



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10569.000762/2010-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.602 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2023
Recorrente FUNDACAO BENCAOS DO SENHOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE/ISENÇÃO. CONDUTAS DOLOSAS. CONTAGEM PELO ARTIGO 173 DO CTN.

A conduta praticada de acordo com a vontade consciente do agente possui natureza dolosa, que impede a contagem do prazo decadencial com base no §4º do art. 150 do CTN. Além disso, em se tratando de imunidade e isenção, inexistente a obrigação de antecipação do pagamento de tributo, condição *sine qua non* para a aplicação do art. 150 do CTN.

Desse modo, no caso de acusação de prática de conduta dolosa e/ou que envolva imunidade e isenção, a decadência deve ser contada de acordo com o art. 173 do CTN.

INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. IMUNIDADE/ISENÇÃO. COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

A competência da fiscalização para examinar e eventualmente suspender a imunidade e/ou isenção de entidade beneficente de assistência social decorre do disposto nos §§ 1º e 3º do artigo 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. IMUNIDADE/ISENÇÃO. REQUISITOS.

A falta de atendimento dos requisitos estampados no artigo 170 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), implica na suspensão da imunidade/isenção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Luciano Bernart, Mauricio Novaes Ferreira, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1.Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 600/642) interposto em face do v. acórdão de e-fls. 568/594, que julgou parcialmente procedente a impugnação de e-fls. 484/528, aviada pela Recorrente contra a suspensão da sua imunidade e isenção, relativamente aos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, nos termos do Despacho Decisório de e-fls. 477.

2.Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

DO PROCEDIMENTO FISCAL

Versam os autos sobre atos administrativos levados a efeito pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil do Rio de Janeiro II tendentes à suspensão da imunidade e da isenção tributária da FUNDAÇÃO BÊNÇÃOS DO SENHOR, doravante denominada FBS, cujo rito é preconizado pelo artigo 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Por ser o presente feito originário de processo ainda elaborado em meio físico (papel), adotarei, para fins de localização de documentos citados, a numeração sequencial do processo digital (e-processo).

A suspensão da imunidade e da isenção tributária deu-se com a edição do Ato Declaratório Executivo nº 185/2013 (fl. 478), de 04 de novembro de 2013, publicado no Diário Oficial da União em 05/11/2013, o qual delimitou seus efeitos aos anos calendário de 2005 a 2007:

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DO RIO DE JANEIRO II, no uso das atribuições regimentais que lhe confere o artigo 302 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, com fundamento nos §§ 3º e 4º do art. 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observado o que consta do processo administrativo nº 10569-000.762/2010-14, DECLARA:

Art. 1º Suspensa a imunidade e a isenção previstas nos arts. 150, inc. VI, alínea "c" da CF e 15 da Lei nº 9.532/97, relativamente aos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, da pessoa jurídica FUNDAÇÃO BÊNÇÃOS DO SENHOR, CNPJ nº 29.222.551/0001-81, pelas razões expendidas naquele processo.

A emissão do Ato Declaratório foi fundamentada no Parecer Conclusivo nº 286/2013 - EQPEJ, de fls. 456/476, assim ementado:

Ementa: É de se suspender a imunidade/isenção da pessoa jurídica enquadrada como instituições de assistência social que atribuir remuneração, a qualquer título, a seus dirigentes, por qualquer espécie de serviços prestados, inclusive quando não relacionados com a função ou o cargo de direção, não aplicar integralmente seu recursos na manutenção de seus objetivos institucionais, não conservar documentação hábil e idônea de sua escrituração e prestar serviços que não são diretamente relacionados com os seus objetivos institucionais, visto que infringe as condições para o gozo da imunidade/isenção previstas no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal e no art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

Dispositivos legais: art. 14, §§ 1º e 2º, incisos I a III, do CTN; arts. 12, § 2º, alíneas "a" a "d", e 15, § 3º, da Lei nº 9.532/1997; art. 32, § 3º, da Lei nº 9.430/96; arts. 170, § 3º, incisos I a IV, e 174, § 3º, do RIR/99.

No caso em tela, foi suspensa a imunidade tributária da FBS por infringência aos seguintes requisitos legais, a saber: (1) desvio de finalidade da instituição beneficente de assistência social; (2) falta de conservação da documentação fiscal/contábil; e (3) remuneração de diretores.

(1) DO DESVIO DE FINALIDADE

Em síntese, a fiscalização demonstra que a FBS atua como se fosse uma empresa de cessão de mão-de-obra, contudo, de acordo com o ordenamento jurídico, não poderia exercer atividades distintas daquelas relacionadas com os seus objetivos institucionais, motivo mais que suficiente para SUSPENSÃO da sua IMUNIDADE e da sua ISENÇÃO.

(2) DA CONSERVAÇÃO DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL/CONTÁBIL

A teor do disposto no inciso III do art. 14 do CTN, nas alíneas "c" e "d" do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/1997 e no inciso III do § 3º do art. 170 do RIR/99, é obrigação da pessoa jurídica beneficiária da IMUNIDADE ou da ISENÇÃO manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Entretanto, apesar de devidamente INTIMADA e REINTIMADA para tal, a FBS não logrou apresentar a documentação referente aos lançamentos contábeis das despesas com assistência social, restando claramente descumprida outra das condições à manutenção do benefício fiscal.

(3) DA REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTE

Neste ponto, ficou claramente comprovado pela fiscalização que a FBS remunerou, mesmo que indiretamente, um dos seus membros, caracterizado está também o descumprimento do disposto no inciso I do art. 14 do CTN, na alínea "a" do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/1997 e no inciso I do § 3º do art. 170 do RIR/99, sendo essa mais uma razão para SUSPENSÃO da sua IMUNIDADE e da sua ISENÇÃO.

CONCLUSÃO

Ao final, lastreado no § 1º do art. 14 do CTN e no § 3º do art. 32 da Lei nº 9.430/96, concluiu a fiscalização pela SUSPENSÃO da IMUNIDADE e da ISENÇÃO da Representada, relativamente aos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007.

DA IMPUGNAÇÃO

A Entidade foi cientificado por via postal da decisão, em 03/12/2013 (Aviso de Recebimento – AR à fl. 549) e apresentou em 29/11/2013, o que denominou de Manifestação de Inconformidade de fls. 484/528, contudo se trata de impugnação de conformidade com o §6º do art. 32 da Lei nº 9.430 de 1996¹, com as seguintes alegações:

DAS NULIDADES PROCESSUAIS

Entende que é do MPF que decorre a ordem de início e fim da ação fiscal, sendo os atos administrativos praticados sob sua ordem inteiramente submetidos ao controle de legalidade, em face dos comandos nele contidos, como também o próprio MPF está submetido a tal controle.

Aduz que o presente processo é nulo em função da prática de atos fora da vigência do MPF para fins de cassação da sua imunidade tributária da Fundação Bênzãos do Senhor.

Segundo a defesa o TEAD de 12/07/2010 foi solicitado com o MPF já vencido desde 09/07/2010. Desse modo, a presente representação teve ato praticados fora do prazo de vigência dos MPF e isso é causa de nulidade do processo administrativo fiscal. Cita jurisprudência do CARF.

Em outra linha de defesa aduz que o MPF não traz, em momento algum, no seu objeto a avaliação dos requisitos das imunidades tributárias, nem a relativa aos impostos (artigo 150, VI, "c" da Constituição), nem menciona o período 2005 a 2006.

Assim, o tempo e o escopo da fiscalização diverge do ato praticado na notificação fiscal. No ato ora praticado, o foco é a imunidade do artigo 150, VI, "c" da Constituição, objeto inteiramente alheio ao objetivo da fiscalização.

Portanto, a fiscalização, ao exceder os limites impostos pelo MPF, como supra exposto, comete flagrante ilegalidade, eivando seus atos de nulidade, nos termos do artigo 53 da Lei nº 9.784/99, razão que também ocasiona nulidade ao presente processo administrativo.

DA INCOMPETÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO PARA DESCONSIDERAR A CONDIÇÃO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL DA FBS

No período de apuração entre Janeiro de 2005 a Dezembro de 2007, a FBS teve sua condição de entidade de assistência social atestada por Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS, concedido pelo CNAS, que por meio da Resolução nº 7, de 3 de Fevereiro de 2009, renovou o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social da Fundação Bênçãos do Senhor de 16/02/2004 à 15/02/2010, o que afasta a competência da fiscalização de infirmar a requerida como entidade de assistência social, sob dois aspectos:

- a) A resolução é aplicação direta da MPV 446/08 que afirmou a condição de entidade de assistência social das entidades que beneficiou de forma incondicional;
- b) A competência para a definição da condição de entidade de assistência à época era do CNAS, não da RFB.

Assevera que o CEAS apesar de não ser requisito formal ao gozo da imunidade em espeque é prova *jure et de jure* que a requerida é entidade de assistência social, condição que a notificação fiscal tenta agredir desqualificando esta como empresa de prestação de serviços.

A RFB não pode passar por cima da Lei que de forma incondicional afirmou a entidade como de assistência social, nem tampouco do CNAS, órgão legalmente à época para atribuir tal condição.

As resoluções emitidas pelo CNAS tinham caráter de complementação ao Art. 37 da MPV nº 446/2008 que por si só, já era capaz de gerar efeitos jurídicos para aquelas instituições que aguardavam o pedido de renovação do CEAS e impedir qualquer pretensão de autoridade incompetente contra suas determinações.

Defende a inexistência de dúvidas quanto a sua certificação entre 16/02/2004 e 15/02/2010, espaço de tempo que abrange a quase totalidade do período considerado por esta notificação fiscal, e assim não haveria competência a RFB para tentar desconstituir a vontade do Congresso Nacional e do CNAS.

Ressalta que, no período de apuração do presente termo de notificação fiscal, o reconhecimento do caráter beneficente e assistencial de uma entidade era prerrogativa exclusiva do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

Deduz que o ato ora atacado está fora do padrão de competência do agente administrativo que o praticou sendo absolutamente ilegal e, portanto nulo na forma dos respectivos dispositivos da Lei nº 9.784/99 e Dec. nº 70.235/72.

DA INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL À ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL MANTER ATIVIDADE ECONÔMICA PARA SUBSIDIAR SUAS AÇÕES SOCIAIS

Afirma que, em reconhecimento de sua importância na área assistencial, é portadora do Título de Utilidade Pública Municipal do Rio de Janeiro, bem como do Título de Utilidade Pública Federal, concedido através da Portaria nº 18, de 21 de Janeiro de 2009, relativo ao processo 0815000436/2005-64 do Departamento Nacional de Justiça, vinculado ao Ministério da Justiça, sendo também reconhecida pelo Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, pois é portadora de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS válido para o período analisado.

Alega que a atuação assistencial demanda o aporte significativo de recursos, o que justifica a previsão do Art. 3º, inciso II e parágrafo primeiro do seu Estatuto, ao prever a participação da entidade em atividades econômicas, incluindo cessão de mão de obra, bem como firmar convênios, acordos e contratos com entidades públicas para promover, manter, desenvolver e incentivar os seus programas institucionais.

Deduz que, sua finalidade é a promoção da assistência social, tal como comprovado pelo Título de Utilidade Pública Federal e CEAS, sendo que para empreender esta atividade, presta serviços remunerados, o que não quer dizer que sejam lucrativos, uma vez que todos os recursos auferidos são diretamente aplicados nos seus fins institucionais. Colaciona doutrina.

Argumenta ser descabida a tentativa de se suspender a imunidade da instituição ao argumento que a requerida é empresa de cessão de mão de obra, pois, o exercício de tal

atividade é tão somente para poder manter os diversos projetos sociais que fomenta em todo o Brasil.

Aduz que é inadmissível no atual estágio da nossa democracia imputar as entidades do terceiro setor como única fonte de renda “doações e subvenções”, pois a forma mais inteligente de se fazer filantropia é justamente fazê-lo sem uso de verba pública, por meio de recursos gerados em sua atividade econômica, desonerando o estado e gerando empregos e recursos para os desvalidos socialmente.

Assevera ser legal sua participação em licitações públicas, pois, não há óbice na participação de entidades sem fins lucrativos em pregões da administração pública, questão que já foi legitimada pelo Judiciário do Rio de Janeiro.

Nesse sentido, colaciona dois precedentes do E. Tribunal Regional Federal da 2ª Região envolvendo especificamente a Fundação Bênçãos do Senhor e a legalidade da participação em licitações e atividades econômicas.

Defende que o Tribunal de Contas da União também entendeu pela viabilidade da participação de entidade sem fins lucrativos em licitações promovidas pela Administração Pública, desde que não ocorra desvio de finalidade, ou seja, quando não houver desobediência ao estatuto da entidade.

Entende que o exercício de atividade econômica pela entidade sem fins lucrativos deve estar relacionado com o cumprimento de seus fins estatutários.

Argumenta que seu estatuto é clarividente ao prever a participação da entidade em atividades englobadas pela licitação em debate, bem como firmar convênios, acordos e contratos com entidades públicas para promover, manter, desenvolver e incentivar os seus programas institucionais.

O simples fato de assim ser qualificada, ou seja, ser uma instituição beneficente de assistência social, obviamente sem fins lucrativos, não a coloca sob o manto de qualquer discriminação, pois sua natureza jurídica não pode ser tratada como aspecto discriminatório para participar de certames públicos.

Conclui que suas disposições estatutárias, os títulos e certificados a ela concedidos, notadamente o Título de Utilidade Pública Federal e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS, demonstrariam a observância dos ditames reguladores das entidades sem fins lucrativos e que a participação em atividades econômicas com fins de subsidiar sua atuação assistencial é inteiramente legítima.

DA APLICAÇÃO INTEGRAL DOS RESULTADOS PARA A MANUTENÇÃO DAS ATIVIDADES ASSISTENCIAIS

Afirma não haver qualquer irregularidade em relação às suas despesas, e defende ser absurda a tentativa de sustentar a suspensão da imunidade pretendida com base na premissa maior que não teria aplicado seu resultado positivo em assistência social.

O parágrafo primeiro do Art. 3º do seu estatuto é claro ao prever a possibilidade de serem firmados convênios com outras instituições para fins de promoção de assistência social, permitido pela legislação em vigor à época, conforme a Resolução nº 188/2005 e mantida inclusive pelo atualmente em vigor Dec nº 7.237/2010.

Ou seja, o fato da FBS realizar ações sociais mediante convênios com outras entidades assistenciais não desnaturam tais despesas como gastos em assistência social, como quer levar a crer o relatório fiscal.

Defende que não prospera a acusação da notificação fiscal que os gastos em assistência social não podem ser considerados já que não conservou documentação hábil e idônea que permitisse a constatação da aplicação de tais recursos em assistência social, primeiro porque todas as despesas estão contabilizadas e existem documentos hábeis, tanto é assim que o relatório fiscal identifica todos os convênios e relata intimações para complementar informações encontradas nos recibos, assim, não se podem confundir falhas formais em documentos com sua inexistência, incompletude com ausência.

Aduz que a existência de tais documentos e registros na contabilidade é constatada pelas diversas sinalizações dos outros órgãos usuários de tais documentos como o Ministério

da Justiça, CNAS, etc, que certificaram a entidade no período sem qualquer ressalva, como demonstram os documentos anexos.

Assevera que a ausência de autos de infração formal a respeito das supostas omissões na entrega de documentos solicitados é prova incontestada da inexistência de tais fatos, pois se houvesse o aludido desrespeito às solicitações fiscais existiria o correspondente auto de infração, o que inexistia no presente caso.

DA REGULARIDADE DOS CONVÊNIOS

Defende que os convênios analisados envolvem a transferência de recursos da FBS para outras instituições, o que é algo plenamente admitido pelo ordenamento jurídico em vigor e, como visto acima, possibilita a escorreita implementação dos objetivos assistenciais da FBS.

Os convênios em análise teriam sido firmados e implementados de forma escorreita, respeitando-se a legislação reguladora.

FBS E PROGESCAL

Neste caso, argumenta que estes convênios foram firmados com objetivo o investimento em áreas de desenvolvimento sustentável, participação voluntária e tecnologias de gestão.

Os projetos informados guardam estreita relação com a área de atuação do Instituto Progescal e os seus próprios fins sociais, já que indubitavelmente contribuíram e vêm contribuindo para uma melhor operacionalidade de hospitais, entidades de assistência social, bibliotecas e escolas.

Assevera que além da descrição técnica dos projetos, estão disponíveis nos documentos anexos detalhadas demonstrações de aplicação dos valores repassados pelo Instituto Progescal, o que retiram quaisquer dúvidas que poderiam existir sobre a legalidade dos termos firmados com a FBS.

Haveria um equívoco na conclusão de que houve remuneração presumida da diretoria pelo simples fato de ter havido repasses financeiros de uma entidade para outra, pois, tal como a FBS, o Instituto Progescal é uma entidade sem fins lucrativos, onde é presumida a não ocorrência de distribuição de lucros e valores para seus associados.

Também não procede a afirmativa que o Presidente do Instituto Progescal é também diretor e fundador da requerida, posto que o presidente do primeiro instituto é o Sr. Erlié Lenz César Filho e o diretor e fundador da FBS é o Sr. Erlié Costa Lenz César, portanto, pessoas distintas, fatos que por si só afasta a tese de remuneração de dirigente e mais do que isso demonstram o nível de desatenção e desrespeito ao contribuinte com que foi realizada a presente fiscalização.

FBS E INSTITUTO SOCIAL E ESPORTIVO HOSANA

Assevera que existência deste convenio é indubitável, devidamente assinados, o Instituto Conveniado existe, tem estatuto registrado, CNPJ informado, recebeu os valores lançados na contabilidade e provados pelos recibos anexos e tinha como objeto a promoção da prática desportiva para crianças e adolescentes em situação de risco.

Defende que as declarações da Sra. Rosane Barros às fls 225, presidenta da conveniada são contraditórias e inconclusivas, pois ela não nega nem afirma peremptoriamente a validade de sua assinatura nos convênios e recibos, mas chega a negar a existência dos convênios e afirma ter recebido valores infinitamente menores do que os repassados.

Argumenta que a relação entre as entidades ficava a cargo da consultoria para projetos da FBS, que mensalmente visitava os projetos, atestava seu funcionamento e repassava o valor dos convênios, entregando a contabilidade os recibos de tais valores. Ao tempo da renovação dos convênios essa mesma consultoria confirmava o funcionamento do projeto e a necessidade de sua renovação.

Afirma que os recibos e o convênio do projeto referem-se a valores que efetivamente foram desembolsados pela requerida para projetos sociais, contudo, se eventualmente esses valores não foram repassados para esses projetos a principal lesada é a FBS.

Afirma ainda que aguarda a apuração da polícia civil sobre a falsidade ou legitimidade dos convênios e recibos, para tomar as providências necessárias, pois caso sejam legítimas as assinaturas dos representantes legais da conveniada, o termo de fls. 225 é uma confissão de

estelionato contra a FBS e em seu prejuízo. Caso não sejam legítimas as assinaturas nos documentos do referido convênio, certamente o inquérito apontará os responsáveis por tal fraude.

A FBS como principal lesada do fato já abriu sindicância interna para apurar a conduta dos funcionários e voluntários envolvidos na consultoria desse projeto e qualquer novidade do seu procedimento interno será informada às autoridades competentes.

Pelos fatos narrados, imputar suspensão da imunidade da FBS por eventuais fraudes na consecução desse convênio do Instituto Hosana é puni-la duas vezes, pois a requerida efetivamente fez os gastos para o referido convênio, se tais gastos não se concretizaram a FBS é a principal lesada. A prova da sua idoneidade é a quantidade enorme de convênios similares que foram vasculhados pela fiscalização e esbarraram na sua grandeza social e efetividade, se neste convênio tal fato não se repetiu foi pela presença de gente inescrupulosa e gananciosa, que fraudou a requerida.

DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DA FUNDAÇÃO BÊNÇÃOS DO SENHOR

Defende que o caso em tela trata de imunidade tributária, já que tal condição advém diretamente da Constituição Federal, que dispõe em seu Art. 150, inciso VI, alínea “c” e se estabelece como uma limitação constitucional ao poder de tributar, que se consubstancia em uma vedação constitucional que tem por objetivo a garantia do cidadão contra o abuso do poder de tributar por parte do Estado.

Atualmente, os requisitos para que uma entidade seja considerada sem fins lucrativos, para efeito do gozo da imunidade tributária aqui tratada, encontram-se no Art. 14 do Código Tributário Nacional, consolidada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal e pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, e não do Art. 170 do Decreto nº 3.000/99, como incorretamente destaca o i. auditor.

Assim, as exigências contidas em referido artigo são concomitantemente previstas para se alcançar o Título de Utilidade Pública Federal que, desta forma, se materializa em documento público no sentido de reconhecer que a instituição é imune a impostos sobre seu patrimônio, rendas ou serviços por ela prestados.

Aduz que os requisitos para obtenção do Título de Utilidade Pública Federal estão estipulados pelo Decreto nº 50.517/61, que são, inclusive, mais extensos que os delineados pelo art. 14 do CTN e pela própria Lei 12.101/2009.

E, obviamente, quem pode mais, pode menos, ficando configurado que a instituição cumpre ditames que vão além do necessário para gozar da imunidade aqui analisada.

3.A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF) houve por bem julgar parcialmente procedente a impugnação, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

DECADÊNCIA. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE/ISENÇÃO.

Devido à segurança jurídica, e a conjugação dos comandos da Lei nº 9.532/97 e do CTN, e, ainda levando em consideração o dolo destes autos, a decadência para a suspensão da imunidade/isenção dar-se-á pelo art. 173, I do CTN.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. FRUIÇÃO. REQUISITOS.

Para que a entidade se enquadre na condição de imune, deve cumprir, cumulativamente, três os requisitos: (a) não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (b) aplicar integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; e (c) manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar a sua exatidão.

Na falta de cumprimento de quaisquer dispositivos, a autoridade competente tem o poder de suspender o benefício.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EMISSÃO E PRORROGAÇÕES. CIÊNCIA.

Nos termos do ato administrativo que rege a matéria, a notificação do MPF e suas alterações considera-se feita com a disponibilização desses instrumentos na internet, na página da RFB.

Impugnação Procedente em Parte

Sem Crédito em Litígio

4. Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, via do qual deduz as alegações resumidas nos seguintes núcleos:

➤ Preliminares:

- a) decadência total do período fiscalizado, incluído o exercício 2007, na forma do art. 150, §4º do CTN, que se aplica à espécie;
- b) nulidades no processo administrativo ocasionadas por: I) não observância do Mandado de Procedimento Fiscal tanto em relação ao seu prazo de vigência, II) como ao seu escopo, III) além do fato da fiscalização ter exercido atos fora de suas atribuições legais, pois a RFB não pode desconsiderar a natureza assistencial da FBS, competência exclusiva à época do CNAS;

➤ Mérito:

- c) falacioso o fundamento da decisão recorrida que a FBS agiu com desvio de finalidade institucional em razão de: I) inexistir vedação legal a entidade de assistência social manter atividade econômica para subsidiar suas ações sociais e II) a contrário senso, a recorrente provou ter aplicado integralmente seu superávit para manutenção de ações sociais;
- d) improcedente a afirmação da decisão recorrida que nos autos ficou demonstrado distribuição de vantagens e remuneração indireta pela recorrente aos seus diretores, pois os convênios usados para sustentar tal afirmativa foram inteiramente regulares e tiveram como escopo a ação social realizada pela recorrente em parceria com outras entidades sem fins lucrativos; e
- e) Diferentemente do que sustenta a decisão recorrida a contabilidade da FBS é inteiramente regular.

5. É o relatório.

Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

6. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

DA DECADÊNCIA

7. Inicialmente, importa destacar que a decadência não foi suscitada pela Recorrente na sua impugnação, tendo sido parcialmente **reconhecida de ofício** pela r. decisão recorrida, nos termos do voto vencedor e da declaração de voto, abaixo reproduzidos:

Voto vencedor do Julgador Mário Sérgio Fernandes Barroso:

Peço vênia ao ilustre relator para discordar tão somente quanto a questão da decadência.

Conforme relatório a suspensão da imunidade se deu em 05 de novembro de 2013. Esta suspensão produziu efeitos para os anos-calendário de 2005, 2006 e 2007.

Primeiramente, observa-se que de acordo com o Código de Processo Civil (CPC), artigo 210, a decadência deve ser conhecida de ofício.

Dessa forma, suscita-se a prejudicial de mérito da decadência.

Observa-se, que ligado ao princípio da segurança jurídica, a decadência regula a perda de direito, no caso, a extinção de um direito por não ter sido exercido no prazo legal.

Especificamente para o fisco decadência é a extinção do direito em constituir o crédito tributário.

Nos autos temos uma empresa que possuía a chamada imunidade, e também isenção. Estes institutos não se confundem, pois, o primeiro tira do campo do legislador constitucional aqueles fatos que poderiam estar no campo de incidência tributária, a segunda, dispensa do pagamento do tributo.

No caso, a suspensão da imunidade/isenção só tem sentido no campo tributário por causa do lançamento que o fisco poderia realizar, pois, conforme já externado, a imunidade/isenção só existem para dispensar tributos.

Como se esta explicação já não bastasse para relacionar imunidade/isenção com o lançamento, a Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que regulou o art. 150, VI, “c” da Constituição Federal (CF), no art. 12, § 2º alínea “d” determinou que para o gozo da imunidade a instituição está obrigadas a atender:

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de 5 (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;

Ou seja, neste ponto a lei acima transcrita define uma regra de decadência, pois, além dos cinco anos não se poderia mais questionar a imunidade/isenção. E, portanto também não poderia mais efetuar nenhum lançamento.

Indo ao Código Tributário Nacional (CTN), lei materialmente de caráter complementar, que regula de acordo com o art. 146, III, “b” da CF, entre outros, decadência observa-se que referente ao lançamento por homologação, este foi tratado no art. 150 da CTN, a saber:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

De acordo com o §4º transcrito acima, a decadência é cinco anos do fato gerador, a não ser nos casos de dolo, fraude ou simulação. Nestes casos, a decadência é deslocada para o art. 173 do CTN, a saber:

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

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

(...)

Ou seja, nos casos de dolo, fraude ou simulação, o direito de constituir o crédito tributário, que seria o mesmo da suspensão da imunidade/isenção começaria a contar primeiro dia do exercício seguinte.

No caso dos autos, está claro o dolo da requerente, pois, ela agia com o cedente de mão - de - obra. Ademais, remunerou seus dirigentes de forma camuflada ao repassar recursos à empresa de consultoria cujo presidente é membro do seu conselho diretor.

Portanto, como a suspensão foi em novembro de 2013, utilizando o art. 173 acima transcrito, os efeitos desta suspensão só poderiam atingir a requerente em 2007. Ou seja, a suspensão para os anos de 2005 e 2006 não poderiam mais serem proferidas por causa da decadência.

De todo o exposto, voto por dar parcial provimento à impugnação para:

- a) rejeitar as nulidades suscitadas;
- b) reconhecer de ofício a decadência da suspensão da imunidade/isenção para os anos – calendário de 2005 e 2006;
- c) Manter a suspensão da imunidade/isenção para o ano-calendário de 2007.

Declaração de voto do Julgador Manoel Antonio Gadelha Dias:

Pedi vênias ao i. Julgador Relator Marcio Avito Ribeiro Faria e a quem mais o acompanhou, para divergir, ainda que em parte, de suas conclusões no seu bem elaborado voto.

Nesta oportunidade, externo as razões de minha divergência parcial, as quais tive a oportunidade de expor oralmente por ocasião da sessão de julgamento.

Cinge-se o ponto do dissenso ao tema da possibilidade de este Colegiado suscitar de ofício a decadência do direito de a Fazenda Nacional promover a suspensão da isenção e/ou imunidade da mencionada entidade.

Conforme consignado pelo Senhor Relator, a referida suspensão da isenção e/ou imunidade alcançou os anos de 2005 a 2007, em razão da expedição de ato suspensivo apenas em 2013.

Ao que parece, impactou o Senhor Relator o fato de a Fiscalização ter lavrado o denominado Termo de Notificação Fiscal em 27/12/2010, cientificado à fiscalizada em 06/01/2011, dentro portanto do quinquênio decadencial.

Ocorre que, por lamentável descontrole administrativo, o aludido ato declaratório suspensivo da isenção e/ou imunidade somente foi expedido em 04/11/2013 (publicado no DOU de 05/11/2013).

Ora, nas palavras de Carlos Válder do Nascimento, *in* Comentários ao Código Tributário Nacional, *a decadência é o decaimento de um direito, é o instituto que dá causa a extinção da obrigação, visando a não permitir à Fazenda Pública que eternize o direito de constituir o crédito tributário.*

No presente caso, deixou a Fazenda Nacional de observar o prazo de cinco anos estabelecido no art. 173, I, do CTN, conforme bem demonstrou o Julgador Mário Sérgio Fernandes Barroso, redator designado para o acórdão.

Com efeito, a mencionada suspensão da isenção e/ou imunidade é medida preparatória ao lançamento, obrigatória a partir de 1997, após o advento da referida Lei nº 9.430, de 1996, que em seu art. 32, estabeleceu um procedimento prévio à constituição do crédito tributário mediante a lavratura do auto de infração.

O aludido ato declaratório suspensivo da isenção e/ou imunidade, à toda evidência, se insere na categoria de ato administrativo, assim entendido aquele que cria, modifica e extingue direitos.

No caso, o citado ato declaratório suspensivo da isenção e/ou imunidade violou o princípio da segurança jurídica, ao suprimir um direito da mencionada entidade após transcorrido o quinquênio decadencial.

Nesse cenário, impõe-se o reconhecimento de ofício da decadência parcial do direito de a Fazenda Nacional promover a suspensão da isenção e/ou imunidade da citada entidade, medida preparatória ao lançamento, consoante jurisprudência consolidada do antigo Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Veja-se a ementa do Acórdão nº 201-78.275, de 15/03/2015:

NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.

PRAZO. A decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, uma vez ocorrida, é insanável e deve ser reconhecida de ofício (negritei), independentemente do pedido do interessado. A decadência dos tributos lançados por homologação, uma vez havendo antecipação de pagamento, é de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato.

Com essas considerações, renovando vênias ao i. Julgador Relator Marcio Avito Ribeiro Faria e a quem mais o acompanhou, voto pelo reconhecimento, de ofício, da decadência do direito de a Fazenda Nacional promover a suspensão da isenção e/ou imunidade da citada entidade nos anos de 2005 e 2006, mantendo, contudo, a suspensão da isenção e/ou imunidade no ano de 2007.

8. Verifica-se que a DRJ, considerando que as condutas praticadas pela Recorrente foram dolosas, houve por bem reconhecer, *ex officio*, a decadência do direito da Fazenda Pública promover a suspensão da sua imunidade/isenção em relação aos anos de 2005 e 2006, mediante a contagem do prazo na forma do artigo 173 do CTN.

9. A seu turno, a Recorrente sustenta que, além da inoccorrência de dolo, a contagem do prazo decadencial deve ser realizada nos termos do §4º do artigo 150 do CTN, que se coaduna e sistematiza com a regra de conservação documental prevista na alínea “d” do §2º do artigo 12 da Lei nº 9.532, de 1997.

10. Sobre **dolo**, ensina Guilherme de Souza Nucci:

(...)

Preferimos o conceito finalista de dolo, ou seja, é a vontade consciente de realizar a conduta típica. Estamos convencidos de que todas as questões referentes à consciência ou à noção da ilicitude devem ficar circunscritas à esfera da culpabilidade. Quando o agente atua, basta que objetive o preenchimento do tipo penal incriminador, pouco importando se ele sabe ou não que realiza algo proibido. Portanto, aquele que mata alguém age com dolo, independentemente de acreditar estar agindo corretamente (como o faria o carrasco nos países que possuem pena de morte). Lembremos que há pessoas, com falsa percepção da realidade onde estão inseridas, podendo agir com vontade de praticar o tipo penal, mas convencidas de que fizeram algo certo, não significando, pois, que agiram sem dolo. Agir dolosamente, vale dizer, com vontade de concretizar a conduta típica, é atribuível a qualquer ser humano, pois se trata de uma apreciação do conteúdo do tipo penal no círculo dos pensamentos da pessoa individual e no ambiente do agente, marchando na mesma direção e sentido que a valoração legal (cf. Bustos Ramírez, Obras completas, v. I, p. 827). (...) ¹.

¹ NUCCI, Guilherme de Souza. Manual de Direito Penal, Capítulo XIV, 10ª edição revista, atualizada e ampliada, editora Forense, 2014.

11. Nesse sentido:

APELAÇÃO CRIMINAL. ARTIGO 14 DA LEI 10.826/2003. ABSOLVIÇÃO. RECURSO DO MP. TEORIA FINALISTA. CULPA E DOLO NO FATO TÍPICO. DEPOIMENTO DOS POLICIAIS. RELEVANTE FORÇA PROBATÓRIA SE CONEXA COM OUTROS ELEMENTOS PROBANTES. INEXISTÊNCIA DO ELEMENTO SUBJETIVO DOLO. NÃO FICOU CONFIGURADO O BINÔMIO 'CONSCIÊNCIA DO FIM/QUERER DO AGENTE. ABSOLVIÇÃO. MANUTENÇÃO DA SENTENÇA.

1. O dolo é, em síntese, a vontade consciente de realizar os elementos objetivos do tipo penal. A essência do dolo reside na conduta, a finalidade que se tem para mover. Dolo, nesse sentido, é o elemento subjetivo, o que está na cabeça do agente, sua intenção, finalidade.

2. É relevante mencionar que para a Teoria Finalista, acolhida pela reforma do Código Penal Brasileiro de 1984 - postulado deixado por Hans Welzel - o dolo e a culpa integram a conduta, dentro da dimensão subjetiva do Fato Típico.

(...)

(Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios (TJDFT); 1ª Turma Criminal; Apelação nº 20120510014172APR; Relator Desembargador Silva Lemos; j. 15.12.2014; DJE 27.01.2015; p. 314)

12. Conclui-se, portanto, que **dolo** pode ser considerado como “a vontade consciente de realizar a conduta típica”.

13. Segundo o Parecer Conclusivo de e-fls. 456/476, que conferiu fundamento ao Despacho Decisório e ao Ato Declaratório Executivo de e-fls. 477/478, culminando na suspensão da imunidade tributária e isenção, as condutas típicas das quais a Recorrente é acusada, vedadas pelas alíneas “a” a “d” do §2º do artigo 12 da Lei nº 9.532, de 1997, consubstanciaram-se em:

- exercício de atividades distintas - *in casu*, cessão de mão-de-obra – daquelas relacionadas com os seus objetivos institucionais;
- falta de apresentação da documentação referente aos lançamentos contábeis das despesas com assistência social; e
- remunerar, mesmo que indiretamente, um dos seus membros.

14. Salta aos olhos, portanto, que à exceção da falta de apresentação de documentos, de caráter omissivo, as demais condutas têm natureza eminentemente dolosa, vale dizer, somente podem ser praticadas mediante a vontade consciente do agente de vir a realizá-las, como é o caso do exercício de atividades distintas e da remuneração de dirigentes.

15. Por conseguinte, não obstante a avaliação da efetiva infração aos requisitos prescritos pelo §2º do artigo 12 da Lei nº 9.532, de 1997, constituir matéria inerente ao mérito a ser adiante examinado, o elemento doloso do tipo infracional, ao menos em tese, se encontra presente.

16. No mais, anote-se que o prazo de guarda de documentos a que alude a alínea “d” do §2º do artigo 12 da Lei nº 9.532, de 1997, não tem qualquer relação com o prazo para a declaração da suspensão da isenção e/ou imunidade, que é medida preparatória ao lançamento,

nos termos do artigo 32, §6º, II da Lei nº 9.430, de 1996². Nesse contexto, ainda que não se possa exigir do interessado documentos anteriores ao prazo de 05 anos da sua emissão, a fiscalização pode se valer de outros meios de acesso às informações fiscais, desde que respeitando os prazos do §4º do artigo 150 ou do artigo 173 do CTN, este último nos casos de dolo, fraude ou simulação.

17. Outrossim, na medida em que se cuida de imunidade e/ou isenção, não há o que se falar em antecipação do pagamento de tributo, condição *sine qua non* para a aplicação do artigo 150 do CTN, que soa:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

18. Consequentemente, não há reparos a fazer na r. decisão recorrida, no que concerne à decadência.

DAS NULIDADES

19. Preliminarmente, suscita a Recorrente a ocorrência de nulidades no trâmite processual, consistentes na **(i)** prática de ato fora da vigência do MPF; **(ii)** ato de notificação fiscal praticado fora do escopo do MPF e **(iii)** incompetência da fiscalização para desconsiderar sua condição de entidade beneficente de assistência social.

20. Nessa toada, cumpre destacar que a eventual ocorrência de irregularidades na emissão do MPF, ou mesmo a sua ausência, não acarretam, *per se*, a nulidade do lançamento, tal como tem decidido reiteradamente a C. Câmara Superior deste Sodalício, conforme exemplifica a seguinte ementa:

(...)

AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Eventuais irregularidades atinentes ao MPF, por si sós, não induzem à nulidade do processo administrativo fiscal, uma vez que tal instrumento serve como mero controle da atividade fiscal e não como um limitador da competência dos auditores, que possui contornos legais próprios.

(CSRF, 2ª Turma, Acórdão 9202-008.028, j. 23.07.2019)

² L. 9.430/1996: “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. (...) § 6º. Efetivada a suspensão da imunidade: (...) II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.”

21. Do julgamento acima referido, confira-se o seguinte excerto do voto condutor de lavra da Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, cujos fundamentos adoto como razão de decidir:

Cabe destacar, inicialmente, que o poder conferido ao particular de dar início ao processo administrativo decorre do direito de petição, conferido ao cidadão pelo texto constitucional, com garantia fundamental, conforme disposição do art. 5º, inciso XXXIV, da Constituição Federal:

XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder; (...).

Em observância a esse princípio, o parágrafo único do art. 6º da Lei n.º 9.784/99 (regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal) assevera que *é vedada à Administração a recusa imotivada de recebimento de documentos, devendo o servidor orientar o interessado quanto ao suprimento de eventuais falhas.*

De forma específica, o Decreto 70.235/1972 (dispõe sobre o processo administrativo fiscal) assim trata do tema:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Assim, tem-se que o início do processo administrativo fiscal ocorre por iniciativa do contribuinte, em exercício do direito de defesa, por meio da apresentação da sua impugnação, que se consubstancia no marco inicial do processo administrativo fiscal.

Portanto, o momento anterior à impugnação trata-se de uma fase inquisitorial, por meio da qual a administração tributária dispõe de amplo poder de investigação para a apuração de fatos que possam configurar ilícitos administrativos tributários, razão pela qual não se exige a garantia do contraditório.

Nesse contexto, observa-se que, embora a apresentação do MPF integre o procedimento adequado a ser adotado pela fiscalização, **a sua ausência**, no presente caso concreto, **não enseja a nulidade do processo administrativo fiscal, pois não houve prejuízo algum ao contribuinte ou qualquer arbitrariedade da fiscalização**, que agiu dentro da sua competência legal, no exercício de atividade vinculada.

Dessa forma, assiste razão à Procuradoria da Fazenda Nacional em seus argumentos quanto ao tema.

Cumpra acrescentar que as questões acerca das irregularidades na sua emissão ou sua eventual ausência não tornam, por si só, nulo o lançamento, porque o MPF se consubstancia em um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não possuindo, em regra, relevância externa apta a macular o processo, mormente quando não ocasiona prejuízo à defesa.

Nesse sentido, a jurisprudência deste Conselho pacificou entendimento segundo o qual eventuais irregularidades atinentes ao MPF não induzem à nulidade, uma vez que tal instrumento serve como mero controle da atividade fiscal e não como um limitador da sua competência, que possui contornos legais.

Assim, o que limita a competência atribuída ao auditor fiscal é a legislação a ela relativa, fundamentada nas normas constitucionais.

Com a análise dos autos, nota-se que não houve demonstração da existência de excessos ou arbitrariedades realizadas pela fiscalização e que foi efetivamente oportunizado ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, na fase litigiosa do procedimento, motivo pelo qual não se vislumbra a existência de nulidade.

(original sem grifo)

22. A matéria, aliás, não comporta mais discussão no âmbito deste Sodalício, encontrando-se pacificada nos termos das Súmulas CARF nºs 46 e 171, *in verbis*:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

23. Já a alegação de incompetência da fiscalização para desconsiderar a condição de entidade beneficente de assistência social é manifestamente improcedente, uma vez que os §§ 1º e 3º do artigo 32 da Lei nº 9.430, de 1996, são categóricos ao conferir-lhe tal atribuição. Confira-se:

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.**

(...)

§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.

(...)

24. Não há, dessarte, nulidades a serem proclamadas.

DO MÉRITO

25. Quanto ao mérito, alega a Recorrente, em apertada síntese, que não há vedação legal que impeça entidade de assistência social de manter atividade econômica para subsidiar ações sociais, tendo comprovado ter aplicado integralmente seu superávit na manutenção destas; bem como que não houve distribuição de vantagens e remuneração indireta aos seus diretores, pois os convênios usados foram inteiramente regulares e tiveram como escopo a ação social realizada em parceria com outras entidades sem fins lucrativos; além da sua contabilidade estar inteiramente regular.

26. Pois bem, os artigos 1º e 3º dos Estatutos Sociais de e-fls. 148/157 definem com clareza a ausência de fins lucrativos e os objetivos sociais da Recorrente, *litteris*:

ARTIGO 1º - A FUNDAÇÃO BENÇÃO DO SENHOR, doravante designada simplesmente FBS, formalizada por escritura pública lavrada em Notas do 7º Ofício desta cidade - livro 2672 - fls. 165 - em 20.06.1985 - é pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos com autonomia patrimonial, administrativa e financeira.

(...)

ARTIGO 3º - A FBS tem por finalidade empreender a Assistência Social, e sua ênfase na Beneficência e na Promoção Humana Geral, direcionadas em especial às crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência e, como meios de realizar seus objetivos

propõe-se a: I) na ênfase da Beneficência, manter creches, centros de convivência e ressocialização para idosos, bem como outros estabelecimentos voltados para a assistência à terceira idade, centros de reabilitação de pessoas portadoras de deficiência e sua ressocialização, centros para atendimento e recuperação de dependentes químicos, ambulatórios médicos e odontológicos provido de ambulância, bem como promover a prestação de serviços para pesquisas e produção de fármacos e vacinas, efetuar doações a outras entidades, orfanatos, creches, abrigos, hospitais, programas educacionais e sociais de rádios e, televisão, II) na ênfase da Promoção Humana, promover a alfabetização de adultos, o treinamento de alfabetizadores, a elaboração, impressão e distribuição de publicações e cadernos voltadas para alfabetização e alfabetizadores de adultos, crianças e adolescentes, o apoio e a promoção de integração ao mercado de trabalho, realizar cursos de qualificação profissional, prestação de serviços de informática, serviços gerais, técnicos e administrativos, terceirização em geral, conservação e limpeza, mão-de-obra em geral, recrutamento e seleção, treinamento e aperfeiçoamento de recursos humanos - PARÁGRAFO 1º - Com a finalidade de promover, manter, desenvolver e incentivar os seus programas institucionais a FBS poderá firmar convênios, acordos e contratos com entidades públicas ou particulares, pessoas físicas ou jurídicas.

27. Desse modo, *a priori*, a atividade desempenhada pela Recorrente goza da imunidade de que trata a alínea “c” do inciso VI do artigo 150 da *Lex Maxima*, assim redigido:

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

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

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

(...)

28. Contudo, a dicção do indigitado preceito constitucional é de meridiana clareza ao indicar que a imunidade dependerá do atendimento de requisitos previstos em lei.

29. Nesse passo, os artigos 9º e 14 do Código Tributário Nacional assim dispõem:

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

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

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; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001)

(...)

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

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

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

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

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

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

30. Na órbita da legislação ordinária, a matéria é tratada no artigo 12 da Lei nº 9.532, de 1997, que à época dos fatos ostentava a seguinte redação:

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 (vide ADIN nº 1802)

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados; (redação vigente à época dos fatos)

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) (vide ADIN nº 1802)

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

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

§ 3º. Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)

31. Já na esfera regulamentar, o tema era veiculado pelo artigo 170 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), *in verbis*:

Art. 170. Não estão sujeitas ao imposto as instituições de educação e as de assistência social, sem fins lucrativos (CF, art. 150, inciso VI, alínea "c").

§ 1º. Para os efeitos deste artigo, 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 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12).

§ 2º. Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine o resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, §

2º, e Lei nº 9.718, de 1998, art. 10).

§ 3º. Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º):

I - não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

II - aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

III - manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

IV - 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;

V - apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

VI - 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;

VII - 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;

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

32. Já no que concerne à isenção, o artigo 15 da Lei nº 9.532, de 1997, e o artigo 174 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), assim dispunham:

Lei nº 9.532, de 1997:

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

RIR/99:

Art. 174. Estão isentas do imposto as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos (Lei nº 9.532, de 1997, arts. 15 e 18).

§ 1º. A isenção é restrita ao imposto da pessoa jurídica, observado o disposto no parágrafo subsequente (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 1º).

§ 2º. Não estão abrangidos pela isenção do imposto os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 2º).

§ 3º. Às instituições isentas aplicam-se as disposições dos §§ 2º e 3º, incisos I a V, do art. 170 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 3º).

§ 4º. A transferência de bens e direitos do patrimônio das entidades isentas para o patrimônio de outra pessoa jurídica, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, deverá ser efetuada pelo

valor de sua aquisição ou pelo valor atribuído, no caso de doação (Lei nº 9.532, de 1997, art. 16, parágrafo único).

§ 5º. As instituições que deixarem de satisfazer as condições previstas neste artigo perderão o direito à isenção, observado o disposto no art. 172 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 32, § 10).

33. Por via de consequência, em relação ao período em questão (2007), é indene de dúvidas que tanto a imunidade quanto a isenção dependiam do atendimento dos requisitos estampados no acima reproduzido artigo 170 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99).

34. Inicialmente, impende ressaltar que a natureza e o caráter das **receitas** auferidas pelas entidades não estão incluídos entre os requisitos condicionais da imunidade/isenção, até mesmo porque estas se relacionam com a destinação dos recursos para as finalidades essenciais da instituição, e não com a sua obtenção. Dessa maneira, a circunstância de a Recorrente eventualmente atuar como cedente de mão-de-obra não constitui aspecto que, isoladamente considerado, possa configurar desvio da finalidade de instituição beneficente de assistência social. É o que se depreende da leitura do artigo 171 do RIR/99, ao estabelecer que *“A imunidade de que trata esta Seção é restrita aos resultados relacionados com as finalidades essenciais das entidades nela mencionadas (CF, art. 150, § 4º)”*.

35. Já no que tange à falta de apresentação da documentação pertinente, o Parecer Conclusivo de e-fls. 456/476 foi absoluto ao assinalar que *“apesar de devidamente INTIMADA e REINTIMADA para tal, a Representada não logrou apresentar a documentação referente aos lançamentos contábeis das despesas com assistência social, restando claramente descumprida outra das condições à manutenção do benefício fiscal”*.

36. Os seguintes excertos da Representação Fiscal de e-fls. 03/22 conferem maiores detalhes sobre a omissão relacionada à apresentação da documentação contábil:

A FBS apurou superávit nos três exercícios auditados, conforme registrado em suas Demonstrações de Resultado do Exercício escrituradas nos Livros Diários n.ºs 20, 22 e 24 e na Ficha 39 - Origem e Aplicações de Recursos das DIPJ 2006, 2007 e 2008, conforme discriminado no quadro abaixo:

Ano-calendário	Superávit
2005	R\$288.496,50
2006	R\$276.324,36
2007	R\$107.431,71

Frente a esta constatação, coube à fiscalização apurar se este resultado foi integralmente destinado a programas de assistência social, conforme determina o parágrafo 2º do Art. 170 do Decreto n.º 3.000/99.

Inicialmente cabe esclarecer que a FBS promove a assistência social através de repasses a outras instituições que executam programas sociais custeados pela FBS, por meio de convênios. Os repasses a esses programas estão registrados em contas individualizadas cujo título faz referência ao programa e o histórico faz referência ao nome da Instituição conveniada. Através de sua contabilidade foi detectada apenas a existência de folha de pagamento de uma creche mantida diretamente pela FBS. As demais ações assistenciais são executadas de forma indireta, através de convênios com terceiros para implementação de programas assistenciais.

No Termo de Intimação Fiscal de 21/06/2010, a FBS foi intimada a apresentar, dentre outros documentos, no prazo de 5 dias úteis, todos os comprovantes de receitas, custos e despesas.-

Como não houve atendimento no prazo estabelecido, em 12/07/2010, foi lavrado novo Termo intimando a FBS a apresentar, no prazo de 5 dias úteis, os comprovantes de despesas, contratos e demais documentos referentes aos lançamentos contábeis de despesas com assistência social relacionados em planilha anexada ao Termo. A planilha em questão trazia discriminada a data, o código da-conta, o valor, a contrapartida e o histórico dos lançamentos com despesas com assistência social extraídos da contabilidade apresentada em arquivo digital pelo contribuinte. O contribuinte apresentou parte dessa documentação. Após o exame dos contratos e recibos apresentados, foi lavrado Termo de Reintimação Fiscal em 20/10/2010, através do qual a FBS foi reintimada a apresentar os documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis não apresentados até então ou apresentados parcialmente, conforme discriminados nas planilhas anexos I e II do referido Termo. Nesses anexos foi feita uma filtragem dos programas e instituições que teriam recebido os repasses mais expressivos, conforme quadro resumo abaixo:

[...]

Muitos dos recibos apresentados não traziam a identificação do signatário, razão pela qual o contribuinte foi intimado a esclarecer o nome, CPF, cargo ou função das pessoas que assinaram os recibos emitidos pela **ALFALIT BRASIL, ASSOCIAÇÃO AMOR E VIDA, ISEH - INSTITUTO SOCIAL E ESPORTIVO HOSANNA e INTEB - INSTITUTO TÉCNICO-PROFISSIONALIZANTE DE FORMAÇÃO, TREINAMENTO E DESENVOLVIMENTO BRASILEIRO.**

Até a presente data, não houve por parte da FBS qualquer manifestação no sentido de atender às sucessivas intimações com o teor acima citado. O contribuinte não apresentou documentação que permitisse o cotejo com sua escrituração referentes aos custos e despesas lançados com programas de assistência social. Tal conduta configura descumprimento ao requisito previsto no inc. IV, do parágrafo 3º do Art.170 do Decreto n.º 3.000/99, o qual determina que a instituição deverá *"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"*. Desde junho de 2010, a Fundação vem sendo intimada a apresentar documentação comprobatória de custos e despesas lançadas nos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007. Ao deixar de fazê-lo, o sujeito passivo deixou também de comprovar que destina integralmente o seu superávit à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais, conforme previsto no parágrafo 2º do Art.170.

37.Muito embora, conforme visto no tópico anterior, não se possa falar na decadência do direito da Fazenda Pública promover a suspensão da imunidade/isenção em relação ao ano 2007, dúvidas não há quanto à impossibilidade de se exigir documentos anteriores ao prazo de 05 anos da sua emissão, nos termos do inciso IV do §3º do artigo 170 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99).

38.Conforme se verifica às e-fls. 44/46, a Recorrente foi intimada em 23.06.2010 a apresentar, entre outros documentos, *"Todos os comprovantes das receitas, custos e despesas"*. Confira-se:

RIO DE JANEIRO II DRF

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Fl. 44

32
c

TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL

IDENTIFICAÇÃO		
Unidade	Número do RPF/MPF	
0719000 RIO DE JANEIRO - DEFIC	0719000/03315/2010	
Nome/Nome Empresarial	CPF/CNPJ	
FUNDAÇÃO BENÇÃOS DO SENHOR	29.222.551/0001-81	
Logradouro	Numero	Complement
RUA POCINHOS	140	
Bairro	Cidade	UF CEP
COSMOS	RIO DE JANEIRO	RJ 23.060-230
Local de Lavratura	Data	Hora
AV.PRESIDENTE ANTONIO CARLOS, 375 SALA: 732 EF:04	21/06/2010	11:35

CONTEXTO

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e no curso da ação fiscal iniciada em 08/09/2009, de acordo com o disposto nos art. 904, 910, 911 e 927 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), INTIMAMOS o contribuinte acima identificado a apresentar os elementos abaixo especificados:

Prazo: 5 dias úteis Período de apuração: 01/2005 A 12/2007

- 1 - DARF de PIS s/folha de pagamento;
- 2 - Extratos bancários das contas correntes empresa;
- 3 - Extratos bancários das contas poupança da empresa;
- 4 - Extratos de contas bancárias e de aplicações financeiras;
- 5 - Resumão mensal da Folha de pagamento de funcionários;
- 6 - Todos os comprovantes das receitas, custos e despesas

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em 02 (duas) vias de igual forma e teor, assinado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil, cuja ciência e cópia do contribuinte se dará via postal, por Aviso de Recebimento (AR).

39.Portanto, ao tempo da intimação, encontrava-se a Recorrente obrigada a apresentar os documentos emitidos no prazo de até 05 anos, abrangendo aqueles inerentes ao ano de 2007.

40.Destarte, à mingua da oportuna apresentação à fiscalização dos comprovantes solicitados, restou desatendido o disposto nas alíneas "c" e "d" do § 2º do artigo 12 da Lei nº 9.532, de 1997, fator suficiente para a suspensão da imunidade e isenção.

41.Em adição à deficiência na apresentação da documentação, a fiscalização também logrou êxito em demonstrar que a Recorrente destinou recursos, de forma espúria, para o **Instituto Social e Esportivo Hosanna – ISEH**, não aplicados em assistência social, conforme relatado nos seguintes trechos da Representação Fiscal de e-fls. 03/22:

2 - INSTITUTO SOCIAL E ESPORTIVO HOSANNA - ISEH

A FBS apresentou à fiscalização Termo de Convênio firmado em 01 de janeiro de 2006, com o INSTITUTO SOCIAL E ESPORTIVO HOSANNA, localizado na Rua Honduras, 109, no bairro da Penha - Rio de Janeiro, inscrita no CNPJ sob n.º 04.699.793/0001-30.

O convênio traz por objetivo a implantação de programas esportivos para crianças e adolescentes em situação de risco pessoal e social.

Na contabilidade da FBS, constam os seguintes lançamentos de repasses para programas sociais conveniados com o ISEH:

PROGRAMA	2006	2007
ESPORTE P/TODOS I	R\$ 164.127,91	R\$ 120.000,00
ESPORTE P/TODOS II	R\$ 128.000,00	R\$ 119.500,00
ESPORTE P/TODOS III	R\$ 118.141,35	R\$ 120.000,00
ESPORTE P/TODOS IV	R\$ 299.564,42	R\$ 120.500,00
	R\$ 709.833,68	R\$ 480.000,00
TOTAL	R\$ 1.189.833,68	

Com o intuito de confirmar a veracidade dessas informações foi emitido Mandado de Procedimento Fiscal - MPF n.º 0718500.2010.00320 do tipo diligência fiscal. Em 11/11/2010, dirigi-me, acompanhada de meu supervisor de equipe, ao endereço cadastral do ISEH e constatei tratar-se de uma residência. Lá confirmei tratar-se da sede do Instituto e fui informada que a sua representante legal, Sra. Rosane do Nascimento Barros, não se encontrava no local. O Termo de Diligência Fiscal foi assinado pelo Sr. Marcelo Pires Pascotto, CPF: 864.267.617-53.

Dentro do prazo estipulado, a Sra. Rosane entrou em contato comigo para agendar uma entrevista.

Em 17 de novembro de 2010, a Sra. Rosane compareceu a esta Delegacia e declarou ser de fato a representante legal do Instituto Social e Esportivo Hosanna a partir de 2006. Afirmou que o Instituto nunca funcionou efetivamente e que nunca houve qualquer ligação, projeto ou programa social entre o Instituto e a Fundação. Esclareceu que o único contato que teve com a Fundação foi através do Sr. Luiz Eduardo de Souza Dias que foi quem lhe repassou o Instituto no ano de 2006. Em 2007, entre os meses de maio e junho, o Sr. Luiz Eduardo a procurou para que prestasse serviços de assessoria em uma mina de água mineral situada em Cachoeira de Macacu. Afirmou que chegou a prestar o serviço de assessoria técnica, pelo qual foi remunerada pela quantia de aproximadamente R\$15.000,00 a R\$20.000,00, pagos através de 3 cheques. Esclareceu que, na ocasião, assinou alguns recibos de valores em torno de R\$50,00 a R\$200,00. Ao ser indagada se reconhecia a sua assinatura no Termo de Convênio do Instituto com a Fundação afirmou que a assinatura se parece com a sua, mas não se recorda de tê-lo assinado. Ao lhe serem exibidos os recibos com o logotipo do Instituto apresentados pela Fundação em atendimento às nossas intimações, não reconheceu a sua assinatura em vários deles e afirmou não se lembrar de tê-los assinado e que o Instituto nunca emitiu tal documento com algum tipo de logotipo.

Essas declarações constam do Termo de Declaração, anexado a esta Representação. O Termo de Declaração foi lavrado em 17 de novembro de 2010, às 11:50 horas, na presença do Sr. Carlos Alberto Pinto, acompanhante da declarante, e Sr. Raimundo da Silva, AFRFB e Chefe da Equipe Fiscal n.º 04. Posteriormente, foi verificado que este Termo foi lavrado com a data de 17 de novembro de 2011. Foi feito contato com a Sra. Rosane e ela retornou a esta Delegacia para assinar o novo Termo com a data retificada. Esses Termos encontram-se anexados a esta Representação. Em nossos cadastros foi constatado que o ISEH entregou Declaração de Imposto de Renda na condição de Inativa nos exercícios de 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006, o que ratifica as informações prestadas por sua representante legal.

Com base nas informações coletadas foi elaborada Representação Fiscal p/Fins Penais a ser encaminhada às autoridades competentes, uma vez que existem indícios que configuram, em tese, a prática dos crimes de Falsificação de Documento Particular, previsto no Art. 298 do Código Penal.

Por todo o exposto, resta comprovado que também nos anos de 2006 e 2007 a FBS não aplicou integralmente os seus recursos em assistência social, tal como o fizera em 2005, verificando-se, portanto, o descumprimento das obrigações tributárias inerentes ao regime de isenção tributária, por fatos que ensejam, em conjunto ou isoladamente, a suspensão/exclusão do regime de isenção tributária para os anos-calendário de 2005, 2006 e 2007.

42.A Recorrente apenas tergiversa sobre os fatos narrados, não comprovando que os recursos foram efetivamente destinados à finalidade assistencial. Ademais, a mencionada sindicância interna que teria apurado a responsabilidade de um de seus colaboradores pelo desvio em benefício próprio do convênio mantido com o referido **Instituto Social e Esportivo Hosanna – ISEH** não constitui excludente da sua responsabilidade, ficando caracterizada a sua culpa *in elegendo* e *in vigilando*, isto é, pela má escolha de seu preposto e pela falta de controle e fiscalização das atividades por ele exercidas. Neste ponto, rememore-se o comando do artigo 136 do Código Tributário Nacional, que soa:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

43. Por derradeiro, a fiscalização apurou que o **Instituto proGescal**, denominado IpG, com o qual foi estabelecido um Programa de Cooperação e Intercâmbio Sócio Educacional, era presidido pelo Sr. Erlié Lenz César Filho, que também é instituidor e membro do conselho deliberativo da Recorrente. Em relação às operações realizadas entre as partes, foram detectadas diversas irregularidades, detalhadamente descritas na Representação Fiscal de e-fls. 03/22, a saber:

A FBS apresentou à fiscalização Termo de Cooperação firmado em 18 de Janeiro de 2005, com o INSTITUTO proGESCAL, denominado IpG, visando a estabelecer um Programa de Cooperação e Intercâmbio Sócio Educacional. Chama a atenção o fato de que o Termo de Cooperação não traz o CNPJ do Instituto.

Nos termos do documento, o IpG é descrito como uma pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, com sede e escritório central na Av. Ayrton Senna, 2131, Bloco E, Sala 216 - Barra da Tijuca - Rio de Janeiro/RJ. Em pesquisa aos nossos sistemas, foi constatado que o endereço cadastral do IpG é Av. Ayrton Senna, 2150, Bloco E, Sala 216. Compareci, acompanhada de meu Supervisor de Equipe Fiscal, o AFRFB Raimundo da Silva, matrícula: 76264, ao endereço cadastral da empresa e constatamos que lá está localizado o Casa Shopping, um shopping renomado especializado em lojas de móveis e decoração. Procuramos a administração do shopping e obtivemos a informação de que na sala 216 do Bloco E funciona uma loja da Florense. Conversamos com o Sr. Sérgio Andrade, gerente comercial do shopping há 25 anos, CPF n.º 373.942.077-49, documento de identidade n.º 2474483 - IFP-RJ, que nos informou que a referida sala pertenceu até um ano atrás ao Sr. César Rômulo Silveira Neto, que lá funcionava um escritório e que nunca ouviu falar no Instituto PROGESCAL. O Sr. Sérgio nos forneceu ainda o n.º do CPF do ex-proprietário da sala : 373.942.077.49. De posse desses dados, efetuei pesquisa em nossos sistemas e estabeleci contato pelo telefone número 21-24918144, com o Sr. César Rômulo Silveira Neto, no dia 09/12/2010, por volta das 12:40hs. Ele me informou que era o proprietário da sala em 2005, 2006 e 2007 e que o IpG funcionava lá e que ele era um dos colaboradores. Disse que o IpG era uma empresa de consultoria, que não está mais funcionando e que durante a sua existência houve apenas um projeto elaborado com a FUNDAÇÃO BÊNÇÃOS DO SENHOR. Afirmou de não dispor de nenhuma documentação comprobatória deste projeto e que tudo estaria de posse da FBS. Confirmou que a presidência do IpG é exercida pelo Sr. Erlié Lenz César Filho, conforme consta nos dados cadastrais do Instituto.

O Sr. Erlié Lenz César Filho é também instituidor e membro do conselho deliberativo da FBS. O parágrafo 3º do Estatuto da FBS dispõe que: "*são vedadas as relações comerciais entre a FBS e as empresas das quais qualquer Conselheiro ou Diretor, seja diretor, gerente, sócio ou acionista majoritário.*"

O Termo de Cooperação entre o IpG e a FBS traz em sua cláusula primeira

- Do objeto:

"O PRESENTE Termo de Cooperação visa estabelecer um Programa de Cooperação e Sócio-educacional entre IpG e a FBS, que será realizado por intermédio de trabalhos de interesse comum entre as partes, visando, além do aperfeiçoamento da capacitação científica educacional, tecnológica e social, contribuir para soluções da Sociedade e Cidadãos, nos termos da Lei Complementar 101 de 4 de maio de 2000, para a Promoção do Desenvolvimento Econômico e Social e do Combate à Pobreza, através da concepção, desenvolvimento, implementação, capacitação e apoio à utilização de tecnologias de gestão para a melhoria do desempenho da educação, assistência social, cidadania e de processos ou modelos e posicionamentos estratégicos do desenvolvimento sustentável, com a participação voluntária de cidadãos e de instituições da sociedade."

O Termo faz menção a trabalhos de estudos, análise e pesquisas, desenvolvimento de tecnologias de Ação Social, desenvolvimento da capacitação de recursos humanos e promoção

gratuita na educação e assistência social e serviços técnicos especializados intermediários de apoio. Percebe-se que o objeto do convênio em nada tem a ver com assistência social, sendo no máximo um trabalho de consultoria. O objeto é descrito de forma vaga e abrange muitas áreas de interesse: desenvolvimento sustentável, participação voluntária, tecnologias de gestão.

Os lançamentos contábeis referentes aos valores repassados ao IpG, encontram-se discriminados no quadro abaixo:

Data	Cód.Conta	Conta	Valor	Histórico
31/01/2005	4.1.03.01.02 .0244-5	PROJETO DESENVOLVIMENTO SOCIAL	14.300,00	PG PROGESCAL
28/02/2005	4.1.03.01.02 .0244-5	PROJETO DESENVOLVIMENTO SOCIAL	18.942,00	PG PROGESCAL
31/05/2005	4.1.03.01.02 .0244-5	PROJETO DESENVOLVIMENTO SOCIAL	65.000,00	PG PROGESCAL
30/06/2005	4.1.03.01.02 .0244-5	PROJETO DESENVOLVIMENTO SOCIAL	51.000,00	PG PROGESCAL
31/07/2005	4.1.03.01.02 .0244-5	PROJETO DESENVOLVIMENTO SOCIAL	25.000,00	PG PROGESCAL
31/08/2005	4.1.03.01.02 .0244-5	PROJETO DESENVOLVIMENTO SOCIAL	22.000,00	PG PROGESCAL
30/09/2005	4.1.03.01.02 .0244-5	PROJETO DESENVOLVIMENTO SOCIAL	42.610,00	PG PROGESCAL
31/12/2005	4.1.03.01.02 .0244-5	PROJETO DESENVOLVIMENTO SOCIAL	18.000,00	PG PROJETO PROGESCAL
31/12/2007	4.1.03.01.01 .0243-7	SERV. DE ASSISTENCIA SOCIAL	100.000,00	PG PROJETO PROGESCAL

Temos que em 2005 foram lançados nesta conta R\$256.852,00 e em 2006, R\$100.000,00. Valores esses lançados contra a conta caixa e não-comprovados através de recibos ou quaisquer outros documentos. Acrescente-se a isto o fato do presidente de uma das instituições ser membro da diretoria da outra e de as duas terem o mesmo contador responsável pela entrega de suas declarações. A contratação de uma empresa cujo presidente é membro do conselho diretor da FBS fere o seu próprio estatuto e nos autoriza a presumir que houve remuneração indireta de seu diretor, o que é vedado pelo inciso I do parágrafo 3º do Art.170 do Decreto n.º 3.000/99.

A fiscalização concluiu, portanto, que esses valores não foram aplicados em assistência social, conforme determina o inciso II do parágrafo 3º do Art.170, uma vez que a efetiva prestação do serviço de consultoria não foi comprovada, através de documentação hábil e idônea, e não se pode considerar este tipo de serviço como assistência social.

44.Em relação a tais fatos, a Recorrente alega que a fiscalização confundiu-se em relação ao nomes dos dirigentes, pois o presidente do **Instituto proGescal** é o Sr. Erlié Lenz César Filho e o diretor e fundador da FBS é o Sr. Erlié Costa Lenz César, ou seja, seriam pessoas distintas.

45.Aduz, ainda, que o **Instituto proGescal** firmou convênio com a Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro (PUC-RJ), tendo os recursos sido destinados aos seguintes projetos:

- Sistema de Controle de Clínicas (SCC): Sistema de informática e gestão com objetivo de dar alta produtividade, agilidade e confiabilidade aos processos de aquisição e manipulação dos dados referentes à vida, à anamnese e à evolução dos pacientes e dos diversos atendimentos oriundos na área de assistência social, médica, odontológica, ambulatorial, fisioterapia, etc;
- Sistema de Avaliação de Projetos Sociais (SAPS): Sistema que visa possibilitar o incremento de recursos para apoio a projetos sociais através da implementação de modernas técnicas e práticas para a correta gestão e controle do portfólio de projetos, inclusive nas áreas médicas e educacional em geral:

- c. Sistema de Controle de Acervo (SCA): Sistema que busca dar agilidade e confiabilidade ao processo de gestão patrimonial, documental, processual, voltados às entidades de assistência social, educacional e médica.

46. A r. decisão recorrida apreciou esses mesmos questionamentos da seguinte forma:

DA REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTE

Não bastassem as infrações cometidas pela empresa e tratadas nos tópicos anteriores, a fiscalização comprovou a ocorrência de remuneração, ainda que indiretamente, a um dos seus membros, caracterizado está também o descumprimento do disposto no inciso I do art. 14 do CTN, na alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/1997 e no inciso I do § 3º do art. 170 do RIR/99, sendo essa mais uma razão para suspensão da sua imunidade.

Vejamos que, diferentemente do alegado, não há questionamento fiscal sobre a validade do convênio firmado entre FBS e IpG, tendo inclusive a fiscalização constatado que houve repasses de recursos da FBS para o Instituto proGESCAL (IpG) por meio do acordo de cooperação firmado entre ambas.

Contudo, a presidência do IpG é exercida pelo Sr. Erlié Lenz César Filho, que é também instituidor e membro do conselho deliberativo da FBS, portanto a contratação de uma empresa cujo presidente é membro do conselho diretor da FBS além de ferir o seu próprio estatuto, autoriza a presumir que houve remuneração indireta de seu diretor, o que é vedado pelo inciso I do parágrafo 3º do Art. 170 do RIR/99.

Além disso, comprovou a fiscalização que os valores repassados ao IpG não foram aplicados em assistência social, conforme determina o inciso II do parágrafo 3º do Art. 170, do RIR/99, uma vez que a efetiva prestação do serviço de consultoria não foi comprovada, através de documentação hábil e idônea, sendo certo que, em princípio, não se pode considerar esta prestação de serviço como assistência social.

Mais uma vez a defesa se esconde atrás de retórica, deixando de provar que com documentos hábeis e idôneos que não remunera dirigente, nem distribui qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título.

Olhando para a defesa nos deparamos com esta pérola retórica (fl. 521):

Ademais, é bisonha a afirmativa que o Presidente do Instituto Progescal é também diretor e fundador da requerida, posto que o presidente do primeiro instituto é o Sr. Erlié Lenz César Filho e o diretor e fundador da FBS é o Sr. Erlié Costa Lenz César, portanto, pessoas distintas, fatos que por si só afasta a tese de remuneração de dirigente e mais do que isso demonstram o nível de desatenção e desrespeito ao contribuinte com que foi realizada a presente fiscalização.

Note-se que, em momento algum a fiscalização afirmou que o **Presidente do IpG - Erlié Lenz César Filho - é fundador da requerida.**

O que está comprovado nos autos, e relatado pela fiscalização, é que o Presidente do IpG é membro do conselho diretor da FBS, vejamos o que nos diz a Autoridade Fiscal (fl. 6):

Constavam como instituidores da FBS à época as seguintes pessoas físicas:(...)

4- Erlié Lenz César Filho, brasileiro, casado, portador do CPF n.º 708.989.877-68 e da carteira de identidade n.º 04769859-2, expedida pelo IFP;

Ora, não houve desatenção, muito menos desrespeito ao contribuinte, mas, tão somente, a constatação de que a FBS ao repassar recursos, repita-se cuja efetiva prestação do serviço de consultoria não foi comprovada, para o IpG, cujo presidente é membro do conselho deliberativo da FBS, assim, entendeu a fiscalização que houve, na verdade, uma **remuneração indireta** da FBS para o Sr. Erlié Lenz César Filho.

47. Como se vê, a r. decisão recorrida foi precisa ao identificar a incongruência entre os argumentos defensivos, reeditados no recurso voluntário, e a acusação.

48. Entretanto, ainda que tenha ficado claro que o Sr. Ernie Lenz César Filho é presidente **Instituto proGescal** e também instituidor e membro do conselho deliberativo da Recorrente, tal coincidência, apesar de contrariar seu estatuto social, não é bastante para presumir a ocorrência da remuneração de seus dirigentes pelos serviços prestados.

49. Apesar disso, não houve comprovação de que os valores repassados para o **Instituto proGescal** foram aplicados em assistência social, não sendo intuitivo concluir, a partir da descrição dos projetos mencionados pela Recorrente, que o convênio celebrado com a Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro (PUC-RJ) teve aquela finalidade.

50. Desse modo, mesmo diante da fragilidade da prova a respeito da remuneração indireta de dirigentes, não se vislumbra a indispensável comprovação da destinação dos recursos para a assistência social.

DISPOSITIVO

51. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca