



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n°	10166.014466/2003-12
Recurso n°	146.676 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTRO - EX: DE 1999
Acórdão n°	101-95.814
Sessão de	19 de outubro de 2006
Recorrente	CENTRO DE ENSINO UNIFICADO DE BRASÍLIA - CEUB
Recorrida	2ª TURMA DA DRJ EM BRASÍLIA-DF

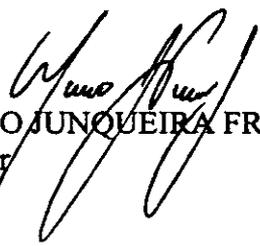
IMUNIDADE – INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO - IRPJ – CSL
- BASE DE CÁLCULO – LUCRO REAL – Mesmo que mantida
a suspensão da imunidade de instituição de educação, a tributação
com base no lucro líquido e no lucro real somente é cabível
quando observadas todas as normas pertinentes a esse regime de
tributação, especialmente no que tange à apuração dos resultados
(mensal, trimestral, semestral ou anual), e aos pertinentes ajustes
no lucro líquido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CENTRO DE ENSINO UNIFICADO DE BRASÍLIA – CEUB.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, RJEITAR as preliminares de
nulidade e de decadência suscitada e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do
relatório e voto que passam


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
Presidente




MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR
Relator

2.0 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.



Relatório

Trata-se autos de infração de IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário de 1998.

Em face do Ato Declaratório Executivo n.º 54, de 04 de dezembro de 2003, foi declarada a suspensão da imunidade tributária da ora recorrente, por inobservância dos requisitos legais.

Extrai-se do despacho decisório de fls. 134, que as razões para a suspensão da imunidade foram as seguintes:

- remuneração e distribuição de lucros a dirigentes;
- remuneração indireta a dirigentes, pelo pagamento de seguro-saúde;

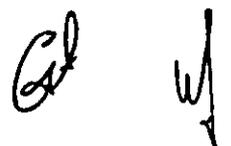
Após a publicação do referido ato declaratório, iniciou-se ação fiscal na contribuinte, a qual resultou nos lançamentos ora combatidos, por despesas desnecessárias e resultados operacionais não declarados.

Cientificada dos autos de infração em 22/12/03, apresentou a entidade impugnação, com as seguintes razões de defesa:

- argüiu preliminar de nulidade das autuações, em face de não ter sido intimada da decisão acerca de sua defesa contra notificação para suspensão da imunidade, conforme previsão do § 2º, do artigo 32 da Lei 9.430/96;

- argüiu também preliminar de decadência com relação aos fatos geradores até novembro de 1998, haja vista o transcurso de mais de cinco anos até a data da ciência dos lançamentos, 22/12/03;

- alega que os membros componentes da Diretoria Executiva da instituição não podem ser remunerados até mesmo por força de seu estatuto. No entanto, suas funções, que compreendem a representação ativa e passiva em juízo ou fora dele, assinatura de documentos em nome da instituição e convocação de reuniões do Conselho Consultivo, são absolutamente estranhas aos cargos de Reitor, Vice-Reitor e outros de natureza acadêmica;



- que não há como confundir funções de administração com aquelas pertinentes às atividades acadêmicas, estas passíveis de remuneração, a teor do disposto nos §§ 2º e 4º do artigo 4º da IN SRF n.º 113/98;

- aduz que foram também indicadas pessoas que não exercem funções administrativas;

- que as atividades não compreendidas na competência própria do dirigente (adquirir direitos e obrigações em nome da pessoa jurídica administrada) estão excluídas da vedação remuneratória, pois não se considera dirigente quem exerça cargo ou função de gerência interna na pessoa jurídica, estando o § 3º da IN SRF 113/98 em antinomia com os demais parágrafos do próprio ato normativo, além de confrontar direitos garantidos constitucionalmente;

- conclui afirmando que os cargos de Reitor, Vice-Reitor, Diretor de Faculdade, Chefe de Departamento e outros se situam no âmbito das funções internas da pessoa jurídica, absolutamente estranhas à capacidade de representá-las em juízo;

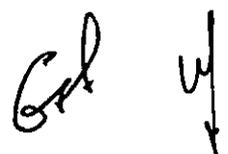
- quanto ao seguro-saúde pago, repisa linha de argumento semelhante, e que os mesmos foram pagos a servidores considerados chaves para o normal e adequado funcionamento das atividades acadêmicas;

- que a base de cálculo adotada pelo fisco foi simplesmente o superávit, indevidamente tratado como lucro operacional, muito embora haja lançamentos, como os das despesas e encargos financeiros que não observam, para fins de superávit, o princípio contábil da competência, distorcendo a base da tributação;

- contesta também a aplicação da penalidade isolada, seja pela impertinência da base, seja porque imposta após o encerramento do período-base, conforme jurisprudência que destaca;

- repisa o argumento da formação da base de cálculo com relação à contribuição social sobre o lucro líquido.

Encaminhados aos autos para julgamento, a DRJ competente julgou necessário a conversão do mesmo em diligência, para que fosse dada ciência do despacho decisório na



suspensão de imunidade à contribuinte, bem como juntadas fichas financeiras de outros professores da entidade.

Referida ciência ocorreu em 29/04/04, fls. 224.

Manifestou a entidade sua inconformidade na petição de fls. 260, alegando em preliminar a irretroatividade da ciência do ato administrativo, com a conseqüente ineficácia do despacho decisório, além de que, em abril de 2004, já estaria decadente o ano-calendário de 1998.

Renovou, igualmente, os argumentos de mérito apresentados na impugnação aos autos de infração.

Sobreveio a decisão de fls. 272, mantendo integralmente os lançamentos. Nela, afastou a preliminar de decadência por falta de recolhimento, importando em contagem pelo inciso I, do artigo 173 do CTN, bem como pela aplicação do artigo 45 da Lei 8.212/91 para a CSLL.

Quanto à preliminar de nulidade por falta de intimação, considerou que a publicação do ato declaratório executivo dava a necessária publicidade, além de se ter eliminado qualquer cerceamento à defesa da contribuinte pela ciência anterior à decisão pela DRJ.

No mérito, aplicou in totum os conceitos previstos na IN SRF n.º. 113/98.

Novamente irresignada, interpôs a ora recorrente seu apelo voluntário, repisando todas as preliminares e razões de mérito já despendidas anteriormente.

Há arrolamento.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, Relator

Recurso tempestivo, preenchendo os demais aspectos de admissibilidade. Dele conheço.

A preliminar de nulidade deve ser rejeitada.

Dispõe o §§ 6º a 10 da Lei 9.430/96:

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

De fato, cabe a apresentação de impugnação ao ato declaratório de cassação da imunidade, mas esta e seus subseqüentes recursos não possuem efeitos suspensivos. Trata-se de medida que visa regular procedimento isolado de suspensão de imunidade.

Havendo autuações, toda a matéria passa a ser tratada no âmbito de um só procedimento, não ocorrendo qualquer preterição ao direito de defesa da entidade.

Além disso, acautelando-se contra qualquer questionamento, a DRJ decidiu intimar a entidade para manifestação adicional sobre a suspensão da imunidade antes do julgamento uno, fato que, por si só, também é suficiente a eliminar eventual irregularidade no processo.

Rejeito a preliminar de nulidade.

A preliminar de decadência deve ser rejeitada. O lançamento em apreço foi cientificado ao contribuinte em 22/12/03, referindo-se ao ano-calendário de 1998. A



periodicidade anual importa em contagem a partir de 31 de dezembro de cada ano, à luz do disposto no artigo 150, § 4º, do CTN.

Não se pode antecipar a contagem sob o argumento da apuração em bases correntes, pois o fato complexo só se confirma com a apuração de resultado ao final do ano-calendário. Entender ao contrário, *data venia*, seria admitir a hipótese de se compensar prejuízos retroativamente, como um resultado negativo de dezembro com outro positivo em janeiro, pois ninguém nega que a base anual é formada pelos resultados, positivos ou negativos, apurados durante todo o período.

Também deve ser rejeitada a preliminar em face das CSLL, já que a ela aplica-se o disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91, importando em prazo decenal, contado a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte a que a autuação poderia ter ocorrido.

Afastar a aplicação desta regra, sob o argumento de seu conflito com o CTN, encontra óbice na súmula n.º 2 deste Primeiro Conselho. Vale destacar que não há ainda qualquer pronunciamento de tribunal superior a permitir decisão diversa.

Rejeito a preliminar de decadência.

No mérito da suspensão da imunidade, creio também não caber razão à recorrente.

A matéria da suspensão da imunidade de entidade educacional por razão de remuneração de dirigentes não é nova a esta Câmara.

No Acórdão 101-93.916, de 21 de agosto de 2002, o ilustre Conselheiro Paulo Cortez apreciou o tema, tendo resumido sua posição com a seguinte ementa:

INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO – SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – As instituições de educação podem ter a imunidade tributária suspensa nos precisos termos do parágrafo 1º, do artigo 14, do Código Tributário Nacional, por descumprimento dos incisos I e II, do mesmo artigo. Porém, o pagamento regular de salários e outros benefícios aos diretores, não caracteriza a distribuição de lucros ou rendas a dirigentes ou participação de resultados pelos seus administradores, por terem sido considerados excessivos.

Os fatos naquele processo eram em tudo semelhantes ao do presente, pois a instituição mantenedora também se confundia com a educacional, constituindo-se em apenas um só ente jurídico. Também havia identidade entre os diretores executivos e as pessoas ocupantes dos cargos de direção acadêmica, reitoria, pró-reitoria etc.

Os períodos envolvidos eram os anos de 1995 a 1999, sem que, entretanto, tenha sido abordada no aresto a Lei 9.532/97.

Concluiu esta colenda Primeira Câmara naquela oportunidade que a remuneração de diretores não configurava distribuição de patrimônio da entidade, sendo assim insuficiente para ensejar a suspensão da imunidade. Destaco o seguinte excerto do voto condutor:



No caso ora em questão, de acordo com o que se depreende dos autos, as pretensas irregularidades que deram origem à suspensão da imunidade e ao lançamento questionado, na verdade, não se referem especificamente ao Direito Tributário e mesmo ao imposto de renda, mas sim às questões trabalhistas, se fosse o caso.

Não vislumbro ilegalidade fiscal capaz de sujeitar a instituição aos tributos devidos por empresa mercantil, tendo em vista o pagamento de verbas rescisórias em valor superior ao devido, ou a rescisão do contrato de trabalho com a retirada do saldo do FGTS, além da multa de 40% sobre o saldo em depósito, ou mesmo quaisquer outras vantagens estabelecidas no contrato de trabalho.

Quanto ao fato de a acusação fiscal considerar a remuneração dos diretores abusiva, não existe na legislação de regência qualquer limitação aos salários percebidos por diretores ou mesmo por professores de instituições de ensino. Não se pode estabelecer um limite onde possa se dizer que até determinado valor o pagamento é admissível, sendo superior ao mesmo, seria excessivo.

Dessa forma, inexistem parâmetros para avaliar se o salário pago pela instituição de ensino é cabível ou exagerado, muito menos abusivo como entende a fiscalização. Além disso, os valores constam dos contratos de trabalho, estão registrados nas folhas de pagamento e nas rescisões de contrato de trabalho e mais, foram devidamente escriturados e sobre os mesmos incidiu a retenção do imposto de renda na fonte.

Não se trata de distribuição disfarçada de lucros sob o título de honorários, pois consta da escrituração e da declaração de isenção apresentada pela instituição.

Na peça acusatória consta a contratação indevida de uma empresa para a prestação de serviços técnicos, porém, não existe qualquer impedimento ou ilegalidade em tal procedimento, mesmo porque não ficou caracterizada qualquer irregularidade nas operações, ou ainda, que os citados serviços não teriam sido executados.

Em resumo: as irregularidades constantes nos autos referem-se exclusivamente à questão dos salários recebidos pelos diretores e pelas rescisões contratuais, o que, para mim, seria, se fosse o caso, irregularidade relativa à legislação trabalhista ou, quem sabe, na área da competência do INSS, porém, não da competência da Secretaria da Receita Federal.

Mais recentemente, esta Primeira Câmara voltou a apreciar a questão, através do Acórdão 101-94657, de 12 de agosto de 2004, com voto condutor da ilustre Conselheira Sandra Faroni, assim ementado:

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. A suspensão da imunidade prevista no artigo 150, VI, "c", da Constituição Federal, só é cabível na hipótese de serem desatendidos, comprovadamente, os requisitos fixados pela legislação de regência.

IMUNIDADE- INTERPRETAÇÃO- Albergando, a norma imunizante, um princípio fundamental a ser preservado, não se justifica qualquer interpretação que o amesquinhe.

INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA- A interpretação restritiva não reduz o campo da norma, mas determina-lhe as fronteiras exatas. Não conclui de mais, nem de menos do que o texto exprime, mas declara o sentido verdadeiro e o alcance exato da norma, tomando em apreço todos os fatores jurídico-sociais que influíram em sua elaboração.

REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. O pagamento regular, aos dirigentes, de salários e gratificações a que fazem jus como integrantes do corpo docente da universidade, de acordo com o plano de carreira do magistério, em iguais condições com os demais professores que não exercem cargo de direção, não se identificam como distribuição velada de patrimônio, em nada importando que, enquanto exercendo as funções de reitor, pró-reitor, e assemelhadas, sejam dispensados da atividade de docência.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS - Não se caracterizam como "vantagem extra" e "distribuição de parcela do patrimônio ou renda" a atribuição de gratificação a título de "Dedicação Exclusiva" e a disponibilização, aos dirigentes, para uso em serviço, de veículos da entidade e correspondentes despesas de manutenção. Da mesma forma, a contratação de parentes não possui nenhuma vedação, a menos que a fiscalização prove tratar-se de situação simulada a fim de encobrir distribuição de resultados.

Afirmou a Conselheira Sandra em seu voto condutor que, considerada apenas as normas do CTN, não podia prevalecer a suspensão em face de remuneração a dirigentes, no que confirmou o entendimento do aresto conduzido pelo Conselheiro Paulo Cortez.

No entanto, nessa nova apreciação do tema, a questão do alcance do disposto no artigo 12, § 2º, alínea "a", que veda expressamente a remuneração a dirigentes, restou magistralmente abordada, como sói acontecer com todas as manifestações de Faroni. Destaco o seguinte trecho, observando antes, porém, que os fatos lá abordados também traziam semelhança com os desses autos, já que presente a unicidade da instituição e identidade de diretores e ocupantes de cargos acadêmicos, com uma única e importante diferença, pois na hipótese lá tratada a remuneração dos cargos de direção acadêmica eram regidas por plano de carreira dos professores, certo ainda que a direção acadêmica era ocupada temporariamente, período no qual o professor ficava liberado de suas atividades de docência. Disse então Faroni:

Portanto, consideradas apenas as normas do CTN, não pode prevalecer a suspensão da imunidade relativa ao imposto de renda .

Há, todavia, quem entenda que o alcance da suspensão da eficácia do artigo 14 da Lei 9.532/97 não se refere à adoção do procedimento nele previsto, mas em aplicar o procedimento nos casos de descumprimento dos requisitos para a imunidade acrescentados pela mesma lei e suspensos pelo STF.

Passo a analisar a suspensão da imunidade à luz da Lei 9.532/97, partindo dessa perspectiva, ou seja, da impossibilidade de utilizar o

Gsd

W

procedimento de suspensão da imunidade apenas em casos de infrações aos artigos 12, § 1º, alínea f do § 2º e § 3º, e 13 caput.

Analizando as acusações da fiscalização (ter remunerado dirigentes; ter-lhes distribuído lucros mediante atribuição de vantagem extra, denominada "Dedicação Exclusiva", e vantagem indireta mediante a disponibilização dos veículos e das correspondentes despesas, bem como pago despesas de restaurante, contratação de parentes; não ter recolhido a COFINS, o IRRF e o imposto de renda sobre receitas de atividades não enquadradas como próprias; adoção de critérios contábeis que dificultam a análise de conta bancária e lançamentos feitos em conta de lucros acumulados originados de cálculos que estão fora de uma base firme e segura), vê-se que, apenas duas delas não estão enquadradas nas já previstas no CTN (e, portanto, já analisadas acima) e poderiam se enquadrar como infrações à Lei 9.532/97, motivadoras de suspensão, quais sejam:

Ter remunerado dirigentes: "Art. 12, §, a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados";

Não ter recolhido a COFINS, o IRRF e o IR sobre atividades não próprias: "Art. 13. (...) praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, (...)".

O não recolhimento dos tributos não pode dar causa à suspensão da imunidade, eis que representa descumprimento de dispositivo da legislação tributária, requisito previsto no art. 13, caput, da Lei 9.532/97, cuja eficácia encontra-se suspensa pela cautelar concedida no julgamento da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 1.802/DF.

Passo a analisar a remuneração de dirigentes

Inicialmente, não comungo com decisão de primeira instância quando registra que a interpretação extensiva das normas que regulam a imunidade, sendo vedada até para os casos de suspensão ou exclusão de crédito tributário, outorga de isenção e dispensa de cumprimento de obrigações acessórias, conforme art. 111 do CTN, que exigem interpretação literal, com mais razão o é para os restritos casos de admissibilidade de imunidade tributária - limitação constitucional ao poder de tributar e que merece tratamento especial da Lei maior.

Primeiro porque, de acordo com a mais abalizada doutrina, a técnica de interpretação de regras de imunidade é diferente daquela de regras de isenção. Diferentemente da isenção, em se tratando de imunidade, o benefício outorgado pela Constituição independe da vontade do Estado. A exegese dos dispositivos, portanto, deve afastar as tentações do poder tributante de alcançar campo protegido pela vontade suprema da Constituição. Joaquim de Almeida Batista, em excelente artigo em publicação eletrônica¹, assim pondera: " Toda norma imunizante alberga o princípio a ser preservado. Por isto mesmo é que está na Constituição. É a relevância do princípio que justifica seja a norma elevada ao plano Constitucional. E não se justifica, por isto

¹ 2003/0410- www.fiscosoft.com.br

mesmo, qualquer interpretação amesquinhadora do princípio fundamental albergado pela norma imunizante."

Depois porque, mesmo no caso de isenção, em que pese o registro no CTN quanto à "interpretação literal", o que realmente é vedada é a interpretação extensiva.

Não há discordância quanto ao fato de que a isenção, benefício outorgado por lei infraconstitucional, deve ser ter interpretação restritiva. Há, porém, que se precisar o significado da exegese restritiva, para o quê vale trazer a lume a lição sempre invocada de Carlos Maximiliano:

"Hoje as palavras extensiva e restritiva, ou, melhor dizendo, estrita, não mais indicam o critério fundamental da exegese, nem se referem a processos aconselháveis para descobrir o sentido e o alcance de um preceito; exprimem o efeito conseguido, o resultado a que chegará o investigador empenhado em atingir o conteúdo verdadeiro e integral da norma.

(.....)A relação lógica entre a expressão e o pensamento faz discernir se a lei contém algo de mais ou de menos do que a letra parece exprimir; as circunstâncias extrínsecas revelam uma idéia fundamental mais ampla ou mais estreita e põe em realce p dever de estender ou restringir o alcance do preceito. Mais do que regras fixas influem no modo de aplicar uma norma, se ampla, se estritamente, o fim colimado, os valores jurídico-sociais que lhe presidiam à elaboração e lhe condicionara a aplicabilidade.

O texto oferece ao observador só uma diretiva geral; explícita ou implicitamente se reporta a fatos, definições e medidas que o juiz deve adaptar à espécie trazida a exame: é o caso da interpretação extensiva, consistente em pôr em realce regras e princípios não expressos, porém contidos implicitamente nas palavras do Código. A pesquisa do sentido não constitui o objetivo único do hermeneuta; é antes o pressuposto de mais ampla atividade. Nas palavras não está a lei e, sim, o arcabouço que envolve o espírito, o princípio nuclear, todo o conteúdo da norma. O legislador declara apenas um caso especial; porém a idéia básica deve ser aplicada na íntegra, em todas as hipóteses que na mesma cabem. Para alcançar este objetivo, dilata-se o sentido ordinário dos termos adotados pelo legislador; (.....)

A exegese extensiva , com extrair do texto mais do que as palavras parecem indicar, e a estrita, com atingir o contrário, menos do que a letra à primeira vista traduz: baseiam-se, uma e outra, em princípios definitivamente triunfantes, proclamadores da supremacia do espírito sobre o invólucro verbal das normas (.....)

As duas expressões – interpretação extensiva e restritiva deixam na penumbra, indistintas, imprecisas, mais idéias do que a linguagem faz presumir; tomadas na acepção literal, conduzem a freqüentes erros. Nenhuma norma oferece fronteiras tão nítidas que eliminem a dificuldade em verificar se se deve passar além ou ficar aquém do que as palavras parecem indicar. Demais não se trata de acrescentar alguma coisa, e, sim, de atribuir à letra o significado que lhe compete: mais amplo aqui, estrito acolá. A interpretação extensiva não faz

Gal

↓

avançar as raias do preceito; ao contrário, como a aparência verbal leva ao recuo, a exegese impele os limites de regra até seu verdadeiro posto. Semelhante advertência, mutatis mutandis, terá cabimento a respeito da interpretação restritiva: não reduz o campo da norma, determina-lhe as fronteiras exatas; não conclui de mais, nem de menos do que o texto exprime, interpretado à luz das idéias modernas sobre Hermenêutica. Rigorosamente, portanto, a exegese restritiva corresponde, na atualidade, à que outrora se denominava declarativa estrita; apenas declara o sentido verdadeiro e o alcance exato; evita a dilatação, porém não suprime coisa alguma. Abstém-se, entretanto de exigir um sentido literal : a precisão reclamada consegue-se com o auxílio dos elementos lógicos, tomados em apreço todos os fatores jurídico-sociais que influíram para elaborar a regra positiva” (negritos acrescentados)

De acordo com o Art. 12, § 2º, a) da Lei nº 9.532/97, para fazer jus ao benefício, é vedado à instituição remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados.

Discordo do argumento da Recorrente no sentido de ser preciso distinguir os cargos e funções de direção da Fundação, que não podem ser remunerados, daqueles exercidos na direção da Univap. A Universidade do Vale do Paraíba não tem personalidade jurídica, integrando a Fundação, essa sim, com personalidade jurídica. Logo, os cargos de direção da Univap, embora restritos a um setor da Fundação (dentro da Fundação, dirigem a Universidade), são cargos de direção da Fundação.

A norma admite mais de uma interpretação, devendo ser buscado “o espírito” que norteou a edição da lei. E ainda que se a interpretasse restritivamente, isso não corresponde a dar à norma sentido literal. Como visto acima na lição de Carlos Maximiliano, na interpretação restritiva não se reduz o campo da norma, mas delimitam-se-lhe as exatas fronteiras, o que se consegue com o auxílio dos elementos lógicos, tomados em apreço todos os fatores jurídico-sociais que influíram para elaborar a regra positiva.

A norma que veda remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados “ é, a toda evidência, uma norma anti-abuso, e deve ser interpretada com cautela. Na realidade, a lei buscou evitar a distribuição do patrimônio ou da renda da entidade aos seus instituidores (sócios), travestida em benefícios e na remuneração por valores incompatíveis com o mercado. E esses aspectos devem ser analisados caso a caso.

No caso, não se identificam essas distribuições veladas. Os “dirigentes” (reitor, sub-reitor e pró-reitores) nenhuma vantagem recebem por sua função. Fazem parte do corpo docente da universidade, sendo remunerados de acordo com o plano da carreira de magistério da entidade, em iguais condições com os demais professores que não exercem cargos de direção. São remunerados na qualidade de professores, e não de dirigentes. Apenas são dispensados da atividade de docência enquanto estiverem exercendo as atividades não remuneradas de reitor, vice-reitor ou pró-reitor. E essa dispensa

não constitui nenhuma vantagem excepcional, sendo comum nas universidades públicas.

Portanto, não restaram configuradas as condições para suspensão.

Feitas essas considerações sobre a evolução da jurisprudência desta colenda Câmara, posiciono-me.

Inicialmente, estou entre aqueles a que Faroni se referiu que entendem por válida a restrição prevista na Lei 9.532/97 de remuneração a dirigentes, visto que a mesma não foi objeto de suspensão de eficácia pela ADI 1.802-3. Assim, não se poderia negar vigência a tal determinação legal, restando a meu ver claro que a suspensão de eficácia do artigo 14 da mesma norma, de cunho procedimental, apenas se aplica aos critérios materiais que concomitantemente tiveram sua eficácia suspensa.

Concordo também com a Conselheira Sandra de que não há como distinguir cargos de administração de entidade mantenedora com os da instituição educacional, mormente quando se constituem em um só corpo jurídico. São cargos de direção da mesma entidade, no caso dos autos do CEUB.

No entanto, estou de pleno acordo com o conceito de que a vedação de remuneração a dirigentes compreende norma de caráter antiabuso, cujo intuito foi eliminar qualquer liberalidade na determinação da remuneração por parte dos próprios dirigentes instituidores, “associados” da entidade. Daí porque a necessidade de análise caso a caso conforme bem destacado por Faroni.

Conforme acima já destaquei, havia na hipótese apreciada no Acórdão 101-94.657 critério objetivo de profissionalização dos administradores, que percebiam remuneração conforme plano de carreira do magistério, exercendo temporariamente as atividades de direção acadêmica.

No presente caso isso não se faz presente. Embora nem todos os apontados pela fiscalização sejam associados, os Srs. João Herculino de Souza Lopes, Getúlio Moreira Lopes e Edevaldo Alves da Silva ocupam os cargos de Diretor Presidente, Vice-Presidente e Diretor Superintendente da entidade CEUB. Ocupam também os cargos de Reitor, Vice-Reitor e Pró-Reitor, sendo todos cargos de direção de uma única entidade.

Os associados diretores determinam sua própria remuneração livremente, sem qualquer critério balizador como no caso anterior apreciado por este Câmara, no qual a remuneração estava vinculada ao plano de carreira do magistério.

A imunidade tributária, bem como a isenção, no caso de entidades educacionais sem fins lucrativos, é concedida sob critérios rígidos, que não podem conviver com a liberalidade de remuneração aos associados, mantenedores e administradores.

Existente remuneração de dirigentes associados sem parâmetros aplicáveis a outros membros da entidade, como os professores, por exemplo, incide a regra do artigo 12, § 2º, alínea “a”, da Lei 9.532/97. Diversa também seria a conclusão se os cargos de direção acadêmica fossem ocupados efetivamente por profissionais, pessoas distintas dos associados.



Por esses motivos, entendo correta a suspensão de imunidade da entidade recorrente.

Resta a questão da base de cálculo.

Nesse aspecto acolho os argumentos apresentados pela recorrente.

Não há provas da correta contabilização pelos princípios de contabilidade geralmente aceitos e suas consequências fiscais. Não se tem notícia de que a recorrente efetivamente mantinha contabilidade observando o critério da competência nos seus registros, nem tampouco quanto a depreciações e amortizações do seu ativo.

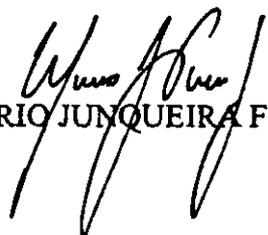
Inexistindo tal confirmação, o lançamento possível só se pode dar pelo arbitramento do lucro.

Este colegiado possui inúmeros julgados nesse sentido, sendo exemplo o já mencionado Acórdão 101-93916, cuja ementa, na referida matéria, restou da seguinte forma:

IRPJ – BASE DE CÁLCULO – LUCRO REAL – A tributação com base no lucro real somente é cabível quando observadas todas as normas pertinentes a esse regime de tributação, especialmente no que tange à apuração dos resultados (mensal, trimestral, semestral ou anual), e aos pertinentes ajustes no lucro líquido.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2006


MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR

