



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

Processo n° 10166.722952/2011-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1103-001.119 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de outubro de 2014
Matéria Suspensão de isenção Prouni
Recorrente ASSOCIAÇÃO INTERNACIONAL DE EDUCAÇÃO CONTINUADA - AIEC
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

ISENÇÃO PROUNI. REQUISITOS/CONDIÇÕES. RESERVA DE LEI.

Nos termos da Constituição Federal (art.150, §6º) e do Código Tributário Nacional (arts. 97, VI, 176 e 179), cabe à lei a definição do regime jurídico da isenção, inclusive quanto à especificação de suas condições e requisitos, sendo vedado ao Fisco estabelecê-los de maneira inovadora em atos infralegais, sob pena de exorbitar a competência afeta ao legislador.

TERMO DE ADESÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PELA INSTITUIÇÃO DE ENSINO. APURAÇÃO DE RESPONSABILIDADES. ATRIBUIÇÃO DO MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO.

Na hipótese de haver indícios de descumprimento das obrigações assumidas no Termo de Adesão firmado entre a instituição de ensino e o Ministério da Educação, a apuração administrativa da responsabilidade cabe àquele órgão, nos termos do Decreto nº 5.493/05, que não pode ser afastado pelos julgadores ainda que o considere ilegal ou inconstitucional (art.26-A do Decreto nº 70.235/72). Na Lei nº 11.096/05 inexistente previsão de imediata suspensão da isenção pelo Fisco, sem a apuração prévia, no âmbito do MEC, da responsabilidade decorrente do descumprimento de obrigação assumida pela instituição de ensino.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. PROVA PERICIAL. CERCEAMENTO A DIREITO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Nos termos do acórdão recorrido, apreciaram-se as alegações de defesa relativamente a cada uma das infrações detectadas pela fiscalização, que

justificariam a suspensão da isenção. A produção de prova pericial depende de juízo da autoridade julgadora, que norteia sua atuação no livre convencimento motivado, razão pela qual não há se falar em nulidade da decisão de primeira instância que a indeferiu.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado rejeitar as preliminares, por unanimidade, e, no mérito, dar provimento ao recurso, por maioria, vencido o Conselheiro André Mendes de Moura, que negou provimento. Os Conselheiros Cristiane Silva Costa e Aloysio José Percínio da Silva acompanharam o Relator pelas conclusões. O Conselheiro André Mendes de Moura apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)
Aloysio José Percínio da Silva - Presidente

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, André Mendes de Moura, Breno Ferreira Martins Vasconcelos, Cristiane Silva Costa e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de suspensão de isenção tributária, conforme Ato Declaratório Executivo nº 54, de 23/8/11, publicado no Diário Oficial da União (nº 163, de 24/8/11, Seção 1), nos seguintes termos (fl.1.089):

“O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM BRASÍLIA-DF, no uso da competência que lhe confere o artigo 295 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, declara:

Art. 1º A suspensão da isenção da contribuinte ASSOCIAÇÃO INTERNACIONAL DE EDUCAÇÃO CONTINUADA - AIEC, CNPJ 03.476.821/0001-97, conforme o processo administrativo nº 10166.722952/2011-18, em face da prática reiterada de infração à legislação tributária no ano-calendário de 2008, nos termos do §10 do artigo 32 da Lei nº 9.430 de 27/12/1996 e instrução Normativa SRF nº 456/2004, baixada por força do §2º da Lei nº 11.096/2005 (MP 213/2004), caracterizada pela não observação das condições de gozo de isenção prevista no art. 8º da Lei nº 11.096, mormente porque (a) deixou de aferir a veracidade das informações sócio econômicas prestadas pelos candidatos, de forma que não assegurou o cumprimento das condições para o recebimento do benefício, posto que concedeu bolsas integrais ProUni a candidatos com renda familiar per capita superior a 1 ½ salário mínimo; (b) deixou de adotar, para estudantes ingressos em períodos letivos anteriores, providências relativas à atualização do cadastro sócio-econômico, agravando o quadro de concessão de bolsas integrais ProUni para aqueles com renda superior a 1 ½ salário mínimo; (c) o número de bolsas ativas do ProUni, concedidas até o segundo semestre de 2008, está aquém do previsto no art. 5º da Lei nº 11.096, de 2005, e do quanto constante dos Termos de Adesão; (d) deixou de informar na DIPJ/2009 o Lucro da Exploração relativa à atividade beneficiária da isenção e; (e) deixou de escriturar em sua contabilidade do ano de 2008, de forma segregada e com clareza e exatidão, os elementos de custos e despesas relativas à atividade isenta.

Art. 2º A suspensão surtirá efeito a partir de 01/01/2008, conforme informação constante da Notificação Fiscal objeto do processo administrativo mencionado no art.1º deste Ato e o disposto no artigo 32, §5º da Lei nº 9.430 de 27/12/1996.

Art. 3º A fim de assegurar o contraditório e a ampla defesa, é facultado à pessoa jurídica, por meio de seu representante legal ou procurador, dentro do prazo de trinta dias contados da data da publicação deste Ato no Diário Oficial da União, manifestar por escrito sua inconformidade com relação à suspensão, nos termos do artigo 32, §6º, inciso I e §10 da Lei nº 9.430 de 27/12/1996.”

Parágrafo único. Não havendo a manifestação de inconformidade no prazo mencionado no caput deste artigo a suspensão tornar-se-á definitiva.

Do Despacho Decisório constam os fundamentos adotados pela autoridade fazendária para suspender o benefício, em síntese (fls.1.061/1.086):

- a pessoa jurídica é uma instituição de ensino superior, com fins lucrativos, participante do Programa Universidade para Todos (Prouni), nos termos da Lei nº 11.096/05;
- as obrigações da instituição de ensino constam do Termo Aditivo 1º Semestre de 2008, firmado com o Ministério da Educação;
- a Instrução Normativa SRF nº 456/01 prevê a obrigatoriedade de apuração do lucro da exploração referente às atividades sobre as quais recaia a isenção, bem como a manutenção de contabilidade com registros segregados das receitas, custos, despesas e resultados;
- foram concedidas bolsas integrais do Prouni a alunos com renda familiar mensal per capita superior a 1^{1/2} salário mínimo, conforme cotejo dos dados extraídos das fichas dos alunos com as declarações apresentadas à Receita Federal;
- constatou-se a completa ausência de providências relativas à atualização dos cadastros dos bolsistas ingressos em períodos letivos anteriores;
- a quantidade de bolsas concedidas até o segundo semestre de 2008 está aquém do previsto no art.5º da Lei nº 11.096/05 e nos Termos de Adesão, conforme Ofício nº 558/2011 da Secretaria de Educação Superior do MEC;
- a DIPJ/09 não contemplou a apuração do lucro da exploração da atividade isenta, tendo o lucro real sido indevidamente reduzido a título de outras exclusões;
- o contribuinte deixou de escriturar, de forma segregada, com exatidão e clareza, os custos e despesas relativas à atividade incentivada.

A Segunda Turma da DRJ – Brasília (DF) considerou procedente a suspensão da isenção, conforme acórdão que recebeu a seguinte ementa (fls.1.135/1.142):

ISENÇÃO SUSPENSÃO. Entidade educacional com ou sem fim lucrativo que não cumprir requisito para fruição do benefício da isenção tributária, condicionada e temporária, sujeita-se à tributação e à cobrança dos impostos e contribuições dispensados no período de vigência da isenção.

Devidamente cientificado em 2/10/13 (fl.1.174), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 17/10/13 (fls.1.178/1.242), em que alega:

- a decisão recorrida seria nula, pois: (a) não teriam sido analisados todos os argumentos de fato e de direito produzidos pela defesa, sendo que, quanto ao pedido de perícia, limitou-se a considerá-lo irrelevante; (b) não obstante a menção, pela autoridade fiscal e pelo Relator do acórdão *a quo*, da ausência do §10 do art.32 da Lei nº 9.430/96 como fundamento da suspensão da isenção, tais pronunciamentos foram equivocados e desprovidos de motivação; (c) a transcrição incorreta do dispositivo legal teria mitigado o seu direito de defesa e representado negativa de vigência de parte da Lei nº 9.430/96;
- a legislação regente de isenções condicionais (art.12, §1º, “f”, §2º, e arts. 13 e 14 da Lei nº 9.532/97, e art.32 da Lei nº 9.430/96) estaria suspensa liminarmente, desde 27/8/98, pelo

Supremo Tribunal Federal (ADI nº 1.802-3), o que acarretaria a suspensão do procedimento fiscal e a nulidade do Ato Declaratório Executivo nº 54/2011;

- quanto ao preenchimento das vagas disponibilizadas pelo Prouni, a Lei nº 11.096/05 não condicionaria a isenção a determinado percentual de preenchimento efetivo das bolsas, sendo que a Lei nº 12.431/11 apenas passou a vigorar em 2012. Além de não estabelecer qualquer sanção à instituição que não preencha as vagas disponibilizadas, a lei menciona que o cálculo levará em consideração os estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados. O art.5º, §5º, apenas se aplicaria às instituições imunes;

- o número de bolsas ativas do Prouni estaria aquém do previsto no art.5º da Lei nº 11.096/05 e no Termo de Adesão, pois: (a) o candidato inscrever-se-ia na AIEC sem saber que o ensino seria realizado à distância, razão pela qual posteriormente desistia do curso, sendo fato notório, conforme reportagens a respeito; (b) o candidato perderia o prazo final para encaminhar a documentação; (c) no caso das bolsas parciais, a matrícula não se concretizaria em razão da obrigação de pagar parte da mensalidade; (d) o candidato não possuiria computador com acesso à internet; (e) o candidato residiria distante do polo de encontro presencial, inviabilizando a participação em função dos custos de deslocamento, fato que levava à desistência; e (f) o candidato não estaria suficientemente preparado para acompanhar o curso. A Secretaria de Educação Superior apenas requerera da instituição que justificasse as razões do número inferior de bolsas concedidas, não tendo testemunhado nada, tanto é que as justificativas apresentadas foram aceitas, inexistindo procedimento instaurado;

- o fato de não constar da DIPJ/09 o cálculo do lucro da exploração de atividade isenta não poderia servir de fundamento à suspensão da isenção, pois a própria Receita Federal calculou o *quantum* pretensamente devido. A IN SRF nº 458/2004 não obrigaria o contribuinte a apurar o lucro da exploração unicamente na DIPJ, que poderia, inclusive, ser quantificado com base na relação entre as receitas líquidas das atividades isentas e a receita líquida total, como no caso concreto, devidamente registrado no LALUR (art.3º, parágrafo único). A relevância das receitas com a atividade incentivada atingiria apenas 0,29% do total das receitas totais;

- acerca da ausência de escrituração segregada, faz-se necessária a realização de perícia contábil para verificar também a clareza e exatidão. Os números lançados na DRE e nos balancetes não apresentariam erros ou rasuras. A contabilidade teria sido elaborada de maneira separada, por grupos contábeis e por contas, e a ausência de utilização da nomenclatura “atividade isenta” e “demais atividades” não impediu o Fisco de apurar os tributos que entendeu devidos. A IN SRF nº 456/04 não abordaria a execução da contabilidade de forma segregada;

- a legislação de regência e o Termo Aditivo 1º Semestre 2008 não estabeleceriam a obrigatoriedade de a instituição de ensino “...*aferir a veracidade das informações sócio-econômicas prestadas pelos candidatos [...] de forma a assegurar [...] o cumprimento das condições para o recebimento do benefício*”. Os requisitos para o gozo da isenção apenas poderiam constar de lei tributária específica, que não existiria. Ainda que a Lei nº 11.096/05 pudesse dispor sobre isenção, não estabelecera quaisquer requisitos. As conclusões da fiscalização apenas se viabilizaram através do ilegal acesso às declarações de imposto de renda de 11 (onze) alunos e/ou de seus respectivos pais. A lei apenas exigiria das instituições verificar os aspectos formais do próprio instrumento de contrato do Prouni: se as assinaturas estariam postas nos locais adequados; a documentação relativa ao término do curso médio e/ou equivalente; RG, CPF, comprovante de residência, e documentação exigida na forma da lei. O Ministério da Educação, por meio de sua Coordenação Geral de Projetos Especiais para Graduação, por e-mail datado de 27/5/11, informara que seria dispensada a exigência de apresentação de documentos para comprovar situação socioeconômica dos alunos. Não poderia

aferir a veracidade das informações socioeconômicas prestadas pelos candidatos, pois estariam resguardadas sob o manto do sigilo constitucional dos contribuintes. Além disso, os familiares dos candidatos não estariam obrigados a declarar suas respectivas rendas, inexistindo lei em tal sentido. Seria inconstitucional o Fisco pretender que as instituições de ensino violassem sigilo econômico financeiro dos alunos do Prouni, ou de seus familiares;

- sobre a necessidade de adotar providências relativas à atualização do cadastro socioeconômico dos estudantes ingressos em períodos letivos anteriores, igualmente a instituição não poderia exigir a comprovação da renda do aluno ou de seu representante legal. O próprio Manual de Bolsista Prouni (item 13.5), disponível na internet, fixaria não ser obrigatório tal requisito.

O Recorrente ainda requereu a juntada de cópia autenticada de parte do LALUR e do Razão, bem como a realização de perícia contábil em seus livros, para provar que efetivamente informou na DIPJ/2009 o lucro da exploração relativa à atividade isenta e que procedeu à escrituração de maneira clara, exata e segregada. Por fim, requereu o encaminhamento de ofício ao Ministério da Educação “...para comprovar a inexistência de procedimento visando apurar porque não foram preenchidas todas as vagas ofertadas nos processos seletivos”.

É o que importa relatar.

Voto

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se toma conhecimento.

PRELIMINARES DE NULIDADE

Quanto à alegação de ausência de fundamentação do acórdão recorrido, a leitura do respectivo voto condutor é suficiente para afastar tal tese defensiva.

Inicialmente, a Segunda Turma da DRJ – Brasília (DF) concluiu que a transcrição, no Despacho Decisório e no Ato Declaratório Executivo nº 54/2011, dos dispositivos legais que fundamentaram o procedimento fiscal, em especial do art.32 da Lei nº 9.430, de 27/12/96, não acarretaram qualquer prejuízo ao direito de defesa, até mesmo porque foram devidamente citados. Posteriormente, apreciou as alegações postas na manifestação de inconformidade relativamente a cada uma das infrações que justificaram a suspensão da isenção. Prosseguindo, ainda concluiu que questões constitucionais não poderiam ser enfrentadas naquela instância, entendimento que se conforma à jurisprudência do CARF (Súmula nº 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”). Por fim, entendeu ser desnecessária a realização de perícia, diante da não indicação do perito, da omissão quanto à formulação dos necessários quesitos e, principalmente, da prescindibilidade de sua realização:

“Quanto ao pedido de perícia contábil para demonstrar a escrituração do Lucro de Exploração no LALUR, primeiro, não cumprira os requisitos do art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972, pois, faltara, os quesitos, perito com endereço etc,

segundo, este item por si só não reverteria a situação da suspensão da isenção da impugnante.”

De acordo com o Decreto nº 70.235, de 6/3/72, a realização de perícia justifica-se somente quando necessária, a juízo da autoridade julgadora, que norteia sua atuação no livre convencimento motivado:

“Art.18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências, ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art.28, in fine.

.....

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Assim, não há se falar em cerceamento a direito de defesa ou violação ao contraditório, decorrentes do fato de a DRJ ter entendido que a perícia era considerada desnecessária à luz das provas coligidas. Como visto, o indeferimento do pleito foi sim fundamentado.

A respeito da suposta não apreciação da documentação acostada à impugnação, vê-se que o colegiado de primeira instância valorou os elementos que entendeu pertinentes, não sendo possível, agora em segunda instância, concluir que tenha se omitido na análise das provas. No julgamento, não é necessário mencionar, um a um, os documentos anexados pela defesa, mas firmar um juízo de convicção fundamentado a partir dos elementos considerados relevantes ao deslinde da controvérsia. De tal mister não se furtou a Segunda Turma da DRJ – Brasília (DF).

Quanto à nulidade do ADE nº 54/2011, em razão de suposta suspensão dos dispositivos legais que fundamentaram sua emissão, igualmente não pode ser acolhida. Não é verdade que tal providência tenha sido determinada liminarmente pelo Supremo Tribunal Federal. Na apreciação da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 1.802-3/DF, o Plenário do STF deferiu, “...em parte, o pedido de medida cautelar, para suspender, até a decisão final da ação direta, a vigência do §1º e a alínea f do §2º, ambos do art.12, do art.13, caput, e do art.14, todos da Lei nº 9.532, de 10.12.1997”, dispositivos abaixo grifados:

“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.

§1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§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;

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;

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 nº 9.718, de 1998)

§4º A exigência a que se refere a alínea "a" do § 2º não impede: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§5º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 4º deverá obedecer às seguintes condições: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3º (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o caput deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a 5 (cinco) vezes o valor correspondente ao limite individual

estabelecido neste parágrafo. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§6º O disposto nos §§ 4º e 5º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais.

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.”

Por sua vez, dispõe o art.32 da Lei nº 9.430/96:

“Art.32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts.9º, §1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no §2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§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.

§11. Somente se inicia o procedimento que visa à suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos após trânsito em julgado de decisão do Tribunal Superior Eleitoral que julgar irregulares ou não prestadas, nos termos da Lei, as devidas contas à Justiça Eleitoral. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)''

Ao contrário do que entende o Recorrente, a suspensão cautelar pelo Plenário do STF do art.14 da Lei nº 9.532/97 não impossibilita a incidência do rito estabelecido no art.32 da Lei nº 9.430/96 **aos procedimentos para a suspensão da isenção de que trata a Lei nº 11.096, de 13/1/05**, relacionada ao Programa Universidade para Todos (Prouni), que dispõe:

“Art. 9º O descumprimento das obrigações assumidas no termo de adesão sujeita a instituição às seguintes penalidades:

.....

II - desvinculação do Prouni, determinada em caso de reincidência, na hipótese de falta grave, conforme dispuser o regulamento, sem prejuízo para os estudantes beneficiados e sem ônus para o Poder Público.

§1º As penas previstas no caput deste artigo serão aplicadas pelo Ministério da Educação, nos termos do disposto em regulamento, após a instauração de procedimento administrativo, assegurado o contraditório e direito de defesa.

§2º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, a suspensão da isenção dos impostos e contribuições de que trata o art. 8º

desta Lei terá como termo inicial a data de ocorrência da falta que deu causa à desvinculação do Prouni, aplicando-se o disposto nos arts. 32 e 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no que couber.”

O Relator da ADI nº 1.802-3/DF, Min. Sepúlveda Pertence, quanto ao art.14 da Lei nº 9.532/97, esclareceu que a suspensão da imunidade (no caso concreto, a prevista no art.150, VI, “c”, da CF/88), não poderia ser usada como sanção. Vejamos:

“[...] Creio mesmo que, tratando-se de imunidade constitucional, não há falar propriamente em suspensão. Ou estão reunidos, em determinado momento, os seus pressupostos objetivos e subjetivos, ou não se aplica a regra da imunidade. Mas, até onde a regra de imunidade alcançar, a sua suspensão não pode ser usada como sanção de coisa alguma.

Na mesma linha, parece extravasar da esfera de competência da lei questionada os arts.13, caput, e 14, verbis –f.5 e 6:

Essa L. 9.430/96 prevê a ‘suspensão’ da imunidade tributária por falta de observância dos requisitos do art.9º, §1º, e 14 do CTN, claramente enquadráveis no campo que vimos considerando facultado até à lei ordinária.

A norma agora impugnada, contudo, uma vez mais, instrumentaliza a suspensão da imunidade tributária como sanção dos ilícitos fiscais que não dizem com os pressupostos do benefício constitucional.

Já o parág. único do art.13 parece escapar ileso da impugnação –f.6:

Cuida-se aí sim de coibir desvios fraudulentos da renda da instituição coberta pela imunidade e a sua definição como infração tributária, embora ociosa, não se pode tachar de inconstitucional.”

Assim, é descabida a afirmação de que “...Por força da liminar que suspendeu a vigência do artigo 14 da Lei nº 9.532/97, todo o normativo de PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO previsto no artigo 32 da Lei nº 9.430/96, com vistas à suspensão da isenção condicionante está, também, com a sua respectiva vigência suspensa”, não se podendo em falar em violação ao princípio da legalidade.

Como visto, o art.32 da Lei nº 9.430/96, mencionado expressamente no art.9º, §2º, da Lei nº 11.096, de 13/1/05, não teve sua vigência suspensa pelo STF, razão pela qual a decisão na ADI nº 1.802-3/DF não o alcançou.

Ademais, o procedimento fiscal que culminou na publicação do ADE nº 54/2011 também estava previsto no art.5º da Instrução Normativa SRF nº 456, de 5/10/04, vigente à época da fiscalização, por meio do qual se garantiu a ampla defesa e o contraditório ainda no curso da auditoria, antes de proferido o Despacho Decisório. Vejamos:

Art.5º Caso a instituição seja desvinculada do Prouni, a suspensão da isenção das contribuições e do imposto de que

trata o art.1º dar-se-á a partir da data da ocorrência da falta que ensejar a suspensão, alcançando todo o período de apuração do imposto ou das contribuições.

§1º Quando for constatado que a instituição beneficiária da isenção não está observando os requisitos ou condições pertinentes à matéria ou previstos na legislação tributária, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§ 2º A instituição poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§3º O Delegado da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo da isenção, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à instituição.

§4º Será igualmente expedido o ato suspensivo, se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da instituição.

§5º Efetivada a suspensão da isenção:

I - a instituição 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, com a exigência do crédito tributário desde a data da ocorrência da falta que ensejar a suspensão, da multa de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e de juros de mora.

§6º A impugnação relativa à suspensão da isenção obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§7º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§8º 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.

§9º O disposto no caput deste artigo aplica-se, também, na hipótese de desvinculação da entidade de ensino do Prouni determinada pelo Ministério da Educação, em virtude de descumprimento das obrigações assumidas no termo de adesão.

Acrescente-se que, da análise da Notificação Fiscal, Despacho Decisório e ADE nº 54/2011, não se vislumbra mínimo prejuízo ao direito de defesa.

Por tais razões, não se acolhem as preliminares de nulidade.

MÉRITO

Como relatado, o Fisco federal suspendeu a isenção com base nos seguintes fundamentos arrolados no ADE nº 54/2011 e no Despacho Decisório: “(a) deixou de aferir a veracidade das informações sócio econômicas prestadas pelos candidatos, de forma que não assegurou o cumprimento das condições para o recebimento do benefício, posto que concedeu bolsas integrais ProUni a candidatos com renda familiar per capita superior a 1 ½ salário mínimo; (b) deixou de adotar, para estudantes ingressos em períodos letivos anteriores, providências relativas à atualização do cadastro sócio-econômico, agravando o quadro de concessão de bolsas integrais ProUni para aqueles com renda superior a 1 ½ salário mínimo; (c) o número de bolsas ativas do ProUni, concedidas até o segundo semestre de 2008, está aquém do previsto no art. 5º da Lei nº 11.096, de 2005, e do quanto constante dos Termos de Adesão; (d) deixou de informar na DIPJ/2009 o Lucro da Exploração relativa à atividade beneficiária da isenção e; (e) deixou de escriturar em sua contabilidade do ano de 2008, de forma segregada e com clareza e exatidão, os elementos de custos e despesas relativas à atividade isenta”.

Passa-se à análise individualizada dos fundamentos.

1. Da não informação, na DIPJ/09, do lucro da exploração

Nos termos da Notificação Fiscal e do Despacho Decisório, a suspensão da isenção justificar-se-ia pelo fato de na DIPJ/09 o contribuinte não ter apurado o lucro da exploração da atividade isenta.

Na DIPJ/09, a Demonstração do Lucro da Exploração era objeto da Ficha 08, que iniciava com a informação sobre a “*Receita Líquida da Atividade Isenta, inclusive do Prouni*”. Apesar de tal Ficha não constar da cópia da DIPJ anexa aos autos (fls.22/44), presume-se, à vista das informações do contribuinte prestadas no curso do procedimento fiscal e na fase litigiosa, que aquela demonstração realmente deixou de ser elaborada.

Entretanto, o preenchimento de tal Ficha não foi previsto como requisito legal essencial ao gozo da isenção. De igual forma, o preenchimento da Demonstração do Lucro da Exploração não foi contemplado na IN SRF nº 456/04, que apenas dispõe sobre a forma de apurá-lo:

“Art. 2º Considera-se lucro da exploração de que trata o §2º do art.1º o lucro líquido do período de apuração, antes de deduzida a provisão para a CSLL e a provisão para o imposto de renda, ajustado pela exclusão dos seguintes valores:

I - da parte das receitas financeiras que exceder às despesas financeiras;

II - dos rendimentos e prejuízos das participações societárias;

III - dos resultados não-operacionais; e

IV - do valor baixado de reserva de reavaliação, nos casos em que o valor realizado dos bens objeto da reavaliação tenha sido registrado como custo ou despesa operacional e a baixa da reserva tenha sido efetuada em contrapartida à conta de:

a) receita não-operacional; ou

b) patrimônio líquido, não computada no resultado do mesmo período de apuração.

Parágrafo único. As variações monetárias serão consideradas, para efeito de cálculo do lucro da exploração, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.”

Por tal razão, à míngua de dispositivo legal, ou mesmo infralegal, no sentido de condicionar o gozo da isenção ao preenchimento, na DIPJ, da Demonstração do Lucro da Exploração, a omissão apontada pela fiscalização não leva à suspensão do benefício.

2. Da não escrituração segregada

A isenção também foi suspensa sob o fundamento de que o beneficiário deixou de escriturar em 2008, de forma segregada, com clareza e exatidão, os custos e despesas relativos à atividade isenta, o que contrariaria o disposto no art.3º da IN SRF nº 456/04:

“Art. 3º Para usufruir da isenção, a instituição de ensino deverá demonstrar em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos que compõem as receitas, custos, despesas e resultados do período de apuração, referentes às atividades sobre as quais recaia a isenção segregados das demais atividades.

Parágrafo único. Na hipótese de o sistema de contabilidade adotado pela instituição de ensino não oferecer condições para apuração do lucro líquido e do lucro da exploração por atividade, este poderá ser estabelecido com base na relação entre as receitas líquidas das atividades isentas e a receita líquida total.”

Na Notificação Fiscal constou a seguinte fundamentação:

“[...] Como se verifica das anexas cópias do Balancete levantado em 31.12.2008, não consta da escrituração contábil realizada de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2008, a segregação das rubricas de custos e despesas relativos à atividade incentivada. Tais custos e despesas foram escriturados em conjunto, sem separação daqueles inerentes somente à atividade incentivada”.

Por sua vez, no Despacho Decisório, após descrever a estrutura do Plano de Contas, em especial das contas de resultado, a autoridade fiscal assim detalhou:

“[...] Destarte, não se verifica da estrutura do Elenco do Plano de Contas, e por consequência da escrituração contábil de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2008, a segregação das rubricas de custos, despesas, receitas e resultados relativos à atividade incentivada. As despesas e receitas foram escrituradas em sub-contas das contas de quarto grau, sem segregação daquelas inerentes somente à atividade incentivada. O fato do Elenco do Plano de Contas possuir algumas rubricas contábeis (sub-contas) relativas a receitas incentivadas, não significa que haja segregação, tampouco que exista clareza e exatidão, haja vista que a segregação se operaria, no caso da impugnante, por meio das contas de quarto grau. Comprovando essa assertiva, pode-se

observar que o Elenco do Plano, em nível de quarto grau, só possui as rubricas '5.1.11.11 – (Conta de apuração do Resultado e 6.1.11.11 – (Apuração Resultado) Trimestral'. Não existe Grupo para as contas Resultado da Atividade Incentivada, nem no Grupo 5, nem no 6.

*49. Tanto é procedente a conclusão dando pela não segregação e pela falta de clareza e exatidão da escrituração, que a autoridade fiscal notificante, **para chegar ao Lucro da Exploração da atividade incentivada, utilizou a regra permitida pelo parágrafo único do art.3º da IN SRF 456/2004.** E disso fez registro a impugnante em sua peça de defesa. Frente a tão contundente prova, conclui-se que não é verdadeira a alegação da defesa de que efetuou a escrituração de forma segregada.”*

Sustenta o Recorrente que na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e nos balancetes contábeis, os registros seriam claros e exatos.

Ao contrário do que entendeu o Recorrente, a segregação, além de estar prevista na parte final do art.3º, caput, da IN SRF nº 456/04, não se refere à separação da contabilidade por grupos e contas, mas à distinção, isolamento, das receitas, custos e despesas referentes às atividades sobre as quais recai a isenção, daqueles valores concernentes às demais atividades.

O Recorrente afirma que os grupos de contas abaixo representariam os custos e despesas da atividade isenta, enquanto o grupo 3.2.11.11 (Cursos Pós/MBA e Sequencial) representariam os custos e despesas das demais atividades:

- 3.2.12.11 – Pessoal e Encargos*
- 3.2.12.12 – Material de Consumo*
- 3.2.12.13 – Serviços Prestados por Terceiros*
- 3.2.12.14 – Impostos e Taxas*
- 3.2.12.15 – Despesas financeiras*
- 3.2.12.17 – Depreciação*
- 3.2.12.18 – Amortização*
- 3.2.12.19 – Provisões*
- 3.5.12.11 – Contribuições*
- 3.5.12.12 – Impostos*

Também afirma que o Grupo de Contas 4.1.11.12 (Mensalidades) representaria as receitas isentas, enquanto os seguintes grupos, as receitas das demais atividades:

- 4.1.11.11 – Inscrição em Vestibular*
- 4.1.11.16 – Curso de Extensão*
- 4.1.11.17 – Pós-Graduação e MBA*
- 4.3.11.11 – Receitas Financeiras*
- 4.4.11.11 – Ganhos na Alienação de Bens*

Apesar de tais alegações, o Recorrente não produziu mínima prova para lastreá-las, postura que está em desacordo com o estabelecido nos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

Em suma, à luz dos autos, realmente se verifica que o contribuinte não “...demonstrou em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos que compõem as receitas, custos, despesas e resultados do período de apuração, referentes às atividades sobre as quais recaia a isenção segregados das demais atividades”, como previsto no art.3º, caput, da IN SRF nº 456/04.

Resta saber se tal falta pode levar à suspensão da isenção.

Dispõe a Constituição Federal em seu art.150, §6º:

“Qualquer subsídio ou **isenção**, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só **poderá ser concedido mediante lei específica**, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.” (destaquei)

Por sua vez, estatui o Código Tributário Nacional (CTN) sobre a concessão de isenção:

“Art. 97. **Somente a lei** pode estabelecer:

.....

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

.....

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

II - a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente.

Art.176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Art.177. Salvo disposição de lei em contrário, a isenção não é extensiva:

I - às taxas e às contribuições de melhoria;

II - aos tributos instituídos posteriormente à sua concessão.

Art.178 - A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104. (Redação dada pela Lei Complementar nº 24, de 7.1.1975)

Art.179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

§1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.” (destaquei)

Como afirma Luciano Amaro (*in* Direito tributário brasileiro. 3ªed. São Paulo: Saraiva, 1999, p.268), “...Desnecessário é frisar que a isenção, por atuar, como norma de exceção, no plano da incidência do tributo, é matéria de lei, a que cabe a definição do seu regime jurídico (CTN, art.176).”.

Trata-se a isenção de uma exceção feita **por lei** à regra jurídica de tributação, **estando incluída na área da denominada reserva legal** e, ainda quando prevista em contrato, é **sempre decorrente de lei que especifique as condições e os requisitos** exigidos para a sua concessão (*in* Machado, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 13ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998. pp. 154-155).

Em igual sentido, a doutrina de Rubens Gomes de Sousa (*in* Compêndio de legislação tributária; coordenação IBET; obra póstuma. São Paulo: Resenha Tributária, 1975, p.97.), para quem a isenção “...depende de lei expressa, justamente por ser um favor, isto é, uma exceção à regra de que, verificado o fato gerador, é devido o tributo”.

Assim, nos termos do CTN, não apenas a isenção deve ser instituída por lei, como dispõe a CF/88, mas os requisitos que autorizam o seu gozo também devem ter assento legal, não podendo o Fisco, por atos infralegais, estabelecê-los de maneira inovadora, sob pena de exorbitar a competência afeta ao legislador e frustrar o gozo do benefício, ainda que, como na hipótese, determinada providência facilite a fiscalização do incentivo concedido.

Em suma, para o gozo da isenção, basta que o contribuinte preencha os requisitos **definidos na lei**.

O art.8º, §2º, da Lei nº 11.096/05, ao dispor que a Receita Federal disciplinará a isenção em tela, não autorizou tal órgão a estabelecer requisitos não previstos em lei, que, frise-se, silenciou quanto à necessidade de a instituição “...demonstrar em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos que compõem as receitas, custos, despesas e resultados do período de apuração, referentes às atividades sobre as quais recaia a isenção segregados das demais atividades”. Pode-se argumentar que tal procedimento contábil faz-se

necessário para a implementação da isenção na prática, mormente para possibilitar a apuração do lucro da exploração.

De tal raciocínio não se discorda.

Porém, além de não se poder olvidar da lei, como acentuado anteriormente, na isenção em tela, o parágrafo único do mesmo art.3º da IN 456/04 autoriza o cálculo do lucro da exploração alternativamente “...com base na relação entre as receitas líquidas das atividades isentas e a receita líquida total”.

Observe-se que, valendo-se desta segunda opção, o contribuinte apurou na Parte A do LALUR o lucro da exploração relativo ao 1º trimestre de 2008 (fl.64). O curioso é que **a própria RFB confirmou tal informação** no Despacho Decisório. Vejamos:

“49. Tanto é procedente a conclusão dando pela não segregação e pela falta de clareza e exatidão da escrituração, que a autoridade fiscal notificante, para chegar ao Lucro da Exploração da atividade incentivada, utilizou a regra permitida pelo parágrafo único do art.3º da IN SRF 456/2004. E disso fez registro a impugnante em sua peça de defesa. Frente a tão contundente prova, conclui-se que não é verdadeira a alegação da defesa de que efetuou a escrituração de forma segregada.” (destaquei)

O mencionado excerto da Notificação Fiscal é o seguinte:

“Segundo consta da DIPJ/2009 – “Declaração de Informações Econômicas Fiscais”, 1º Trimestre de 2008, e constante da Ficha 09 A, linha 68, anexa, a Instituição promoveu uma redução do Lucro Real (Lucro Tributável), na data de 31/12/2008, no valor de R\$1.761.929,68, reduzindo referido Lucro Real de R\$1.829.761,34 para o valor de R\$67.831,66.

Pelo Ofício anexo, informou a entidade a esta fiscalização, bem como apresentou o Livro de Apuração do Lucro Real, contendo a apuração do valor do Lucro da Exploração da Atividade isenta em valor que supera a exclusão do lucro líquido lançado na DIPJ/2009.

O procedimento de efetuar a apuração do Lucro da Exploração da Atividade isenta, não constou, portanto, da DIPJ/2009.”

Com mais clareza, a fiscalização, ao lavrar o auto de infração de IRPJ (processo nº 14041.720013/2011-98), decorrente da suspensão da isenção, consignou expressamente no campo “*Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)*”, que aquele valor declarado na DIPJ/09 a título de exclusão refere-se realmente ao lucro da exploração. Senão, vejamos:

“Glosa da redução indevida do Lucro Real do 1º trimestre de 2008, lançada na Ficha 09A da DIPJ, Linha 68, como ‘outras exclusões’ do Lucro Líquido do Exercício.

Tal exclusão no valor de R\$ 1.761.929,68 efetuada pela contribuinte, segundo registra o Livro de Apuração do Lucro Real refere-se a Lucro da Exploração da Atividade do

PROUNI, de que trata a Medida Provisória nº 213/2004, convertida na Lei nº 11.096/2005.

Contudo, examinado os livros, documentos e justificativas da contribuinte, do ano-calendário de 2008, constatei que não observou as condições de gozo de isenção prevista no artigo 8º da Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005.

Nesse compasso, dei ciência da NOTIFICAÇÃO FISCAL à contribuinte sobre os fatos que determinavam a suspensão da isenção no ano-calendário de 2008, ao tempo que lhe propicie a apresentação de razões que pudessem elidir a suspensão. A contribuinte apresentou sua impugnação aos termos da Notificação Fiscal, do que resultou o Despacho Decisório e respectivo Ato Declaratório constantes dos autos do procedimento administrativo nº 10166.722952/2011-18, anexo, e parte integrante do presente, que determinou, ao fim e ao cabo, a suspensão da isenção no ano-calendário de 2008.” (destaquei)

Quanto ao §10º do art.32 da Lei nº 9.430/96 (“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”), limita-se a fazer referência ao emprego do procedimento relativo à suspensão da imunidade de que trata o art.150, VI, “c”, da CF/88, com nítido caráter processual, não podendo ser dissociado do *caput*, que, em consonância com o CTN e a CF/88, tratou da suspensão em virtude de falta de observância de requisitos **legais**:

Art.32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, §1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no §2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§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.

§11. Somente se inicia o procedimento que visa à suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos após trânsito em julgado de decisão do Tribunal Superior Eleitoral que julgar irregulares ou não prestadas, nos termos da Lei, as devidas contas à Justiça Eleitoral. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Cabe ainda observar que a parte inicial do parágrafo primeiro supracitado, relativamente ao não cumprimento dos requisitos previstos nos “arts. 9º, §1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional”, está relacionado especificamente à “imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal”. Ao contrário do que possa parecer à primeira vista, tal norma **não se relaciona ao procedimento, ao rito**, ao qual se limitou o art.32, §10, da Lei nº 9.430/96.

Para um melhor entendimento, vejamos tais dispositivos legais:

“Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

IV - cobrar imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) o patrimônio, a 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, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

d) papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

.....

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;

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.”

É importante destacar que aqui não se discute sobre a existência de previsão, no art.14, III, do CTN, do requisito relacionado à escrituração de receitas e despesas, mencionado no parágrafo primeiro do art.32 da Lei nº 9.430/96, mas a sua incidência no caso da isenção Prouni.

Diferentemente da situação tratada nos autos, cujo requisito para o gozo da isenção assenta-se em norma infralegal, aquela imunidade subordina-se, por exemplo, à manutenção da escrituração das receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, requisito este **de estatura legal, de igual forma que o efeito da suspensão do benefício pela autoridade competente (§1º)**, decorrente do descumprimento das condições.

Não obstante o art.32, §10, da Lei nº 9.430/96 empregar a expressão “*condições ou requisitos impostos pela legislação de regência*”, que permitiria a imposição pela autoridade fiscal de condições/requisitos não previstos em lei *stricto sensu*, tendo em vista que, conforme art.96 do CTN, a expressão “*legislação tributária*” compreende as normas complementares, dentre as quais se incluem os atos normativos expedidos pelas autoridades competentes (art.100, I), **a CF/88 e o mesmo codex, diplomas de estatura normativa superior, estabelecem que o regime jurídico relacionado a isenções decorre de lei que especifique as condições e requisitos exigidos.**

Aqui não se faz um juízo de (in)constitucionalidade do art.32, §10, da Lei nº 9.430/96, para afastá-lo, o que, como cediço, é vedado aos julgadores administrativos, matéria inclusive já sumulada pelo CARF (Enunciado nº 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”), mas uma interpretação, à luz da CF/88 e do CTN, de que **o vocábulo “legislação”**, vazado naquele parágrafo, **restringe-se**, quanto às condições/requisitos para fins de gozo da isenção, **à lei**, não compreendendo normas infralegais, a exemplo de Instruções Normativas, até mesmo sob pena de se incorrer em **contradição com o disposto no próprio caput do art.32 da Lei nº 9.430/96, que dispõe sobre a**

“A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais”.

Pelo exposto, tendo o contribuinte, conforme confirmação da própria fiscalização, apurado o lucro da exploração com base na “*relação entre as receitas líquidas das atividades isentas e a receita líquida total*”, autorizado pela Receita Federal no art.3º, parágrafo único, da IN SRF nº 456/04, o que indica a prescindibilidade, no caso concreto, da não segregação dos elementos que compõem as receitas, custos e despesas (art.3º, caput, da IN SRF nº 456/04); e que o regime jurídico das isenções deve estar definido em lei, inclusive quanto às condições/requisitos para o gozo, não subsiste a justificativa da autoridade fazendária para suspender o benefício.

3. Da checagem das informações socioeconômicas dos candidatos e da atualização do cadastro dos estudantes ingressos em períodos anteriores

Segundo a fiscalização, a obrigatoriedade de aferir a veracidade das informações prestadas pelos candidatos e assegurar o cumprimento das condições para a concessão das bolsas caberia à instituição de ensino, conforme Termo de Adesão ao Prouni.

Dispõe a Lei nº 11.096/05, que a adesão ao Prouni dá-se mediante assinatura de Termo de Adesão, em que constarão as obrigações a serem cumpridas pela instituição de ensino:

“Art.5º A instituição privada de ensino superior, com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficente, poderá aderir ao Prouni mediante assinatura de termo de adesão, cumprindo-lhe oferecer, no mínimo, 1 (uma) bolsa integral para o equivalente a 10,7 (dez inteiros e sete décimos) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados ao final do correspondente período letivo anterior, conforme regulamento a ser estabelecido pelo Ministério da Educação, excluído o número correspondente a bolsas integrais concedidas pelo Prouni ou pela própria instituição, em cursos efetivamente nela instalados.

.....

Art.7º As obrigações a serem cumpridas pela instituição de ensino superior serão previstas no termo de adesão ao Prouni, no qual deverão constar as seguintes cláusulas necessárias:

I - proporção de bolsas de estudo oferecidas por curso, turno e unidade, respeitados os parâmetros estabelecidos no art. 5º desta Lei;

II - percentual de bolsas de estudo destinado à implementação de políticas afirmativas de acesso ao ensino superior de portadores de deficiência ou de autodeclarados indígenas e negros.” (destaquei)

A AIEC celebrou em 7/11/07 e 16/5/08, o “*Termo Aditivo 1º Semestre de 2008*” (fls.1.051/1.055) e o “*Termo Aditivo 2º Semestre de 2008*” (fls.1.056/1.060), relativos ao curso de Administração, na modalidade à distância (EAD), em que se previu na Cláusula 9 (“*Condições Essenciais*”):

“I – A instituição de ensino superior, mantida pelo proponente, por meio deste Termo Aditivo ao Termo de Adesão inicialmente firmado com o Programa Universidade para Todos – ProUni, assume os encargos legais previstos na Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005, e respectiva regulamentação, comprometendo-se, diretamente ou, no que couber, por intermédio do Coordenador do PROUNI, a:

a) cumprir fielmente o disposto nas portarias que regulamentam este programa;

.....

d) selecionar os candidatos, aferindo a veracidade das informações por eles prestadas, de forma a assegurar o cumprimento das condições para o recebimento do benefício;

.....

i) adotar, durante o período de manutenção das bolsas dos estudantes já beneficiados, as providências necessárias à sua atualização;

.....

k) manter arquivada toda a documentação relativa aos benefícios concedidos a estudantes matriculados em suas unidades, pelo período de cinco anos após o encerramento da bolsa;”

A instituição de ensino, então, comprometeu-se perante o MEC a aferir a veracidade das informações prestadas pelos alunos, com vistas a assegurar o cumprimento por parte destes das condições para o recebimento/manutenção das bolsas, e a arquivar a respectiva documentação pelo período de cinco anos após o seu encerramento.

No Despacho Decisório que lastreou a publicação do ADE nº 54/2011, a autoridade fiscal, após consignar que verificou a renda familiar a partir de declarações de renda constantes do banco de dados da Receita Federal, afirmou que cabia à instituição de ensino investigar as condições socioeconômicas informadas pelo candidato:

“[...] Quanto às análises efetuadas pela autoridade fiscal, e expostas às fls.06 a 16, para comprovar de forma irrefutável que a impugnante concedeu bolsas do ProUni integrais a quem tinha renda familiar per capita superior a 1^{1/2} salário mínimo, verifica-se que foram feitas por meio de cotejamento entre os dados constantes dos dossiês dos alunos fornecidos pela instituição (fls.96 a 339) com as declarações de rendas constantes dos arquivos da Receita Federal (fls.340 a 506), de forma jurídica, por profissional do Fisco no exercício regular do direito e no estrito cumprimento do dever legal. Trata-se de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que exerceu suas funções e executou seu poder-dever legitimado em Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização, caracterizando assim o acesso motivado aos dados dos referidos alunos. Tratou-se, pois, não de quebra de sigilo fiscal, mas sim de transferência de sigilo de uma base de dados para outra nos autos do processo administrativo, de forma que permitiu a ampla defesa da impugnante, devendo tais dados (dossiês dos alunos e

declarações) permanecer nesta nova base com as mesmas garantias de sigilo, por óbvio.

25. A investigação das condições sócio econômicas informadas pelo candidato é conduta comezinha que deveria ter sido efetuada pela própria impugnante na época própria, por si ou por qualquer empresa especializada em CADASTROS, que por certo não dispõe de arquivos de Declarações de Rendias, tal como procedem as instituições bancárias ou as empresas imobiliárias quando homologam o cadastro de um correntista ou inquilino, respectivamente. Isso a lei permite e, portanto, a impugnante estava e está autorizada, além de obrigada legalmente. Aduzir que lhe compete somente conferir assinaturas, aspecto formal de documentação e exigir cópias de documentos não é jurídico e é o mesmo que alegar que eventual conluio entre as partes estaria fora do alcance de punição.”

Vê-se que a fiscalização não afirmou que a instituição obrigava-se a exigir dos candidatos e estudantes ingressos em períodos anteriores a apresentação de suas declarações de rendimento ou as dos integrantes de sua família, como entendeu o Recorrente, mas que informações extraídas do banco de dados da RFB serviriam para checar a renda familiar mensal.

A questão resolve-se em outros termos.

Em um primeiro momento, interessa saber se a AIEC adotou as providências para, repita-se, como dispõem os Aditivos ao Termo de Adesão, aferir a veracidade das informações que lhe foram prestadas pelos estudantes.

Faz-se necessário, portanto, analisar a documentação constante das pastas dos alunos disponibilizadas pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal.

A isenção, como visto, é voltada à instituição que aderir ao Prouni, programa que, nos termos do art.1º da Lei nº 11.096/05, destina-se à concessão de bolsas de estudo integrais e bolsas de estudo parciais concedidas a brasileiros não portadores de diploma de curso superior, cuja renda familiar mensal per capita não exceda o valor de até 1 (um) salário-mínimo e 1/2 (meio), no caso de bolsa integral, ou o valor de 3 (três) salários-mínimos, na hipótese de bolsas parciais de 50% (cinquenta por cento) ou 25% (vinte e cinco por cento).

Conforme sítio eletrônico do Prouni na internet, “...A renda é calculada somando-se a renda **bruta** mensal dos componentes do grupo familiar e dividindo-se pelo número de pessoas que formam este grupo” e entende-se como **grupo familiar** “...a unidade nuclear composta por uma ou mais pessoas, eventualmente ampliada por outras pessoas que contribuam para o rendimento ou tenham suas despesas atendidas por aquela unidade familiar, todas moradoras em um mesmo domicílio”¹ (item 4.2).

Conforme atos normativos editados pelo Ministério da Educação, que dispõem sobre o processo seletivo do Prouni em cada semestre (v.g., Portaria nº 4.264, de 8/12/05; nº 4, de 18/5/06; nº 1.853, de 28/11/06; nº 24, de 22/5/07; nº 1.109, de 22/10/07; e nº 599, de 19/5/08), na formação do grupo familiar admitem-se os seguintes graus de parentesco,

que devem usufruir da renda bruta mensal familiar: pai, padrasto, mãe, madrasta, cônjuge, companheiro(a), filho(a), enteado(a), irmão(ã) e avô(ó).

Tais Portarias ainda dispõem que, para os membros do grupo familiar que não possuam renda própria, a relação de dependência comprova-se por meio de documentos emitidos ou reconhecidos por órgãos oficiais ou pela fonte pagadora dos rendimentos de qualquer um dos componentes do grupo familiar. Também relacionam quais documentos os candidatos devem apresentar para fins de comprovação do grau de parentesco e da renda, podendo o coordenador ou representante do Prouni exigir inclusive contas de energia, água, telefone fixa ou móvel, gás, condomínio, comprovantes de pagamento de aluguel ou prestação de imóvel próprio, faturas de cartão de crédito, extratos bancários, extrato do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), Declaração Anual de Isento (DAI), Declaração de Imposto de Renda Pessoas Física (DIRPF) e respectiva notificação de restituição.

No caso concreto, a fiscalização selecionou aleatoriamente 11 (onze) alunos, em um universo de 324 (trezentos e vinte e quatro). Quanto àqueles, afirmou, conforme Notificação Fiscal (fls.2/18), ter a AIEC atestado que a comprovação dos requisitos deu-se pela apresentação de “*cópias de documentos*”. Além do mais, os Termos de Atualização do Usufruto da Bolsa Prouni, firmados semestralmente, não estariam acompanhados de qualquer comprovação de renda e/ou de modificação do grupo familiar.

Abaixo seguem as análises, à luz da acusação fiscal, dos documentos que compõem as fichas dos alunos acostadas aos autos:

1. Alexandre Nunes Loyola

Irregularidade: Renda per capita familiar mensal superior a 1^{1/2} salário mínimo, considerando o grupo familiar de 3 pessoas (aluno, esposa e filha), pois sua irmã não constou como dependente na DIRPF e reside em cidade distinta.

Conforme Termo de Concessão de Bolsa (fls.97/99), firmado em 6/2/07, o grupo familiar seria também constituído pela esposa, filho e irmã, sendo que apenas o aluno auferia renda mensal de R\$1.600,00.

Para comprová-la, foram arquivadas as cópias do contracheque, em que se confirma a renda bruta mensal de R\$ 2.416,12 em dezembro de 2006, das certidões de casamento, de nascimento da filha do aluno e da carteira de identidade de sua irmã (fls.111/116).

Quanto aos anos subsequentes, não consta qualquer documentação referente à renda familiar percebida.

A fiscalização constatou que em 2007 e 2008, o aluno obteve rendimentos de R\$26.896,58 e R\$29.803,11. Relativamente à esposa e à irmã, declaradas no Termo de Concessão de Bolsa como componentes do grupo familiar, não identificou que auferiram rendimentos no período analisado.

Quanto à irmã residir em município distinto do bolsista, tal informação foi obtida a partir do cadastro CPF (fls.353/354), que pode não retratar a situação nos anos sob análise. Como exemplo da possibilidade de tal defasagem, os endereços dos cônjuges também são diferentes (fls.352/353). Por sua vez, a relação de dependência da irmã deixou de ser

comprovada documentalmente, de forma que o grupo familiar limitava-se a 3 (três) componentes.

Sendo assim, quanto a tal aluno, considerando o contracheque apresentado à instituição de ensino, nota-se que, quando da aferição das informações prestadas em sua ficha de inscrição, a AIEC, considerando a ausência de comprovação da relação de dependência da irmã do aluno, poderia ter constatado que a renda per capita familiar mensal era superior a 1^{1/2} salário mínimo.

2. Daniel Vizelli Wege

Irregularidade: Renda per capita familiar mensal superior a 1^{1/2} salário mínimo.

Conforme Termo de Concessão de Bolsa (fls.117/119), firmado em 17/1/07, o grupo familiar seria também constituído pela companheira, sendo que apenas o aluno auferia renda mensal de R\$1.000,00.

Para comprová-la, foram arquivadas as cópias dos documentos de identificação, das Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS) do aluno com a confirmação da remuneração de R\$800,00 e de sua companheira, e de contrato de prestação de serviços celebrado em 15/1/06 com remuneração mensal de R\$ 200,00 (fls.134/139).

Quanto aos anos subsequentes, não consta qualquer documentação referente à renda familiar percebida.

A fiscalização constatou que em 2009 e 2010 o aluno obteve rendimentos superiores a R\$ 22.000,00 e R\$ 26.000,00, respectivamente, e sua companheira, R\$ 3.000,00 mensais em 2009. Além disso, seria proprietário da Esupercorp.com Serviços de Provedor Via Internet Ltda – ME, desde 10/9/10.

Sendo assim, quanto a tal aluno, considerando a documentação apresentada à instituição de ensino e o fato de sua companheira ter auferido rendimentos somente a partir de setembro de 2009 (fl.364), conclui-se que, para a concessão da bolsa, a instituição de ensino confirmou a renda per capita familiar mensal inferior a 1^{1/2} salário mínimo.

No entanto, a instituição de ensino deixou de verificar a renda familiar mensal quando das atualizações semestrais.

3. Ataanderson Gomes Silva

Irregularidade: Renda per capita familiar mensal superior a 1^{1/2} salário mínimo, considerando a inexistência de dependente na DIRPF/07.

Conforme Termo de Concessão de Bolsa (fls.140/142), firmado em 26/12/06, o grupo familiar seria também constituído pela mãe, um irmão, uma irmã, um filho e um sobrinho, Lucas Vaz da Silva Gomes, identificado indevidamente como filho, sendo que apenas a mãe auferia renda mensal de R\$ 1.311,00.

Para comprovar tal situação, foram arquivadas as cópias dos documentos de identificação e das CTPS do aluno, mãe, irmão e irmã; de contracheques de sua mãe relativos a junho/06 (remuneração de R\$1.836,14), julho/06 (remuneração de R\$1.311,52), agosto/06 (remuneração de R\$1.394,84), setembro/2006 (remuneração de R\$1.311,62), outubro/2006

(remuneração de R\$1.311,62) e novembro/2006 (remuneração de R\$2.554,32); das certidões de nascimento do filho e do sobrinho; e da certidão de óbito de seu pai (fls.154/171).

Quanto aos anos subsequentes, não consta qualquer documentação referente à renda familiar percebida.

A fiscalização constatou que em 2006, o aluno recebeu uma renda líquida de R\$16.813,12, e nos anos 2008 e 2009 rendimentos superiores a R\$26.000,00 e R\$72.000,00, respectivamente, e que na DIRPF/07 não havia sido declarado qualquer dependente.

Na pasta do aluno inexistiu comprovação das relações de dependência informadas.

Levando-se em conta a remuneração mensal da mãe em 2006, e mesmo considerando, à míngua de outras relações de dependência, que o grupo familiar era formado por três componentes (aluno, mãe e filho), a AIEC, quando da aferição das informações prestadas na ficha de inscrição, não poderia ter constatado que a renda per capita familiar mensal era superior a 1^{1/2} salário mínimo.

Observe-se que, apesar de a instituição de ensino não ter exigido a documentação no momento das atualizações semestrais, que poderia ter indicado o aumento da renda familiar, encerrou em 15/12/10 o usufruto da bolsa por ter constatado que o bolsista era proprietário de veículos automotores incompatíveis com o perfil socioeconômico do Prouni (fl.153).

Tal fato demonstra, em certa medida, que a AIEC não se manteve inerte quanto à checagem dos requisitos legais no decorrer do curso.

4. Thiago de Paula Hass

Irregularidade: Renda per capita familiar mensal superior a 1^{1/2} salário mínimo, considerando a inexistência de dependente na DIRPF/07, sendo que o candidato adquiriu um imóvel no valor de R\$ 150.000,00 em 13/12/10, conforme registro no 6º Ofício de Registro de Imóveis em Ceilândia(DF).

Conforme Termo de Concessão de Bolsa (fls.172/174), firmado em dezembro de 2006, o grupo familiar seria também constituído pelo pai, mãe e irmão, sendo que apenas o aluno e seu pai auferiam renda mensal total de R\$2.004,00.

Para comprovar tal situação, foram arquivadas as cópias dos documentos de identificação; de recibos de pagamentos de salários do aluno, de setembro a novembro/2006 (R\$604,00); de declaração comprobatória de percepção de rendimentos do pai em novembro/06 (R\$1.100,00), DIRPF/06 e extrato bancário do pai com a informação do recebimento de proventos de R\$1.500,00 em agosto, setembro e outubro/06; e do comprovante de entrega de declaração anual de isento da mãe (fls.186/197).

Quanto aos anos subsequentes, não consta qualquer documentação referente à renda familiar percebida.

A fiscalização constatou que em 2008, 2009 e 2010, o aluno recebeu rendimentos no valor de R\$ 15.957,08; R\$ 23.196,60 e R\$ 30.812,21. Além do mais, não há informação sobre dependentes nas declarações de renda.

Na pasta do aluno inexistente comprovação das relações de dependência informadas, em especial do irmão, nos termos do art.6º, II, b, da Portaria MEC nº 1.853, de 28/11/06, regente do processo seletivo do Prouni referente ao primeiro semestre de 2007

Considerando o grupo familiar composto pelo aluno, pai e mãe, a AIEC, quando da aferição das informações prestadas na ficha de inscrição, poderia ter constatado que a renda familiar per capita mensal era superior a 1^{1/2} salário mínimo.

Apesar de a instituição de ensino não ter exigido a documentação no momento das atualizações semestrais, providência que poderia ter indicado o aumento da renda familiar, encerrou em 15/12/10 o usufruto da bolsa por ter constatado que o aluno era proprietário de veículo automotor, situação incompatível com o perfil socioeconômico do Prouni (fl.185). Além disso, verificou que o aluno casou-se em 20/6/09 e que o seu grupo familiar era constituído apenas pelo casal, de forma que a renda mensal per capita era incompatível com a bolsa integral.

Tais fatos demonstram, em certa medida, que a AIEC não se manteve inerte quanto à checagem dos requisitos legais no decorrer do curso.

5. *Angélica Souza Nunes*

Irregularidade: Renda per capita familiar mensal superior a 1^{1/2} salário mínimo, considerando a inexistência de dependente na DIRPF/07.

Conforme Termo de Concessão de Bolsa (fls.198/200), firmado em 31/1/06, o grupo familiar também seria constituído pelo pai, mãe e duas irmãs, sendo que apenas a aluna, sua mãe e uma das irmãs auferiam renda total mensal de R\$850,00.

Para comprovar tal situação, foram arquivadas as cópias dos documentos de identificação; de termo de rescisão de contrato de trabalho da aluna em 11/1/06 com a confirmação da remuneração de R\$345,00; e de contracheque da irmã com remuneração de R\$310,50 em novembro/05(fl.211/215).

A fiscalização constatou que em 2008, 2009 e 2010, a aluna recebeu rendimentos no valor de R\$18.055,24; R\$25.145,59 e R\$43.003,34.

Verifica-se, conforme Termo de Encerramento do Usufruto da Bolsa do Prouni (fl.210), que a aluna formou-se no segundo semestre de 2009, razão pela qual os rendimentos percebidos em 2010 não podem justificar o descumprimento do requisito legal para a concessão da bolsa.

Na pasta do aluno inexistente comprovação das relações de dependência informadas.

Considerando o grupo familiar formado apenas pelos membros que possuam renda própria (aluna, mãe e irmã), como dispunha o art.6º, II, a, da Portaria MEC nº 4.264, de 8/12/05, regente do processo seletivo do Prouni referente ao primeiro semestre de 2006, a renda familiar per capita mensal seria inferior a 1^{1/2} salário mínimo no momento da aferição das informações prestadas na ficha de inscrição.

No entanto, a instituição de ensino deixou de verificar a renda familiar mensal quando das atualizações semestrais.

6. Célvio Vieira Lopes

Irregularidade: Renda per capita familiar mensal superior a 1^{1/2} salário mínimo, considerando a não confirmação da condição de enteado da pessoa informada no Termo de Concessão de Bolsa. O aluno adquiriu 4 (quatro) imóveis em 1/9/09 e recebe salários da Cia de Saneamento de Minas Gerais e da Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão.

Conforme Termo de Concessão de Bolsa (fls.216/218), firmado em 8/3/06, o grupo familiar também seria constituído pela companheira, filha e enteado, sendo que apenas o aluno teria auferido renda mensal de R\$1.294,00.

Para comprovar tal situação, foram arquivadas as cópias dos documentos de identificação; de contracheques do aluno referentes a novembro/05 (R\$2.3109,08) e janeiro/06 (R\$1.592,84); da CTPS da companheira; e das certidões de nascimento da filha e do enteado (fls.229/235).

A fiscalização constatou que em 2006, 2008, 2009 e 2010, o aluno auferiu renda de R\$33.631,27; R\$47.604,84; R\$92.485,14 e R\$61.092,94, respectivamente.

Na pasta do aluno inexistente comprovação das relações de dependência informadas, em especial do enteado.

Considerando o rendimento do aluno em janeiro de 2006 e tendo em vista que a fiscalização afastou apenas a relação de dependência econômica do enteado, o que limita o grupo familiar a três componentes, a AIEC, quando da aferição das informações prestadas na ficha de inscrição, poderia ter constatado que a renda familiar per capita mensal era superior a 1^{1/2} salário mínimo. Também deixou de exigir a documentação quando das atualizações semestrais, providência que poderia ter atestado o descumprimento do requisito, mesmo considerando o grupo familiar formado por quatro integrantes.

Conforme Termo de Encerramento do Usufruto da Bolsa do ProUni (fl.228), o aluno formou-se no segundo semestre de 2009, razão pela qual os seus rendimentos percebidos em 2010 não podem justificar o descumprimento do requisito legal para a concessão da bolsa.

7. Paulo Sérgio Alves de Souza

Irregularidade: Renda per capita familiar mensal superior a 1^{1/2} salário mínimo, sendo que a DIRPF não confirma a existência de grupo familiar.

Conforme Termo de Concessão de Bolsa (fls.255/257), firmado em 10/2/06, o grupo familiar também seria constituído por sua mãe, padrasto, irmã e irmão, sendo que apenas o padrasto e sua mãe auferiam renda mensal total de R\$947,00.

Para comprovar tal situação, foram arquivadas as cópias dos documentos de identificação; da CTPS do aluno, do irmão, da irmã e do padrasto; de recibo de benefício previdenciário da mãe; e de recibo de concessão de aposentadoria do padrasto (fls.268/278).

A fiscalização constatou que em 2008, 2009 e 2010, o aluno auferiu renda de R\$15.507,95; R\$18.375,36 e R\$31.875,67, respectivamente.

Na pasta do aluno inexistente comprovação das relações de dependência informadas, em especial da irmã e do irmão.

Considerando o grupo familiar formado apenas pelos membros que possuam renda própria (aluno, mãe e padrasto), como dispunha o art.6º, II, a, da Portaria MEC nº 4.264, de 8/12/05, regente do processo seletivo do Proni referente ao primeiro semestre de 2006, a renda familiar per capita mensal seria inferior a 1^{1/2} salário mínimo no momento da aferição das informações prestadas na ficha de inscrição.

Verifica-se, ainda, conforme Termo de Encerramento do Usufruto da Bolsa do ProUni (fl.267), que o aluno formou-se no segundo semestre de 2009, razão pela qual os seus rendimentos percebidos em 2010 não podem justificar o descumprimento do requisito legal para a concessão da bolsa.

Sequer o fato de ter recebido rendimentos em 2008 e 2009 revela o descumprimento do requisito legal relativo à renda familiar per capita mensal, considerando: (a) o grupo familiar composto por três pessoas; (b) a hipótese de que o padrasto e a mãe continuaram recebendo os mesmos rendimentos de 2006; e (c) que a fiscalização não apontou que tenham auferido renda naqueles anos. Vejamos:

Ano	Renda Anual Familiar	Grupo Familiar	Renda Mensal Per Capita	1 ^{1/2} Salário Mínimo
2008	16.454,95	3	457,08	622,50
2009	19.322,36	3	536,73	697,50

8. Diana Andrade de Jesus

Irregularidade: Renda per capita familiar mensal superior a 1^{1/2} salário mínimo, sendo que a pessoa informada como sendo do grupo familiar não consta das DIRPF. A aluna possui duas fontes de renda de trabalho, carro próprio, três contas poupança e dois imóveis.

Conforme Termo de Concessão de Bolsa (fls.236/238), firmado em 10/3/06, o grupo familiar também seria constituído por sua irmã, sendo que apenas a aluna auferia renda mensal de R\$ 400,00.

Para comprovar tal situação, foram arquivadas as cópias dos documentos de identificação; de recibo de pagamento de salário da aluna confirmando o valor bruto de R\$400,00 em fevereiro de 2006; de comprovante de entrega de declaração anual de isento da irmã; de certidão de óbito do pai; e de escritura de doação de imóvel a seu pai no valor de R\$5.000,00 (fls.247/254)

A fiscalização constatou que em 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, a aluna auferiu renda de R\$6.971,29; R\$18.627,12; R\$21.651,51 e R\$32.366,80 e R\$55.278,54, respectivamente.

Na pasta da aluna inexistente comprovação da relação de dependência informada.

Sendo assim, considerando apenas tal aluna, verifica-se à vista da documentação apresentada à instituição de ensino quando da adesão, que sua renda mensal era inferior a 1^{1/2} salário mínimo.

No entanto, a instituição de ensino deixou de verificar a renda familiar mensal quando das atualizações semestrais.

Verifica-se, ainda, conforme Termo de Encerramento do Usufruto da Bolsa do ProUni (fl.246), que a aluna formou-se no segundo semestre de 2009, razão pela qual os seus rendimentos percebidos em 2010 não podem justificar o descumprimento do requisito legal para a concessão da bolsa. Para os demais anos, mesmo se considerado o grupo familiar constituído por 2(duas) pessoas, a renda familiar mensal per capita seria superior a 1^{1/2} salário mínimo.

9. Kelly de Moraes Bernal

Irregularidade: Renda per capita familiar mensal superior a 1^{1/2} salário mínimo, e não declaração pelo pai dos rendimentos e dependentes na DIRPF.

Conforme Termo de Concessão de Bolsa (fls.279/281), firmado em 31/1/06, o grupo familiar também seria constituído por seu pai, mãe, quatro irmãos e uma irmã, sendo que apenas o pai auferia renda mensal de R\$1.200,00.

Para comprovar tal situação, foram arquivadas as cópias dos documentos de identificação e de demonstrativo de recebimento de salário do pai em janeiro de 2006, confirmando a renda (fls.291/298).

A fiscalização constatou que em 2007, 2008, 2009 e 2010, a aluna, sua mãe e três irmãos teriam auferido rendas mensais que somadas ultrapassariam 1^{1/2} salário mínimo per capita. A aluna recebera rendimentos brutos de R\$13.098,48 em 2009 e R\$27.950,00 em 2010 (fls.463/464); o pai, R\$36.161,70 em 2007, R\$38.717,63 em 2008, R\$44.345,36 em 2009, e R\$45.052,02 em 2010 (fl.467/470); os irmãos e a mãe, em conjunto, R\$ 1.778,83 em 2007, R\$3.103,10 em 2008, e R\$2.872,26 em 2009 (fls.471/474).

Conforme Termo de Encerramento do Usufruto da Bolsa do ProUni (fl.290), a aluna formou-se no segundo semestre de 2009, razão pela qual os rendimentos familiares percebidos em 2010 não podem justificar o descumprimento do requisito legal para a concessão da bolsa.

Na pasta da aluna inexistente comprovação das relações de dependência informadas.

Verifica-se, ainda, que a instituição de ensino deixou de exigir comprovação da renda familiar mensal quando das atualizações semestrais, o que poderia ter revelado o descumprimento do requisito legal.

10. Fabrício Hochmuller Marotti

Irregularidade: Renda per capita familiar mensal superior a 1^{1/2} salário mínimo.

Conforme Termo de Concessão de Bolsa (fls.299/301), firmado em 14/7/06, o grupo familiar também seria constituído por sua mãe e duas irmãs, sendo que apenas o aluno e uma de suas irmãs auferiam renda mensal total de R\$2.000,00.

Para comprovar tal situação, foram arquivadas as cópias dos documentos de identificação; dos contracheques do aluno com a remuneração de R\$ 1.193,43 em abril/06 e R\$1.165,72 em maio/06; da certidão de nascimento da irmã; dos contracheques da irmã com a remuneração de R\$1.155,00 em abril e maio/2006; e de ata de audiência de separação consensual de seus pais (fls.310/316).

A fiscalização verificou que em 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, o aluno teria auferido rendimentos de R\$32.581,84; R\$47.428,78; R\$52.262,25; R\$57.177,59 e R\$64.097,50, respectivamente. Também sua mãe recebera R\$6.604,90 em 2007 e R\$7.856,76 em 2008 (fls.482/483), e sua irmã, R\$33.332,72 em 2006 e R\$48.482,77 em 2007 (fls.484/485).

Na pasta do aluno inexistiu comprovação das relações de dependência informadas, porém a fiscalização não as questionou.

Considerando o grupo familiar de quatro componentes e os rendimentos recebidos pelo aluno e por uma de suas irmãs, a AIEC, quando da aferição das informações prestadas na ficha de inscrição, poderia ter constatado que a renda familiar per capita mensal era superior a 1^{1/2} salário mínimo. Também deixou de exigir a documentação quando das atualizações semestrais, providência que poderia ter atestado o descumprimento do requisito.

Conforme Termo de Encerramento do Usufruto da Bolsa do ProUni (fl.309), o aluno formou-se no segundo semestre de 2009, razão pela qual os rendimentos percebidos em 2010 não podem justificar o descumprimento do requisito legal para a concessão da bolsa.

11. Raimundo Alves Portela Filho

Irregularidade: Renda per capita familiar mensal superior a 1^{1/2} salário mínimo.

Conforme Termo de Concessão de Bolsa (fls.317/319), firmado em 3/7/07, o grupo familiar também seria constituído por sua mãe, dois irmãos e sua companheira, sendo que apenas o aluno auferia renda mensal de R\$1.000,00.

Para comprovar tal situação, foram arquivadas as cópias dos documentos de identificação; cópia da CTPS com a confirmação de remuneração mensal, a partir de 6/10/06, no valor de R\$1.133,00; do contracheque em que consta a remuneração de R\$1.230,34 em abril/07, R\$1.241,43 em maio/07 e R\$1.420,81 em junho/07 (fls.330/339).

A fiscalização verificou que em 2007, 2008, 2009 e 2010, o aluno teria auferido rendimentos de R\$20.634,50; R\$28.363,44; R\$50.778,59; R\$57.408,25, respectivamente. Também um dos irmãos teria recebido rendimentos em 2008 no valor de R\$1.891,20, e de R\$6.919,90 em 2010 (fls.492/493).

Na pasta do aluno inexistiu comprovação das relações de dependência informadas, porém a fiscalização não as questionou.

Considerando o grupo familiar de cinco componentes e os rendimentos recebidos pelo aluno em junho de 2007, um mês antes da assinatura do termo, a documentação apresentada à instituição de ensino quando da adesão atesta que a renda familiar per capita mensal era inferior a 1^{1/2} salário mínimo.

No entanto, a instituição de ensino deixou de verificar a renda familiar mensal quando das atualizações semestrais.

Logo, os documentos que compõem as fichas dos bolsistas confirmam a acusação da fiscalização de que a instituição de ensino não foi diligente quanto à verificação da

renda familiar per capita mensal antes e durante o período de concessão das bolsas de estudos, não obstante em alguns casos ter efetuado o cancelamento exatamente por constatar perfis socioeconômicos inadequados.

No Despacho Decisório, a autoridade fiscal afirmou que poderia a instituição ter consultado empresa especializada em cadastros para conferir a renda familiar, porém sequer apontou, ao menos exemplificativamente, quais seriam. Vale lembrar que tal exigência não consta da legislação que rege a matéria.

Agora, resta saber se tais faltas levam à suspensão da isenção, à luz da legislação de regência.

Dispõe a Lei nº 11.096/05:

“Art.3º O estudante a ser beneficiado pelo Prouni será pré-selecionado pelos resultados e pelo perfil socioeconômico do Exame Nacional do Ensino Médio - ENEM ou outros critérios a serem definidos pelo Ministério da Educação, e, na etapa final, selecionado pela instituição de ensino superior, segundo seus próprios critérios, à qual competirá, também, aferir as informações prestadas pelo candidato.

Parágrafo único. O beneficiário do Prouni responde legalmente pela veracidade e autenticidade das informações socioeconômicas por ele prestadas.

.....

*Art. 5º A instituição privada de ensino superior, com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficente, **poderá aderir ao Prouni mediante assinatura de termo de adesão**, cumprindo-lhe oferecer, no mínimo, 1 (uma) bolsa integral para o equivalente a 10,7 (dez inteiros e sete décimos) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados ao final do correspondente período letivo anterior, conforme regulamento a ser estabelecido pelo Ministério da Educação, excluído o número correspondente a bolsas integrais concedidas pelo Prouni ou pela própria instituição, em cursos efetivamente nela instalados.” (destaquei)*

É inegável, portanto, que há previsão legal de obrigatoriedade de a instituição de ensino verificar o perfil socioeconômico dos candidatos.

Como visto, de acordo com art.7º, caput, da Lei nº 11.096/05, as obrigações devem constar do Termo de Adesão ao Prouni.

A autoridade fiscal, nos termos do Despacho Decisório, apontou que a verificação da renda familiar consistia em obrigação constante dos Aditivos ao Termo de Adesão da instituição ao Prouni. Vejamos:

*“[...] Os parágrafos primeiro e segundo do art.1º e os arts.3º, 5º e 7º da referida Lei, por seu turno, disciplinam as condições iniciais que os candidatos devem preencher e os termos da concessão da bolsa por parte da instituição, bem como **estabelece que a instituição privada de ensino superior, com fins***

lucrativos, aderirá ao ProUni mediante compromisso firmado em documento denominado Termo de Adesão, onde serão fixados os critérios a serem seguidos pela entidade pleiteante do benefício de isenção.

9. As obrigações da instituição, para o ano-calendário de 2008, constam do Termo Aditivo 1º Semestre de 2008, firmado em 07/11/2008 (fls.1051 a 1055), dentre as quais destaca-se o encargo legal previsto na legislação (Lei 11.096/2005, art.3º, acima transcrito), de selecionar os candidatos, aferir a veracidade das informações, e assegurar o cumprimento das condições para o recebimento do benefício, inclusive atualizações:

Termo Aditivo 1º Semestre de 2008, firmado em 7 de novembro de 2007

[...]

9 – CONDIÇÕES ESSENCIAIS

I – A instituição de ensino superior, mantida pelo proponente, por meio deste Termo Aditivo ao Termo de Adesão inicialmente firmado com o Programa Universidade para Todos – ProUni, assume os encargos legais previstos na Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005, e respectiva regulamentação, comprometendo-se, diretamente ou, no que couber, por intermédio do Coordenador do PROUNI, a:

[...]

d) selecionar os candidatos, aferindo a veracidade das informações por eles prestadas, de forma a assegurar o cumprimento das condições para o recebimento do benefício;

.....

i) adotar, durante o período de manutenção das bolsas dos estudantes já beneficiados, as providências necessárias à sua atualização;

[...] (grifos nossos)

.....

24. A obrigação das instituições de selecionar, aferir e assegurar, está amparada nos art.3º, 5º e 7º da Lei nº 11.096/2005. Tais dispositivos exigem que as instituições que pretendam aderir ao Programa Universidade para Todos, antes, assinem termo de adesão, por onde serão fixadas as obrigações a serem cumpridas pela instituição de ensino superior. Ato consumado pela entidade impugnante com a assinatura do termo inicial (fls.59 e 60) e do 'Termo Aditivo 1º Semestre 2008', de 07/11/07 (fls.1.051 a 1.057).

.....

29. Sem procedência, também, a afirmação da instituição, para rebater os argumentos do item 'b' da Notificação Fiscal, de que e-mail do Ministério da Educação estaria confirmando que, nos casos de atualização e manutenção da bolsa ProUni, não seria exigida a apresentação de documentos para comprovar situação socioeconômica do aluno. A uma porque tal e-mail não consta junto, não sendo possível sua análise. A duas, porque, mesmo que existente e nele esteja grafado o que a impugnante diz estar, não é de lhe ser dado prevalência, exatamente devido ao que consta positivado e compromissado pela impugnante, via os arts.3º, 5º e 7º da Lei 11.096/2005 c/c o capítulo 9 do Termo Aditivo de Adesão, item i: 'adotar, durante o período de manutenção das bolsas dos estudantes beneficiados, as providências necessárias à sua atualização'. Nada mais claro.

.....

50. Do exposto, constata-se que a instituição em tela praticou ou, por qualquer foram, contribuiu para a prática de atos que constituem infrações à legislação tributária, primeira e principalmente porque aderiu ao Programa Universidade para todos – ProUni e não observou as condições determinadas nos arts. 3º, 5º e 7º da Lei nº 11.096/2005, c/c a Instrução Normativa SRF nº 456/2004, e no capítulo 9 do Termo Aditivo firmado.”

Dentre as penalidades a que se sujeitam as instituições de ensino que descumprem as obrigações assumidas no Termo de Adesão consta a desvinculação do Prouni em caso de reincidência de falta grave, conforme dispõe o art.9º da Lei nº 11.096/05:

“Art. 9º O descumprimento das obrigações assumidas no termo de adesão sujeita a instituição às seguintes penalidades:

I - restabelecimento do número de bolsas a serem oferecidas gratuitamente, que será determinado, a cada processo seletivo, sempre que a instituição descumprir o percentual estabelecido no art. 5º desta Lei e que deverá ser suficiente para manter o percentual nele estabelecido, com acréscimo de 1/5 (um quinto);

II - desvinculação do Prouni, determinada em caso de reincidência, na hipótese de falta grave, conforme dispuser o regulamento, sem prejuízo para os estudantes beneficiados e sem ônus para o Poder Público.

§1º As penas previstas no caput deste artigo serão aplicadas pelo Ministério da Educação, nos termos do disposto em regulamento, após a instauração de procedimento administrativo, assegurado o contraditório e direito de defesa.

§2º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, a suspensão da isenção dos impostos e contribuições de que trata o art. 8º desta Lei terá como termo inicial a data de ocorrência da falta que deu causa à desvinculação do Prouni, aplicando-se o disposto nos arts. 32 e 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no que couber.

§3º As penas previstas no caput deste artigo não poderão ser aplicadas quando o descumprimento das obrigações assumidas **se der em face de razões a que a instituição não deu causa.**”

Por sua vez, o Decreto nº 5.493, de 18/7/05, que regulamenta o disposto na Lei nº 11.096/05, considera falta grave cometida pela instituição de ensino (art.12, §2º):

“I - o descumprimento reincidente da infração prevista no inciso I do art. 9º da Lei nº 11.096, de 2005, apurado em prévio processo administrativo;

II - instituir tratamento discriminatório entre alunos pagantes e bolsistas beneficiários do PROUNI;

III - falsear as informações prestadas no termo de adesão, de modo a reduzir indevidamente o número de bolsas integrais e parciais a serem oferecidas; e

IV - falsear as informações prestadas no termo de adesão, de modo a ampliar indevidamente o escopo dos benefícios fiscais previstos no PROUNI.” (destaquei)

Note-se que a ampliação indevida do escopo dos benefícios fiscais previstos no Prouni, decorrente do falseamento das informações prestadas no termo de adesão, é considerada falta grave.

O mesmo art.12 do Decreto nº 5.493/05, em compasso com o art.9º, §§1º e 3º, da Lei nº 11.096/05, dispõe que na hipótese de haver indícios de descumprimento das obrigações assumidas no Termo de Adesão (**quaisquer delas, sem distinção do seu grau**), deve se instaurar procedimento administrativo **para que se possa aferir a responsabilidade da instituição de ensino superior**, sendo cabível, inclusive, a interposição de recurso ao Sr. Ministro de Estado da Educação contra a decisão que concluir pela imposição de penalidade:

Art.12. Havendo indícios de descumprimento das obrigações assumidas no termo de adesão, será instaurado procedimento administrativo para aferir a responsabilidade da instituição de ensino superior envolvida, aplicando-se, se for o caso, as penalidades previstas.

§1º Aplica-se ao processo administrativo previsto no caput, no que couber, o disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, observando-se o contraditório e a ampla defesa.

.....

§3º Da decisão que concluir pela imposição de penalidade caberá recurso ao Ministro de Estado da Educação.

Assim, quando verificado que existem indícios de descumprimento das obrigações assumidas no Termo de Adesão, faz-se necessário que se apure a responsabilidade da instituição de ensino por meio de processo administrativo em que se garanta o contraditório e a ampla defesa, ao fim do qual, se confirmada, resultará na aplicação de penalidade, resultando até na desvinculação do Prouni, nos termos do art.9º, II, da Lei nº 11.096/05. Considerando que a implementação do Prouni perfaz-se por intermédio da Secretaria de Educação Superior do Ministério da Educação e que o Termo de Adesão firma-se junto a tal órgão, conclui-se que a este cabe aferir a responsabilidade da instituição de ensino pelo descumprimento das obrigações assumidas, conforme previsto no art.9º, §1º, da Lei nº 11.096/05.

Com a devida vênia a entendimento dissonante, a Lei nº 11.096/05 não impõe a imediata suspensão da isenção, pelo Fisco, como decorrência do descumprimento de obrigação assumida perante o MEC, constante do Termo de Adesão e aditivos. Faz-se necessário proceder-se à apuração inicial, no âmbito do Ministério da Educação, da responsabilidade da instituição superior pela suposta falta, como estabelece o Decreto nº 5.493/05.

No caso de desvinculação do Prouni em caso de reincidência pelo cometimento de falta grave, o art.9º, §2º, da Lei nº 11.096/05 apenas define que a suspensão da isenção tributária tem como termo inicial a data de sua ocorrência. Senão, vejamos:

Art.9º O descumprimento das obrigações assumidas no termo de adesão sujeita a instituição às seguintes penalidades:

.....

II - desvinculação do Prouni, determinada em caso de reincidência, na hipótese de falta grave, conforme dispuser o regulamento, sem prejuízo para os estudantes beneficiados e sem ônus para o Poder Público.

§1º As penas previstas no caput deste artigo serão aplicadas pelo Ministério da Educação, nos termos do disposto em regulamento, após a instauração de procedimento administrativo, assegurado o contraditório e direito de defesa.

§2º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, a suspensão da isenção dos impostos e contribuições de que trata o art. 8º desta Lei terá como termo inicial a data de ocorrência da falta que deu causa à desvinculação do Prouni, aplicando-se o disposto nos arts. 32 e 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no que couber.

Mesmo se considerarmos que o art.9, §2º, da Lei nº 11.096/05 (suspensão da isenção em decorrência da desvinculação do Prouni), restringe-se à hipótese de falta grave, o art.12 do Decreto nº 5.493/05 dispõe, **sem limitação quanto à graduação da falta**, que na hipótese de haver indícios de descumprimento das obrigações assumidas no Termo de Adesão a apuração de responsabilidade da instituição de ensino superior igualmente deve ser apurada em procedimento administrativo. Como se definiu anteriormente, a cargo do MEC.

A propósito, cabe lembrar, conforme art.26-A do Decreto nº 70.235/72, que **os órgãos de julgamento não podem afastar a aplicação de Decreto**, ainda que os considere inconstitucionais:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Da leitura do Despacho Decisório e da Notificação Fiscal, verifica-se que foi a autoridade fiscal quem concluiu, principalmente à vista de informações constantes dos bancos de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, protegidas por sigilo fiscal e, por óbvio, não acessíveis ao público em geral, pela responsabilidade da AIEC pelo suposto descumprimento de obrigações assumidas nos aditivos aos Termos de Adesão ao Prouni.

No caso concreto, é importante ainda ressaltar que em resposta ao Ofício nº 008/2011 – RFB/DRF/BSB/Difis, de 25/4/11, por meio do qual o Chefe da Difis/DRF – Brasília (DF) solicitou ao Secretário de Educação Superior do Ministério da Educação “...Cópias integrais de eventuais Procedimentos Administrativos, abertos no âmbito desse Ministério, visando a verificação das obrigações assumidas no Termo de Adesão, ou de desvinculação do PROUNI por solicitação da entidade de ensino” (fl.507), a Coordenadora-Geral de Relações Acadêmicas de Graduação, da Diretoria de Políticas e Programas de Graduação da Secretaria de Educação Superior do MEC, informou que até 27/5/11 **não havia** “Procedimentos Administrativos abertos no âmbito desta Diretoria, referente ao descumprimento de regras do ProUni por parte da Associação Internacional de Educação Continuada – AEIC ou desvinculação da mesma ao Programa” (fl.509).

Acrescente-se que de acordo com as Portarias que disciplinaram os processos seletivos do Prouni ao longo dos semestres, a responsabilidade da instituição de ensino pela aferição das informações prestadas pelos candidatos, especificamente sobre a renda familiar per capita mensal, foi relativizada, quando dispuseram que a análise dos coordenadores do Prouni limitar-se-ia à renda informada pelos alunos e comprovada por ocasião da aferição das informações prestadas, **mesmo se alterada supervenientemente à inscrição**. Vejamos, exemplificativamente:

Portaria nº 1.853, de 28/11/06 (1º semestre de 2007)

“Art.11. Os candidatos pré-selecionados nos termos do art.10 deverão comparecer às respectivas instituições de ensino superior, no período de 26 de dezembro de 2006 a 2 de fevereiro de 2007, para aferição das informações prestadas em sua ficha de inscrição e eventual participação em processo próprio de seleção da instituição de ensino superior, quando for o caso.

.....

Art.16. Caso tenham ocorrido alterações na renda do candidato ou de seu grupo familiar após a efetuação da inscrição, o coordenador ou representante(s) do ProUni considerará(ão) a renda informada e comprovada por ocasião da aferição das informações prestadas referida no art.11.” (destaquei)

Portaria Normativa nº 24, de 22/5/07 (2º semestre de 2007)

“Art.11. Os candidatos pré-selecionados em primeira chamada nos termos do art.10 deverão comparecer às respectivas instituições de ensino superior, no período de 18 de junho de 2007 a 6 de julho de 2007, para aferição das informações prestadas em sua ficha de inscrição e eventual participação em processo próprio de seleção da instituição de ensino superior, quando for o caso.

.....

Art.16. Caso tenham ocorrido alterações na renda do candidato ou de seu grupo familiar após a efetuação da inscrição, o coordenador ou representante(s) do ProUni considerará(ão) a renda informada e comprovada por ocasião da aferição das informações prestadas referida no art.11.” (destaquei)

Portaria nº 1.109, de 22/10/07 (1º semestre de 2008)

“Art.11. Os candidatos pré-selecionados em primeira chamada nos termos do art.10 deverão comparecer às respectivas instituições de ensino, no período de 2 de janeiro de 2008 a 1º de fevereiro de 2008, para aferição das informações prestadas em sua ficha de inscrição e eventual participação em processo próprio de seleção da instituição de ensino, quando for o caso.

.....

Art.17. Caso tenham ocorrido alterações na renda do candidato ou de seu grupo familiar após a efetuação da inscrição, o coordenador ou representante(s) do ProUni considerará(ão) a renda informada e comprovada por ocasião da aferição das informações prestadas referida no art.11.” (destaquei)

Portaria nº 599, de 19/5/08 (2º semestre de 2008)

“Art.11. Os candidatos pré-selecionados em primeira chamada nos termos do art.10 deverão comparecer às respectivas instituições de ensino, no período de 16 a 27 de junho de 2008, para aferição das informações prestadas em sua ficha de inscrição e eventual participação em processo próprio de seleção da instituição de ensino, quando for o caso.

.....

Art.17. Caso tenham ocorrido alterações na renda do candidato ou de seu grupo familiar após a efetuação da inscrição, o coordenador do ProUni considerará a renda informada e comprovada por ocasião da aferição das informações prestadas referida no art.11.” (destaquei)

A fiscalização mencionou a IN SRF nº 456/04, que dispunha sobre a isenção do imposto de renda e de contribuições quanto às instituições que aderiram ao Prouni, editada por força do art.8º, §2º, da Lei nº 11.096/05, para fundamentar a suspensão do benefício. No seu entender, o art.5º daquela Instrução Normativa estabelecia a obrigatoriedade de a instituição obedecer **aos requisitos ou condições pertinentes à matéria ou previstos na legislação tributária**, sob pena de suspensão do benefício. Vejamos:

“Art.5º Caso a instituição seja desvinculada do Prouni, a suspensão da isenção das contribuições e do imposto de que trata o art.1º dar-se-á a partir da data da ocorrência da falta que ensejar a suspensão, alcançando todo o período de apuração do imposto ou das contribuições.

§1º Quando for constatado que a instituição beneficiária da isenção não está observando os requisitos ou condições pertinentes à matéria ou previstos na legislação tributária, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§2º A instituição poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§3º O Delegado da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório

suspensivo da isenção, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à instituição.

§4º Será igualmente expedido o ato suspensivo, se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da instituição.

§5º Efetivada a suspensão da isenção:

I - a instituição 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, com a exigência do crédito tributário desde a data da ocorrência da falta que ensejar a suspensão, da multa de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e de juros de mora.

§6º A impugnação relativa à suspensão da isenção obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§7º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§8º 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.

§9º O disposto no caput deste artigo aplica-se, também, na hipótese de desvinculação da entidade de ensino do Prouni determinada pelo Ministério da Educação, em virtude de descumprimento das obrigações assumidas no termo de adesão.” (destaquei)

O supracitado §9º, que trata da hipótese de desvinculação do Prouni, decorrente do fato de a entidade de ensino descumprir obrigações assumidas no Termo de Adesão, pressupõe, como visto, providência pelo Ministério da Educação.

Quando analisados os textos legais, nota-se que, em regra, as normas extraídas dos parágrafos de um determinado artigo não se dissociam daquela veiculada pelo seu caput. Como disposto na Lei Complementar nº 95, de 26/2/98, que trata da elaboração, redação, alteração e consolidação das leis, “*as disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica*”, sendo que para a obtenção de ordem lógica deve “*expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida*” (art.11, III, “c”).

Pois bem.

O parágrafo primeiro do art.5º da IN SRF nº 456/04, que trata da expedição de notificação fiscal com o relato dos fatos que determinaram a suspensão da isenção em razão de a instituição não observar os requisitos ou condições pertinentes à matéria ou previstos na legislação tributária, dizia respeito, em princípio, à hipótese de a instituição ter sido desvinculada do Prouni, pois esta é a hipótese contemplada no **caput, o que, como se sabe, não ocorreu no caso concreto.**

Ainda que se entenda que o art.5º da IN SRF nº 456/04 tenha sido redigido sem o rigor técnico necessário, o que, admita-se, não é incomum, de forma que a não observância, pela instituição beneficiária, dos requisitos ou condições pertinentes à matéria ou previstos na legislação tributária, poderia diretamente desencadear o procedimento administrativo de suspensão da isenção, nos moldes exercidos pela fiscalização, não se pode olvidar que **a acusação fiscal foi de descumprimento de obrigações assumidas nos aditivos aos Termos de Adesão** relativos ao ano 2008 (itens 9, I, “d” e “i”), e, como tal, inevitavelmente, como exposto anteriormente, a apuração da responsabilidade cabia inicialmente ao MEC, nos termos do art.12 do Decreto nº 5.493/05.

Com tal conclusão não se afasta a competência do Fisco para apreciar o cumprimento dos requisitos legais ao gozo da isenção, mas apenas se afirma que se a hipótese for de descumprimento das obrigações assumidas em Termo de Adesão, que pode, inclusive, consistir em falta grave e levar à desvinculação do Prouni, deve necessariamente ser instaurado um procedimento administrativo no âmbito do MEC com vistas à apuração da responsabilidade da instituição de ensino superior (art.9º da Lei nº 11.096/05 c/c art.12 do Decreto nº 5.493/05).

Da maneira como procedeu, o Fisco federal definiu, à míngua de qualquer procedimento administrativo no MEC e em dissonância com a legislação de regência, a responsabilidade da AIEC pelo descumprimento das obrigações assumidas nos aditivos ao Termo de Adesão.

Acrescente-se que a acusação de a instituição ter deixado de “...*aferir a veracidade das informações sócio econômicas prestadas pelos candidatos, de forma que não assegurou o cumprimento das condições para o recebimento do benefício, posto que concedeu bolsas integrais ProUni a candidatos com renda familiar per capita superior a 1 ½ salário mínimo*” e de “...*adotar, para estudantes ingressos em períodos letivos anteriores, providências relativas à atualização do cadastro sócio-econômico, agravando o quadro de concessão de bolsas integrais ProUni para aqueles com renda superior a 1 ½ salário mínimo*”, derivou da análise da documentação relativa a 11 (onze) bolsistas, escolhidos, segundo a fiscalização, aleatoriamente. Salvo prova em contrário, a eleição da amostra não decorreu de rigor estatístico, não havendo a mínima garantia de que seja representativa do universo composto por 323 pastas, o que fragiliza sobremaneira a acusação fiscal, lembrando que relativamente a alguns alunos a instituição de ensino cancelou as bolsas de estudo exatamente por constatar inadequados perfis socioeconômicos.

Por todas as razões acima expostas, também não subsiste tal fundamentação da suspensão da isenção.

4. Da quantidade de bolsas ofertadas

Afirmou a autoridade fiscal que a quantidade de bolsas ativas do Prouni, concedidas até o segundo semestre de 2008 estaria aquém do previsto no art.5º da Lei nº 11.096/05:

“Art.5º A instituição privada de ensino superior, com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficente, poderá aderir ao Prouni mediante assinatura de termo de adesão, cumprindo-lhe oferecer, no mínimo, 1 (uma) bolsa integral para o equivalente a 10,7 (dez inteiros e sete décimos) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados ao final do

correspondente período letivo anterior, conforme regulamento a ser estabelecido pelo Ministério da Educação, excluído o número correspondente a bolsas integrais concedidas pelo Prouni ou pela própria instituição, em cursos efetivamente nela instalados.

§1º O termo de adesão terá prazo de vigência de 10 (dez) anos, contado da data de sua assinatura, renovável por iguais períodos e observado o disposto nesta Lei.

§4º A instituição privada de ensino superior com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficente poderá, alternativamente, em substituição ao requisito previsto no caput deste artigo, oferecer 1 (uma) bolsa integral para cada 22 (vinte e dois) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados em cursos efetivamente nela instalados, conforme regulamento a ser estabelecido pelo Ministério da Educação, desde que ofereça, adicionalmente, quantidade de bolsas parciais de 50% (cinquenta por cento) ou de 25% (vinte e cinco por cento) na proporção necessária para que a soma dos benefícios concedidos na forma desta Lei atinja o equivalente a 8,5% (oito inteiros e cinco décimos por cento) da receita anual dos períodos letivos que já têm bolsistas do Prouni, efetivamente recebida nos termos da Lei nº 9.870, de 23 de novembro de 1999, em cursos de graduação ou sequencial de formação específica.

§5º Para o ano de 2005, a instituição privada de ensino superior, com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficente, poderá:

I - aderir ao Prouni mediante assinatura de termo de adesão, cumprindo-lhe oferecer, no mínimo, 1 (uma) bolsa integral para cada 9 (nove) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados ao final do correspondente período letivo anterior, conforme regulamento a ser estabelecido pelo Ministério da Educação, excluído o número correspondente a bolsas integrais concedidas pelo Prouni ou pela própria instituição, em cursos efetivamente nela instalados;

II - alternativamente, em substituição ao requisito previsto no inciso I deste parágrafo, oferecer 1 (uma) bolsa integral para cada 19 (dezenove) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados em cursos efetivamente nela instalados, conforme regulamento a ser estabelecido pelo Ministério da Educação, desde que ofereça, adicionalmente, quantidade de bolsas parciais de 50% (cinquenta por cento) ou de 25% (vinte e cinco por cento) na proporção necessária para que a soma dos benefícios concedidos na forma desta Lei atinja o equivalente a 10% (dez por cento) da receita anual dos períodos letivos que já têm bolsistas do Prouni, efetivamente recebida nos termos da Lei nº 9.870, de 23 de novembro de 1999, em cursos de graduação ou sequencial de formação específica.

§6º Aplica-se o disposto no § 5º deste artigo às turmas iniciais de cada curso e turno efetivamente instaladas a partir do 1º (primeiro) processo seletivo posterior à publicação desta Lei, até atingir as proporções estabelecidas para o conjunto dos

estudantes de cursos de graduação e seqüencial de formação específica da instituição, e o disposto no caput e no § 4º deste artigo às turmas iniciais de cada curso e turno efetivamente instaladas a partir do exercício de 2006, até atingir as proporções estabelecidas para o conjunto dos estudantes de cursos de graduação e seqüencial de formação específica da instituição.”

O suposto descumprimento de tal requisito foi apontado, conforme Notificação Fiscal confirmada pelo Despacho Decisório, nos seguintes termos:

“[...] Segundo a informação prestada pela Instituição, ofícios anexos, o número de alunos regularmente matriculados em 31/12/2007 era de 4.250 alunos, sendo as bolsas concedidas (Prouni) de 326. Nos Termos de Adesão do 1º e do Segundo Semestre de 2008, estipulou-se 113 e 478 bolsas, respectivamente, no primeiro e no segundo semestre.

Sobre o tema pronunciou-se a Secretaria de Educação Superior pelo Ofício nº 558/2011, de 02 de junho de 2011, que atendeu o Ofício nº 0018/2011, de 25 de abril de 2011, todos juntos, que noticia a notificação feita a essa Associação por meio do Ofício nº 348/2011, de 26 de maio de 2011, dando conta de que ‘o número de bolsas ativas do Prouni concedidas até o segundo semestre de 2010 pela instituição está incompatível com a legislação em vigor’.” (destaquei)

Conforme Termo Aditivo 1º Semestre de 2008 (fls.1.051/1.055), a instituição de ensino utilizou para cálculo a regra de 1(uma) bolsa para cada 10,7 alunos matriculados pagantes (item 2.1.11); e de acordo com o Termo Aditivo 2º Semestre de 2008 (fls.1.056/1.060), 1 (uma) bolsa para cada 22 alunos matriculados pagantes (item 2.1.11). À vista de tais Termos, sem adicional detalhamento que deixou de ser realizado pela fiscalização, não é possível concluir que a oferta limitou-se a 113 e 478 bolsas nos 1º e 2º semestres de 2008, respectivamente, que estaria abaixo do mínimo estipulado legalmente.

Quanto à informação prestada pela Secretaria de Educação Superior do Ministério da Educação, de 26/5/11, encaminhada ao Diretor-Presidente da AIEC (fls.510/511), referiu-se a período de análise (até o segundo semestre de 2010) distinto daqueles considerados pela autoridade fazendária (1º e 2º semestres de 2008). Vê-se que a conclusão constante do Ofício nº 348/2011/CGRAG/DIPES/SESu/MEC, de 26/5/11, decorreu do “...cruzamento de informações do Sistema Informatizado do Prouni – SISPROUNI, relativo ao número de bolsas ativas, com o Censo da Educação Superior do ano de 2009, realizado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Anísio Teixeira – INEP”.

Acontece que para a realização do Censo de Educação Superior do ano de 2009 coletaram-se informações sobre tal ano, como definido no Resumo Técnico² divulgado em 2010, que “...esboça um panorama da educação superior brasileira no ano de 2009, por meio da análise descritiva dos dados levantados”, não se podendo necessariamente concluir que a requisição de justificativas pela Coordenação-Geral de Relações Acadêmicas de Graduação do MEC tenha se referido a inconsistências relativas aos 1º e 2º semestres de 2008.

Curiosamente, apesar da deficiente fundamentação da suspensão da isenção quanto ao ponto, o contribuinte admitiu expressamente que descumprira o requisito mencionado pela fiscalização.

Entretanto, a verificação da responsabilidade pelo eventual descumprimento de obrigação firmada nos Termos de Adesão cabe de maneira precípua ao Ministério da Educação, conforme exposição no item anterior.

Por tais razões, tal requisito **não** pode ser considerado descumprido, **ao menos à vista dos fundamentos postos pela fiscalização.**

Diante da análise precedente, não se pode encerrar este voto sem o alerta de que o quadro legislativo relacionado ao Prouni necessita de urgentes ajustes, mormente em duas frentes. A primeira, para fazer constar em dispositivo legal todos os requisitos necessários ao gozo da isenção, a exemplo da escrituração segregada de receitas, custos e despesas; a segunda, de se estabelecer, de preferência também em norma legal, a possibilidade de o Fisco diretamente verificar, sem depender de apuração pelo MEC da responsabilidade da instituição de ensino, o cumprimento das obrigações firmadas nos Termos de Adesão.

Mormente quando se trata de renúncia fiscal, que demanda um necessário rigor quanto ao cumprimento dos requisitos legais, mostra-se despropositada, ou, porque não dizer, equivocada, a limitação imposta por Decreto às atribuições da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Reitere-se que nos termos do art.26-A do Decreto nº 70.235/72, **os órgãos de julgamento não podem afastar a aplicação de Decreto**, ainda que os considere inconstitucionais.

Por fim, quanto aos requerimentos de perícia e diligência, restam prejudicados em razão da manutenção da isenção reconhecida neste voto.

Pelo exposto, VOTO no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, DAR PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro

Declaração de Voto

Conselheiro André Mendes de Moura.

Não obstante as considerações do I. Relator, tão bem expostas ao Colegiado, peço vênia para divergir quanto ao exame das condições estipuladas para o gozo da isenção tributária.

A princípio, entendo que as condições para a fruição da isenção devem estar dispostas em lei, no sentido estrito (art. 111, inciso II c/c art. 176 do CTN).

Contudo, tais condições ou requisitos podem ser de natureza diversas, a depender da natureza da atividade desenvolvida pelo contribuinte que vier a usufruir da hipótese de exclusão do crédito tributário disposta no art. 175 do CTN.

Naturalmente, sendo a isenção um instituto tributário, é de se deduzir que determinadas condições para seu gozo estejam relacionadas ao cumprimento de obrigações tributárias. Em paralelo, outras condições podem ser estipuladas, dentro do contexto das atividades operacionais da pessoa jurídica beneficiária.

Portanto, as condições de isenção podem ser de **duas espécies**: (1) de natureza tributária, e (2) de ordem administrativa/operacional relacionada às atividades desenvolvidas pela contribuinte, ambas, repito, dispostas em lei interpretada no sentido estrito.

Nesse contexto, vale apresentar, inicialmente, as condições de natureza tributária, aplicáveis em todas e quaisquer hipóteses de isenção.

Vale transcrever o art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

(...)

§ 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. (grifei)

Ora, é a lei que dispõe que se aplica a suspensão de isenções condicionadas **quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela**

legislação de regência, sendo que, dentre as condições ou requisitos da legislação de regência, emergem aqueles dispostos no § 1º do art. 32 da própria Lei nº 9.430, de 1996, qual seja, os previstos **nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional**, a seguir transcritos:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) o patrimônio, a 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, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

d) papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

(...)

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;

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. (grifei)

Tratam-se de condições de ordem material aquelas dispostas nos incisos I, II e III do art. 14 do CTN, dentre as quais, a que se mostra relevante para apreciação do caso concreto, qual seja, exigir a *manutenção da escrituração das receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão*. Não poderia ser diferente. Se uma pessoa jurídica submetida à tributação regular deve manter sua contabilidade empresarial e fiscal em consonância com a legislação, tal exigência mostra-se ainda mais crítica e rigorosa

para uma entidade que se beneficia de uma hipótese de exclusão de crédito tributário. É condição de natureza tributária disposta em lei, e independente de qualquer outro requisito que possa ser estabelecido em razão do ramo de atividade da entidade beneficiária. Sua apreciação não se encontra condicionada a nenhuma outra restrição.

Ressalto tal aspecto porque, no caso em debate, foi editada lei **específica** direcionada para as entidades de educação, de nº 11.096, de 2005, que instituiu o Prouni, que veio dispor sobre condições para fruição de isenção de natureza administrativa/operacional relacionada às atividades desenvolvidas pela contribuinte, sob gestão do Ministério da Educação (MEC).

Assim, a Lei nº 11.096, de 2005, apesar de ter disposto sobre condições atinentes às atividades operacionais da entidade beneficiária (como, por exemplo, percentual de número de bolsas mínimo para número de estudantes matriculados, levantamento e aferição de informações prestados por candidato), em nenhum momento afastou, ou condicionou, a verificação pelo Fisco das condições de natureza tributária dispostas na legislação tributária.

Cada ente em sua área de atuação. Ao Fisco, a auditoria das condições de isenção de natureza tributária. Ao Ministério da Educação, a verificação das condições de isenção de natureza administrativa/operacional.

Certamente, no caso em tela, não caberia à Receita Federal verificar, por si só, o atendimento das condições dispostas na Lei nº 11.096, de 2005, relacionadas às atividades operacionais das entidades de educação. Isso porque o diploma legal expressamente prevê a abertura de processo específico por parte do MEC, com procedimento administrativo no qual é assegurado o contraditório e direito de defesa, para se consumir a suspensão da isenção, **por não atendimento de condições relativas às atividades operacionais da pessoa jurídica**.

Por outro lado, não cabe ao MEC legislar e auditar o cumprimento de condições de natureza tributária. Nesse caso, é competência **plena** do Fisco verificar se os requisitos ou condições de natureza tributária estão sendo atendidos para o gozo da isenção.

Portanto, entendo que para o caso em debate poder-se-ia consumir a suspensão da isenção por duas vias **independentes**: (1) descumprimento de condições de natureza tributária, sob gestão da Receita Federal, e (2) descumprimento de condições de natureza administrativa/operacional, sob gestão do MEC.

E, demonstrado nos autos do processo que a recorrente não atendeu à condição relativa à manutenção em sua escrituração das receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, restou concretizada a hipótese de suspensão da isenção, por descumprimento de condição de natureza tributária, sob competência do Fisco.

Assim, pelas razões expostas, apresento minha divergência em relação ao recurso voluntário, para negar-lhe provimento.

(Assinado Digitalmente)

André Mendes de Moura