência Social", de lavra de Maria Paula Farina Weidlich, reforçaria o entendimento da Manifestante;
- m) Que, conforme Estatuto Social da Manifestante, vigente à época dos fatos, a Diretoria era composta pelos seguintes membros: (i) Eda Coutinho Barbosa Machado de Souza; (ii) Liliane Maria Coutinho Barbosa;
- n) Que, apesar de Edson Machado de Sousa Filho constar da DIPJ como Dirigente, o mesmo somente teria passado a fazer parte da diretoria em 05/02/2007, conforme Anexo IV;
- o) Que as verbas salariais constariam da amostragem da folha de pagamento, bem com da RAIS e livro diário n.º 19 (Anexo V);
- p) Que a Manifestante teria efetuado todos os registros contábeis nos livros apropriados, e que a Fiscalização não teria desconsiderado tais registros;
- q) Que, apesar de a Fiscalização ter afirmado que o superávit ia sendo transferido e acumulado para o patrimônio líquido na forma de Lucros Acumulados, não existiria conta gráfica com essa especificação no Plano de Contas inserido no livro diário (Anexo VI);
- r) Que os Balanços Patrimoniais comprovariam que o superávit do exercício no desenvolvimento dos teria sido aplicado integralmente na manutenção e seus objetos sociais;
- s) Que caberia ao relator do Despacho Decisório demonstrar, de maneira irrefutável, a destinação do superávit que não nos objetos sociais da Manifestante, resultando em desvio de finalidade;
- t) Que os Balanços Patrimoniais (Anexo VII) comprovariam que o superávit do exercício teria sido aplicado integralmente na manutenção dos seus objetivos sociais, haja vista que o ativo permanente de 2005 teria sido alterado de R\$58.317.997,27 para R\$65.785.850,06, e o Patrimônio Social teria saltado de R\$69.265.775,08 para R\$89.773.227,99, correspondendo a uma variação de R\$20.507.452,91, que seria exatamente igual ao valor do superávit do exercício;
- u) Que a imposição de multa isolada violaria o direito ao contraditório e à ampla defesa, o direito fundamental de petição, a vedação da utilização de tributos com efeito de confisco, e os princípios da proporcionalidade e razoabilidade;
- v) Que a multa isolada estaria sendo discutida na ADI n.º 4905 e também no Recurso Extraordinário n.º 796939-RS, onde o STF teria reconhecido a repercussão geral do tema;
- w) Que, caso não fossem acatadas as razões expostas na manifestação de inconformidade, deveria ser considerada a inaplicabilidade da multa isolada até a decisão do STF, haja vista o disposto no art. 62-A do RICARF.

Por fim, requereu o contribuinte que fosse reconhecido o direito creditório pleiteado, que fossem homologadas as compensações declaradas na DCOMP n.º

26842.10541.271010.1.3.04-0155, e que fosse cancelado o lançamento decorrente da não homologação pela DRF/BSB.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A 1ª Turma da DRJ/BEL por meio do Acórdão n.º **01-34.864**, considerou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, conforme a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2005

IMUNIDADE. REQUISITOS. REMUNERAÇÃO DOS DIRIGENTES.

Para o gozo da imunidade, as instituições não podem remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes **fundamentos**:

#### **Da Remuneração dos Dirigentes**

1. A legislação estabeleceu, de forma clara e explícita, que um dos requisitos para o gozo da imunidade é **não remunerar, por qualquer forma, os dirigentes pelos serviços prestados**, disposto no art. 12, §2º, "a", da Lei n.º 9.532/97.
2. Neste caso concreto, a Fiscalização afirmou que o próprio contribuinte informou, na DIPJ referente ao ano-calendário de 2005, que remunerou seus dirigentes.
3. Em relação à remuneração de seus dirigentes, o contribuinte alegou, inicialmente, que Edson Machado de Sousa Filho somente teria passado a fazer parte do quadro da diretoria em 05/02/2007, e que a informação que consta da DIPJ estaria equivocada. Neste ponto, assiste razão ao contribuinte. Os documentos de fls. 157/160 comprovam o fato alegado.
4. Sendo assim, no ano-calendário de 2005, de acordo com os documentos acostados aos autos, os dirigentes do contribuinte eram Eda Coutinho Barbosa Machado de Souza (Presidente) e Liliane Maria Coutinho Barbosa (Diretora Administrativa e Financeira).
5. Em sua manifestação de inconformidade, o contribuinte não nega que as dirigentes acima citadas receberam remuneração pelos serviços prestados. Ao contrário, os documentos apresentados (fls. 164/168) ratificam esta informação.

6. Sendo assim, entendo que restou descumprido o disposto no art. 12, §2º, "a", da Lei n.º 9.532/97, razão pela qual não há como reconhecer o gozo da imunidade pelo contribuinte, e, por consequência, não há como reconhecer o direito creditório pleiteado.
7. Ressalte-se que o contribuinte apresentou, na manifestação de inconformidade, diversos estudos e decisões, que, no seu entender, embasariam a tese de que o pagamento de verbas salariais aos dirigentes da instituição não implicariam na descaracterização da imunidade.
8. Ocorre que os estudos e decisões apresentados, ou consideram a norma contida no art. 12, §2º, "a", da Lei n.º 9.532/97, como inconstitucional, ou tendem a relativizar sua aplicação.
9. Considerando que esta Turma de Julgamento não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF n.º 2), não há como se acatar os questionamentos acerca da validade da norma em questão.
10. Quanto à sua interpretação, entendo que a expressão "não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados", contida no art. 12, §2º, "a", da Lei n.º 9.532/97, não admite espaço para a flexibilização, como quer o contribuinte. A flexibilização almejada ocorreu com as alterações promovidas pela Lei n.º 12.868/2013 e pela Lei n.º 13.204/2015, mas somente poderá ser aplicada para os períodos posteriores ao início da vigência dos citados diplomas normativos.

### **Do Superávit**

11. Entendo que a Delegacia de origem não trouxe elementos de prova capazes de demonstrar que a destinação do superávit não se deu em conformidade com a legislação.
12. A norma contida no art. 12, §3º, da Lei n.º 9.532/97, não estabelece um prazo para a destinação do superávit. Desta forma, a simples alegação de que existe superávit acumulado não é suficiente para caracterizar o descumprimento à norma citada. Para tanto, é necessário demonstrar que o superávit foi aplicado com desvio de finalidade, e isso a Delegacia de origem não fez.
13. Entendo, pois, que não restou demonstrado o descumprimento da norma contida no art. 12, §3º, da Lei n.º 9.532/97. Apesar disso, tendo em vista o descumprimento ao disposto no art. 12, §2º, "a", da Lei n.º 9.532/97, não há como se reconhecer o direito creditório pleiteado.

### **Da Prescrição**

14. Em relação a esse ponto, o contribuinte não se insurgiu em sua manifestação de inconformidade. Portanto, ainda que fosse reconhecida a imunidade do contribuinte, e, conseqüentemente, que fosse reconhecida a existência do

direito creditório, somente poderiam ser restituídos os valores referentes às retenções ocorridas nos meses de março a dezembro de 2005.

### **III - Da Multa**

15. Consta do Despacho Decisório apenas um encaminhamento para que a referida multa seja objeto de lançamento, o que permite concluir que essa matéria não integra o presente litígio.
16. Quando, e se houver, o lançamento da multa em questão, o contribuinte terá oportunidade para questioná-la no processo específico, por intermédio de impugnação.
17. Sendo assim, não há como se apreciar os questionamentos acerca da multa isolada apresentados pelo contribuinte na manifestação de inconformidade referente ao presente processo.

### **Do Recurso Voluntário**

A Recorrente, inconformada com o Acórdão de 1ª Instância, apresenta recurso voluntário, alegando, em síntese, que:

#### **1. DOS RENDIMENTOS AUFERIDOS PELOS DIRIGENTES**

1. O instituto da imunidade está reservado à norma constitucional e, como apropriadamente esclarece o Professor Paulo de Barros Carvalho, constitui norma de estrutura inserida no texto constitucional, delimitadora das competências das pessoas políticas de direito constitucional interno, razão por que não pode ser alterada por meio de legislação infraconstitucional.
2. Somente é admissível a interpretação conforme à norma constitucional, que se limita a exigir dessas entidades a não-lucratividade, entendida, assim, a não-participação nos resultados, a não-exploração comercial e a não-distribuição de lucros aos seus membros, sob pena de desvirtuar-se o espírito da norma.
3. Dentre os requisitos exigidos pela Lei 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que buscou regulamentar esse dispositivo constitucional (art. 150, inciso VI, c, da CRFB) tem-se que o disposto no artigo 12, § 2º, a) que diz respeito a não remuneração, por qualquer forma, dos dirigentes dessas entidades sem fins lucrativos, pelos serviços prestados, trata-se de condição nova, não prevista no texto constitucional (art. 150, inciso VI, alínea "c").
4. A própria Constituição Federal contempla normas que autorizam à sociedade a colaborar com o Estado para o cumprimento desses objetivos sociais, que nada mais são do que os direitos sociais, previstos no artigo 6º, tais como, a saúde, a educação, o trabalho, entre outros.

5. Ora, se a própria União carece de recursos para desenvolver programas educacionais, captados via cobrança de tributos, remunerando os profissionais que exercem atividade educacional nas instituições públicas, inadmissível que entidades privadas que exercem essa mesma atividade, não possam remunerar seus mantenedores, seu corpo de dirigentes. Absolutamente surrealista e descabida tal exigência, posto que inviabiliza o exercício da atividade, indo na contramão dos ditames constitucionais, especialmente o **Princípio da Dignidade da Pessoa Humana**.
6. Assim, o pagamento de remuneração aos mantenedores não se trata de distribuição de "qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas", como dispõe o artigo 14, Inciso I do CTN, e sim de rendimentos salariais como **contraprestação dos serviços prestados**.
7. O citado dispositivo legal trata de distribuição do patrimônio ou de renda. Portanto, somente se admite interpretação conforme a norma constitucional, que se limita a exigir dessas entidades a não-lucratividade, entendida, assim, a não-participação nos resultados, a não-exploração comercial e a não-distribuição de lucros aos seus membros, sob pena de desvirtuar-se o espírito da norma.
8. Assim, não se pode conceber remuneração salarial como inserida no conceito de distribuição de rendas e muito menos de patrimônio por se tratar de fatos distintos. Tais despesas, portanto, tem natureza estritamente salarial. Não sem razão que assim tem decidido esse Conselho, na ementa do Acórdão 108-09.630 – 1º Conselho de Contribuintes – 8ª Câmara.
9. Transcreve tópicos do trabalho do jurista Ives Gandra Martins.
10. O Supremo Tribunal Federal, intérprete máximo da Constituição, ao examinar a questão, no RE n.º 93.463-4-RJ, em harmonia com o texto da norma constitucional entendeu que a remuneração de **profissionais qualificados** que exercem funções em entidades imunes, não descaracteriza a imunidade tributária.
11. Esse mesmo entendimento da Suprema Corte, foi adotado pela Coordenação do Sistema de Tributação, no Parecer Normativo n.º 71, de 04 de julho de 1973.

## **2. DA DISPOSIÇÃO SOBRE MATÉRIA DE IMUNIDADE POR LEI ORDINÁRIA**

12. O Supremo Tribunal Federal, julgou a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n.º 2028 e simultaneamente o Recurso Extraordinário (RE) 566.622, que tratam da imunidade tributária concedida às entidades beneficentes de assistência social e educacionais, previstas no artigo 195, §7º da Constituição Federal e nos artigos 9º e 14 do Código Tributário Nacional (CTN).

13. A Suprema Corte declarou, em regime de repercussão geral, que somente lei complementar pode dispor sobre matérias de imunidade.
14. Transcreve tópicos da Declaração de Voto do Conselheiro Luís Flávio Neto, extraído do **Acórdão n.º 9101-002.810** - 1ª Turma - Processo n.º 10680.012956/2003-38.

## Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

Trata-se de pedido de restituição de pretensão crédito de IRRF, formalizado em 15/03/2010, códigos de receita 6800 (IRRF sobre aplicações financeiras em fundos de investimentos de renda fixa) e 3426 (IRRF sobre aplicações financeiras de renda fixa), referente ao ano-calendário de 2005, no valor total de RS 101.566,10.

Posteriormente, em 27/10/2010, o contribuinte transmitiu eletronicamente a Declaração de Compensação (DCOMP) n.º 26842.10541.271010.1.3.04-0155 (fls. 37 a 43), com o objetivo de compensar débitos diversos, utilizando-se do crédito pleiteado neste processo administrativo.

Em síntese, o contribuinte alegou que seria entidade educacional sem fins lucrativos e que teria sofrido indevidamente retenção de imposto de renda na fonte relativa a rendimentos resultantes de aplicações financeiras.

Por intermédio do Despacho Decisório n.º 2937/2014 (fls. 98/105), a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília indeferiu o pedido de restituição e não homologou a compensação declarada na DCOMP n.º 26842.10541.271010.1.3.04-0155, com base nos seguintes fundamentos:

***a) Que o contribuinte teria remunerado seus dirigentes, violando a regra disposta no art. 12, §2º, “a”, da Lei n.º 9.532/97;***

***b) Que o contribuinte teria apurado lucro nos anos-calendário de 2005 e 2006, e que teria transferido esses lucros para o patrimônio líquido na forma de lucros acumulados, violando o disposto no art. 12, §3º, da Lei n.º 9.532/97;***

***c) Que o pedido de restituição somente seria tempestivo para as retenções ocorridas nos meses de março a dezembro de 2005;***

No Acórdão de Impugnação, entendeu-se que não restou demonstrado o descumprimento da norma contida no art. 12, §3º, da Lei n.º 9.532/97. Apesar disso, tendo em vista o descumprimento ao disposto no art. 12, §2º, “a”, da Lei n.º 9.532/97, não se reconheceu o direito creditório pleiteado.

Em relação à tempestividade, o contribuinte não se insurgiu em sua manifestação de inconformidade, portanto, ainda que fosse reconhecida a imunidade do contribuinte, e, conseqüentemente, que fosse reconhecida a existência do direito creditório, somente poderiam ser restituídos os valores referentes às retenções ocorridas nos meses de **março a dezembro de 2005**.

Quanto à multa isolada, o colegiado *a quo* não apreciou os questionamentos apresentados pelo contribuinte, pois entendeu que essa matéria não integra o presente litígio.

A imunidade em discussão está disciplinada pelo art. 150, VI, "c", da Constituição Federal de 1988:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado a Unido, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

VI instituir impostos sobre:

[...]

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das **instituições de educação** e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

[...]

Observa-se que as instituições indicadas no texto constitucional fazem jus à imunidade sobre impostos que eventualmente recaiam sobre as rendas, patrimônio e serviços diretamente relacionados aos seus fins institucionais, **atendidos os requisitos da lei**.

No art. 14, do Código Tributário Nacional, são previstos os seguintes requisitos para que as instituições indicados no texto constitucional façam jus à imunidade:

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

**I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;** (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

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

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

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

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

Para que as instituições de **educação** ou de assistência social façam jus ao gozo da imunidade, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos dispostos no artigo 12 §2º da Lei nº 9.532, de 10 dezembro de 1997, conforme redação vigente à época dos fatos relatados:

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. (Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001) (Vide ADI 1802)

~~§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável. (Vide ADIN N.º 1802)~~

§ 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;** (Vide Lei n.º 10.637, de 2002)

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; (Vide ADIN N.º 1802)~~

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

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

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei n.º 9.718, de 1998)

O STF, no julgamento de medida cautelar na ADI 1.802, considerou inconstitucionais os arts. 12, §§ 1º e 2º, f; 13, caput, e 14 da Lei 9.532/1997 e por isso os suspendeu. Confira-se a ementa do referido julgamento:

"I. Ação direta de inconstitucionalidade: Confederação Nacional de Saúde: qualificação reconhecida, uma vez adaptados os seus estatutos ao molde legal das confederações sindicais; pertinência temática concorrente no caso, uma vez que a categoria econômica representada pela autora abrange entidades de fins não lucrativos, pois sua característica não é a ausência de atividade econômica, mas o fato de não destinarem os seus resultados positivos à distribuição de lucros.

II. Imunidade tributária (CF, art. 150, VI, c, e 146, II): **'instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei'**: delimitação dos

âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária: análise, a partir daí, dos preceitos impugnados (L. 9.532/97, arts. 12 a 14): cautelar parcialmente deferida.

1. Conforme precedente no STF (RE 93.770, Muñoz, RTJ 102/304) e na linha da melhor doutrina, o que a Constituição remete à lei ordinária, no tocante à imunidade tributária considerada, é a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune; não, o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar.

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

3. Reserva à decisão definitiva de controvérsias acerca do conceito da entidade de assistência social, para o fim da declaração da imunidade discutida — como as relativas à exigência ou não da gratuidade dos serviços prestados ou à compreensão ou não das instituições beneficentes de clientela restritas e das organizações de previdência privada: matérias que, embora não suscitadas pela requerente, dizem com a validade do art. 12, caput, da L. 9.532/97 e, por isso, devem ser consideradas na decisão definitiva, mas cuja delibação não é necessária à decisão cautelar da ação direta.”(ADI 1.802-MC, rel. min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, DJ de 13.02.2004 - grifos originais)

Ressalta-se que ficaram incólumes à eiva da inconstitucionalidade formal argüida os arts. 12 e §§ 2º (salvo a alínea f).

Verifica-se que, à época dos fatos, a Lei nº 9.532, de 1.997, deixava clara a vedação ao gozo do benefício fiscal da imunidade prevista no art. 150 da Constituição Federal de 1988, àquelas entidades que remunerassem a qualquer título seus dirigentes.

Destaca-se que no Art4º, inciso III, do Estatuto da CESB, consta a **vedação de não renumerar** e nem conceder vantagens ou benefícios, **por qualquer forma ou título**, a seus **diretores**, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes, conforme reproduzido a seguir:

ESTATUTO DO CENTRO DE EDUCAÇÃO SUPERIOR DE BRASÍLIA



## CAPÍTULO I

### DA DENOMINAÇÃO, SEDE, DURAÇÃO E OBJETIVOS

Art. 1º - O CENTRO DE EDUCAÇÃO SUPERIOR DE BRASÍLIA, identificado pela sigla CESB, é uma sociedade civil sem fins econômicos, com sede e foro na cidade de Brasília (DF), SGAN quadra 609, módulo D, avenida L 2 Norte, registrada no 1º Ofício de Registro de Pessoas Jurídicas sob o nº 2.988, livro A-04, tendo por objetivos promover a educação, a ciência, a tecnologia, a cultura e as artes.

Art. 4º - O CESB:

- I - aplica integralmente, no território nacional, suas rendas, recursos e eventuais resultados operacionais na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;
- II - aplica as subvenções e auxílios governamentais, porventura recebidos, nas finalidades a que estejam vinculados;
- III - não remunera e nem concede vantagens ou benefícios, por qualquer forma ou título, a seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes;
- IV - não distribui resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcela do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto;

Apesar da disposição legal e do estatuto da CESB, a Autoridade Fiscal constatou que a Recorrente remunera seus dirigentes, conforme excerto do Despacho Decisório (fls. 98 a 104):

[...]

Com base na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do ano-calendário 2005 (Declaração n.º 118278 - fls. 82 a 88) entregue pela contribuinte, temos que na ficha 47B a própria contribuinte informa os rendimentos auferidos pelos seus Dirigentes.

Reproduz-se a seguir, as informações contidas na Ficha 47B da citada declaração:

Ficha 47B - Rendimentos de Dirigentes			
001.	CPF: 002.251.931-91		
	Nome: EDA COUTINHO BARBOSA MACHADO DE SOUZA		
	Rendimentos		92.500,00
	Imposto de Renda Retido na Fonte		22.932,65
002.	CPF: 185.896.701-00		
	Nome: LILIANE MARIA COUTINHO BARBOSA		
	Rendimentos		82.500,00
	Imposto de Renda Retido na Fonte		19.936,90
003.	CPF: 726.238.701-44		
	Nome: EDSON MACHADO DE SOUSA FILHO		
	Rendimentos		27.384,80
	Imposto de Renda Retido na Fonte		1.398,40

Conforme o Acórdão de Impugnação, Edson Machado de Souza Filho somente teria passado a fazer parte do quadro da diretoria em 05/02/2007, permanecendo como dirigentes do contribuinte, à época, Eda Coutinho Barbosa Machado de Souza (Presidente) e Liliane Maria Coutinho Barbosa (Diretora Administrativa e Financeira).

Destaca-se na decisão impugnada “em sua manifestação de inconformidade, o contribuinte não nega que as dirigentes acima citadas receberam remuneração pelos serviços prestados. Ao contrário, os documentos apresentados (fls. 164/168) ratificam esta informação”. Portanto trata-se de fato incontroverso.

Do exposto, entende-se que a Recorrente não cumpriu o requisito previsto no art. 12, §2º, “a”, da Lei n.º 9.532/97, necessário ao gozo da referida imunidade.

Conclui-se que, no mesmo sentido que o despacho decisório e a decisão impugnada, que é incabível a restituição dos tributos retidos na fonte solicitados pela Recorrente neste processo administrativo.

Destaca-se que o decidido na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n.º 2028 e simultaneamente o Recurso Extraordinário (RE) 566.622, **aplica-se à isenção de contribuição para a seguridade social às entidades de assistência beneficentes de assistência social** contempladas pelo art. 195, parágrafo 7º, da Constituição Federal, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas. Logo essas alegações não se aplicam à Recorrente no caso concreto.

**Conclusão**

Ante todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias