

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10580/008.550/85-19

Sessão de : 23 de agosto de 1995 ACORDÃO Nº 106-16.534
Recurso nº : 98.723 - IRPJ - EXS: 1981 E 1982
Recorrente : FACULDADE CATOLICA DE CIENCIAS ECONOMICAS DA BAHIA
Recorrida : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SALVADOR (BA)

IRPJ - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Contribuinte do imposto é a entidade titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda.

IRPJ - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - PERICIA - Descabe a realização de perícia para averiguar fatos comprovadamente demonstrado nos autos ou que versem sobre assuntos irrelevantes para a solução do litígio.

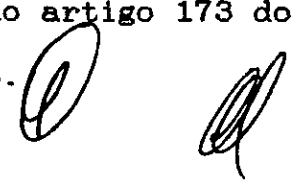
IRPJ - IMUNIDADE - INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO - A imunidade tributária prevista no artigo 19, III, "c" da Constituição Federal não ampara os estabelecimentos de ensino, cujas receitas representem e proporcionem ganhos financeiros ou enriquecimento patrimonial de seus proprietários, fundadores, organizadores, associados, etc. A imunidade pressupõe a exclusividade ou a preponderância do fim público, a gratuidade ou ausência de intuito lucrativo e a generalidade na prestação de serviços, assim como o cumprimento do disposto no art. 14 do CTN.

RECEITAS FINANCEIRAS - Os rendimentos decorrentes de aplicações financeiras serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do exercício social, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem.

OMISSÃO DE RECEITAS - É procedente o lançamento fundamentado em comprovada falta do registro de receitas decorrentes de aplicação financeira.

IRPJ - AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA - DECADÊNCIA - O agravamento da exigência corresponde a lançamento, na parte inovada, que se sujeita à observância do prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN.

Recurso parcialmente provido.



ACORDAO Nº 106-16.534

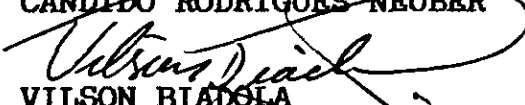
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FACULDADE CATOLICA DE CIENCIAS ECONOMICAS DA BAHIA,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a importância de Cr\$ 1.616.039, no exercício financeiro de 1982, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgamento. Declarou-se impedido o Conselheiro Edvaldo Pereira de Brito.

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 1995


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE


VILSON BIADOLA

- RELATOR

VISTO EM UBIRAJARA LIMA DA SILVA
SESSAO DE: 22 SET 1995

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram ,ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Otto Cristiano de Oliveira Glasner, Márcio Machado da Silva, Rubens Machado da Silva (Suplente Convocado) e Victor Luís de Salles Freire.



RECURSO Nº: 98.723

ACORDÃO Nº: 106-16.534

RECORRENTE: FACULDADE CATOLICA DE CIENCIAS ECONOMICAS DA BAHIA

R E L A T Ó R I O

FACULDADE CATOLICA DE CIENCIAS ECONOMICAS DA BAHIA, com sede à Av. Joana Angélica, 651, Nazaré, Salvador - BA, recolhe a este Conselho da Decisão de fls. 389 a 394, prolatada pela autoridade "a quo", que julgou procedente, em parte, a exigência fiscal, consubstanciada no Auto de Infração de fls. 01 a 03 e seus anexos.

O lançamento "ex-offício" fundamenta-se na constatação das seguintes irregularidades:

1- Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização e contabilização a menor de rendimentos de títulos com correção monetária pré-fixada, no valor de Cr\$ 5.105.486,00, relativo ao ano-base de 1981.

2- Insuficiência no pagamento do imposto de renda, caracterizada pelo diferimento indevido na contabilização de receitas financeiras, por inobservância ao regime de competência, tendo o contribuinte compensado, integralmente, na declaração do exercício, o imposto de renda retido na fonte, sem incluir nesta as referidas receitas, nos anos-base de 1980 e 1981, nos valores de Cr\$ 23.671.727,00 e Cr\$ 57.772.086,00, respectivamente.

Na quantificação das infrações o fisco vinculou a apropriação das receitas financeiras ao período-base em que foram compensados o Imposto de Renda Retido na Fonte a elas correspondentes.

Tempestivamente, a recorrente apresentou a impugnação de fls. 129 a 134 onde alega, em síntese, que:

1 - Foi indevidamente autuada, pois é um estabelecimento de ensino superior, mantido pela Associação de Pesquisa e Ensino Superior da Bahia, entidade sem fins lucrativos;

2 - Não existe o contribuinte autuado, mero estabelecimento de ensino, desprovido de personalidade jurídica própria, sendo que a pessoa jurídica seria a retrocitada Associação, a qual goza de imunidade do imposto de renda;



3 - Se não for considerada sua condição de entidade imune, os valores lançados devem ser levantados pelo regime de competência;

4 - As receitas, diferidas e omitidas, nos exercícios sociais de 1980 e 1981, totalizam Cr\$ 4.999.948,00 e Cr\$ 11.819.984,00, respectivamente, conforme demonstrativos anexados, cuja exatidão requer seja confirmada por perícia contábil, caso não aceitos pelo fisco;

A informação fiscal consta das fls. 253 a 256.

Objetivando um julgamento seguro e imparcial, a repartição de origem providenciou a realização de diligência, através da qual foram apurados os seguintes valores: no ano-base de 1980, uma receita postergada de Cr\$ 4.999.948,00 e, no ano-base de 1981, a) receita postergada de Cr\$ 14.132.269,00; b) receita omitida no valor de Cr\$ 2.476.245,00; c) compensação de imposto de renda na fonte a maior de Cr\$ 1.616.039,00, tudo conforme descrito às fls. 270 a 280 do presente processo.

A decisão de primeira instância administrativa, de fls. 282 a 289, julgou procedente em parte a ação fiscal, negando, portanto, provimento ao pedido de nulidade do lançamento. Não houve manifestação sobre o pedido de perícia contábil.

Cientificada dessa decisão em 25.08.87, conforme AR de fls. 293, a autuada apresentou contra ela, em 23.09.87, o Recurso de fls. 295 a 307, em nome da Associação de Pesquisa e Ensino Superior da Bahia, entidade mantenedora da recorrente, contendo, em resumo, as seguintes alegações:

1- Preliminarmente, que o lançamento é nulo, dada a ilegitimidade passiva da Faculdade Católica de Ciências Econômicas da Bahia, pois a personalidade jurídica seria a entidade mantenedora, instituição que goza de imunidade constitucional. Como respaldo às suas razões transcreve trechos de pronunciamentos feitos em voto e parecer do Conselho Federal de Educação;

2- Ainda em caráter preliminar, que houve cerceamento do direito de defesa, evidenciado pela negativa do deferimento da perícia requerida na impugnação, bem como



pela ausência de oportunidade de esclarecimentos da situação jurídica peculiar da Associação, como entidade mantenedora da instituição de ensino, e da absoluta regularidade da Livraria Econômica, no quadro das realizações culturais daquela instituição;

3- Que o julgamento da impugnação inovou a matéria imponível e alterou a base de cálculo, razão pela qual pede nova oportunidade para impugnar a matéria inovada; considerando o presente recurso como impugnação, e utilizando-se da faculdade prevista no parágrafo único do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, indica seu perito, cujo nome e endereço apresenta às fls. 299, formulando os quesitos de fls. 308;

4- Quanto ao mérito, entendendo haver grande afinidade entre as razões preliminarmente invocadas e as de mérito, apresenta argumentos que demonstram estar enquadradas como instituição imune de imposto de renda, por este motivo, desobriga a apurar seus resultados pelo regime de competência.

O Acórdão de nº 103-08.241 (doc. de fls. 368 a 376) rejeita a preliminar de nulidade do lançamento, arguida em recurso, porém anula, por cerceamento do direito de defesa, a decisão em primeira instância que não se manifestou sobre o pedido de perícia contábil.

Através do despacho de fls. 379, a autoridade singular indefere o pedido de perícia, em face da clareza descrita das infrações, bem como a precisão na demonstração de todos os cálculos relativos ao crédito tributário apurado.

Notificada deste despacho em 24.04.89, a interessada apresentou nova impugnação tempestiva, após ter solicitado prorrogação do prazo regulamentar, concedida às fls. 382.

São as seguintes as razões de defesa constantes da impugnação de fls. 383 a 387:

1- Preliminarmente, que persistem as razões de nulidade processual, por erro de identificação da pessoa jurídica e da ilegitimidade passiva de um estabelecimento de ensino superior, sem personalidade jurídica própria. A



Associação de Pesquisa e Ensino Superior da Bahia é titular da imunidade constitucional, impossibilitada portanto de assumir a condição de sujeito passivo de obrigação tributária, por expressa vedação do caput do art. 150 da Constituição Federal;

2- Ainda preliminarmente, que considera cerceado seu direito de defesa, pelo indeferimento injustificável do pedido de realização de perícia, este amparado no artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 e no art. 5º, LV da Constituição Federal. A presença do perito da parte, no processo, permitiria responder a quesitos relevantes ao deslinde da causa, como aquele relativo à "não distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou renda a título de lucro ou participação no resultado e à efetiva aplicação dos seus recursos nos objetivos institucionais";

3- No mérito, reporta-se inicialmente às razões constantes de suas manifestações anteriores, inclusive aquelas integrantes da primeira impugnação, reiterando o pedido de perícia contábil e indicando, para tanto, o seu perito.

As fls. 389 a 394, a autoridade monocrática vem julgar procedente em parte a ação fiscal, concordando com os dados referidos no relatório de diligência de fls. 270 e seus anexos, rejeitando a preliminar de nulidade e indeferindo o pedido de realização de perícia, tudo por considerar que:

1- A faculdade Católica de Ciências Econômicas da Bahia é a titular da disponibilidade da renda (art. 45 do CTN), e entidade distinta da Associação de Pesquisas e Ensino Superior da Bahia, possuindo rendas e patrimônios próprios;

2- A perícia somente efetiva-se quando não se dispõe de prova documental para se demonstrar o fato, ou quando se deseja esclarecer elementos de fato sobre os quais restem dúvidas;

3- A imunidade ou isenção tributária, ambas, pressupõem o atendimento a determinados requisitos que, no presente caso, segundo ficou demonstrado na contestação fiscal, não foram atendidos; embora afirme não ter fins lucrativos, a autuada tem obtido, em todos os anos, lucro real, notadamente por resultados em aplicações financeiras, como se depreende de suas declarações de rendimentos. A defendente descaracteriza-se como entidade estritamente educacional e sem fins lucrativos quando, também, participa societariamente de outra pes-



soa jurídica, esta comercial com fins lucrativos. Como ressalta da informação fiscal, às fls. 253 e 254, a Livraria Econômica tem como sócios, além da autuada, os diretores fundadores da faculdade Católica de Ciências Econômicas da Bahia e utiliza-se, gratuitamente, das instalações desta, o que se apresenta como uma distribuição disfarçada de lucros pela impugnante aos seus diretores fundadores. A propósito do que dispõe o art. 126 do RIR/80, cita o Acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes nº 103-5.087/83, o Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº 01.073/80 e a Instrução Normativa nº 016/71.

4- As conclusões oferecidas pela diligência (doc. de fls. 270 a 280) corrigem as distorções existentes nas demais peças e levam à constatação da ocorrência de, no ano-base de 1980, exercício de 1981, postergação de receita no valor de Cr\$ 4.999.948,00 e, no ano-base de 1981, exercício de 1982, postergação de receita no valor de Cr\$ 14.132.269,00, omissão de receita no valor de Cr\$ 2.476.245,00 e compensação de imposto de renda na fonte a maior de Cr\$ 1.616.039,00.

Em 12.10.90 foi a recorrente cientificada de tal decisão, através do AR de fls. 397, contra a qual, em 08.11.90, apresentou o recurso de fls. 399 a 405, em que, reportando-se às razões preliminares e de mérito, das impugnações, do recurso voluntário e do memorial de fls. 418 a 434, reitera, aditivamente os seguintes aspectos:

- 1- Quanto à imunidade constitucional da instituição recorrente;
- 2- Quanto ao indeferimento do pedido de prova pericial;
- 3- Quanto à recusa em considerar a qualificação subjetiva do contribuinte;
- 4- Quanto à pretensa distribuição disfarçada de lucros.

"Analisando as peças constantes dos presentes autos, verifica-se que o mesmo não se encontra em condições de ser julgado, reclamando a adoção de providências elucidativas, imprescindíveis à perfeita compreensão da matéria litigiosa."

Por esse motivo, voto no sentido de ser o julgamento convertido em diligência, a fim de que:



1- sejam anexados aos autos cópias autênticas dos documentos relativos à inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes, alusivos à Faculdade Católica de Ciências Econômicas da Bahia e à Associação de Pesquisa e Ensino Superior da Bahia, que abranjam desde a inscrição inicial das mencionadas empresas, assim como, as alterações posteriormente realizadas, até a data da interposição do presente recurso;

2- esclareçam-se as causas das alterações cadastrais havidas, especialmente no tocante à denominação e objeto social, dirigentes, composição societária, etc.;

3- informe-se a quem competia a representação das mencionadas empresas, nas diversas etapas do presente procedimento fiscal, principalmente quando da impugnação e do recurso;

4- Anexem-se aos autos cópias dos balanços e das Declarações de IRPJ da recorrente, alusivos aos períodos-base fiscalizados;

5- Anexem-se aos autos cópias dos autos constitutivos e alterações posteriores da Livraria Econômica Ltda, assim como dos respectivos balanços e Declarações do IRPJ, alusivos ao períodos-base que integram o presente litígio;

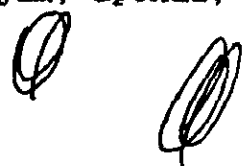
6- sejam realizadas verificações nos assentamentos contábeis da recorrente e nos livros da Livraria Econômica Ltda., visando a:

6.1- elaborar demonstrativo analítico das receitas auferidas pela Livraria Econômica Ltda., no mencionado período fiscalizado;

6.2- informar qual a proporção da área ocupada pela Livraria, relativamente à área total da empresa atuada, especificando quais as atividades desenvolvidas no questionado imóvel, cedido gratuitamente;

6.3- informar qual o percentual da participação societária da recorrente no capital da Livraria Econômica Ltda, assim como o valor das parcelas de lucro que, porventura, lhe tenham sido distribuídos, pela citada livraria, nos períodos-base fiscalizados;

6.4- elaborar quadro demonstrativo das receitas financeiras que remanesceram no litígio na fase recursal, onde se distingam os valores que configuram receitas omitidas daquelas que ensejam, apenas, postergação no pagamento do respectivo IR;



6.5- informar se a recorrente, nos períodos-base fiscalizados, distribuiu alguma parcela de seus lucros, anexando os comprovantes de tal ocorrência.

Ao final, o responsável pela realização da diligência deverá elaborar parecer circunstanciado sobre a matéria diligenciada.

O contribuinte será cientificado do resultado da diligência, sendo-lhe conferido prazo razoável para, querendo, pronunciar-se a respeito."

Com a diligência vieram os documentos de fls. 448 a 569.

A fiscalização, dando cumprimento à determinação desta Câmara, se pronunciou de conformidade com o Termo de Diligência de fls. 569, nos seguintes termos:

"Foram anexados aos autos do processo, os documentos referentes à inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC, da Faculdade Católica de Ciências Econômicas da Bahia, desde 20.08.74, por inscrição inicial, até 26.02.87, quando foi alterada a razão social e a responsabilidade da Pessoa Física perante o Ministério da Fazenda (doc. 1 a 4) anexos.

A única alteração cadastral havida, está datada de 26.02.87, e é concernente à mudança de denominação Social de Faculdade Católica de Ciências Econômicas da Bahia, para Associação de Pesquisa e Ensino Superior da Bahia, que teve como causa, segundo informações no curso da diligência, de que esta é mantenedora daquela, e, por disposição legal, cabe a mantenedora sua representação. Também houve mudança de responsabilidade perante o Ministério da Fazenda, do Prof. Frederico Paulo Vieira, pelo Prof. José Augusto Guimarães; em razão do falecimento do primeiro, ocorrido em 06 de junho de 1986. Já quanto ao objeto Social, não houve nenhuma alteração cadastral.

A representação da empresa na fase impugnatória cabia ao prof. Frederico Paulo Vieira e na fase recursal, ao prof. José Augusto Guimarães.

Foram anexadas aos autos do Processo, cópias autenticadas das Declarações do IRPJ e das Demonstrações financeiras do período fiscalizado (doc. 5 a 12) anexos.

Foram também anexadas, cópias autenticadas dos atos



_PROCESSO Nº 10580/008.550/85-19
ACORDAO Nº: 106-16.534

constitutivos e alterações posteriores da Livraria Econômica, bem como das suas Declarações do IRPJ, referentes aos períodos-base de 1980 e 1982 (doc. 13 a 17, 26 e 27) anexos.

A Livraria Econômica, não possui escrituração regular, conforme informações prestadas (doc. 18 e 19) anexos. Apesar disso foram anexados ao processo, Demonstrativos analíticos das receitas auferidas pela citada livraria no período fiscalizado (doc. 20, 21, 22, 23 e 24), anexos.

Foi verificado que a proporção da área ocupada pela Livraria Econômica na área total das instalações da recorrente é de 1% (um por cento), ou seja 15 m² para 1.344,78 m², e, que as atividades desenvolvidas na área ocupada, é de comércio varejista de livros, papéis e similares.

A participação societária da recorrente na Livraria Econômica é de 50%, ficando os 50% restantes, distribuídos entre os sócios Frederico Paulo Vieira e José Augusto Guimarães, cada um com 25%.

Como dito acima, a Livraria Econômica não possui escrituração contábil regular; não havendo possibilidade de detectar-se distribuição de parcelas do lucro da referida livraria, nos períodos fiscalizados.

As receitas financeiras que remanesceram ao litígio na fase recursal, refere-se aos títulos, cujo rateio da respectiva receita envolvem o período-base de 1984, o qual não foi objeto de tributação no auto de infração do IRPJ. Esses valores estão consignados na fls. 151 do processo matriz de nº 10580.008550/85-19.

Do levantamento realizado na escrituração contábil da recorrente, não vislumbra nenhum lançamento de distribuição de parcelas do seu lucro nos períodos-base fiscalizados.

Permanecem válidas as observações constantes da informação fiscal."

A recorrente tomou ciência do Termo de Diligência em 17.06.94 e não se pronunciou a respeito.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro VILSON BIADOLA, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Entendo que não ocorreu a nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo.

Examinando o Estatuto da Associação de Pesquisa e Ensino Superior da Bahia (fls. 312 a 320) e o Regimento da Faculdade Católica de Ciências Econômicas da Bahia (fls. 331 a 363), destaca-se:

No artigo 2º da Associação:

"Art. 2º - Destina-se a Associação a instruir, manter e dirigir a Faculdade Católica de Ciências Econômicas da Bahia, o Instituto de Pesquisas Econômicas Sociais e Administrativas, e congregar Institutos que hão de integrar uma futura Universidade, bem como outras organizações de caráter cultural e social."

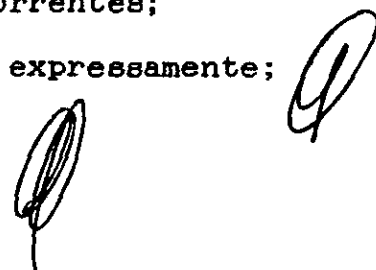
No regimento da Faculdade:

"Art. 2º - A faculdade Católica de Ciências Econômicas da Bahia, autorizada a funcionar pelo Decreto nº 48.663, de 04 de agosto de 1960, reconhecida pelo Governo Federal através do Decreto nº 62.395/68 e considerada de utilidade pública pelas Lei Municipal nº 2.147, de 14.11.68, pela Lei Estadual nº 2.813, de 21.07.70, com o fim específico de ministrar o ensino em todos os seus graus e desenvolver atividades culturais e científicas, é órgão integrante da referida Associação, constituída em sociedade civil, sem fins lucrativos."

"Art. 110 - O Patrimônio da Faculdade é constituído:

a) de bens móveis e imóveis existentes ou que venha a adquirir e das rendas deles decorrentes;

b) de legados e doações aceitos expressamente;



c) de rendas e receitas resultantes de atividades didáticas, econômicas e sociais, ou, provenientes de poderes públicos e particulares, nacionais e estrangeiros e auxílios destinados pela mantenedora.

"Art. 111 - O Patrimônio próprio da Faculdade responde pelas responsabilidades civis, trabalhistas e previdenciárias, independente do patrimônio da entidade mantenedora."

Embora o artigo 2º do Regimento da Faculdade diga que ela é órgão integrante da referida Associação, percebe-se pela leitura dos demais artigos transcritos que na realidade se trata de duas entidades distintas, com patrimônios e resultados independentes. Essa distinção é evidente pela leitura dos artigos 110 e 111 do Regimento.

A sequência de atos praticados pelas recorrente confirma essa autonomia e distinção. Dentre os quais destaco:

1. a escritura definitiva de compra e venda de fls. 260/262, onde consta como compradora do imóvel a "FACULDADE CATOLICA DE CIENCIAS ECONOMICAS DA BAHIA, sucessora da FACULDADE DE CIENCIAS ECONOMICAS DA UNIVERSIDADE CATOLICA DE SALVADOR", representada pelo seu Diretor Fundador, Frederico Paulo Vieira e seu Vice-Diretor Fundador, José Augusto Guimarães, da qual não consta nenhuma referência à Associação de Pesquisa e Ensino Superior da Bahia;
 2. a inscrição da Faculdade no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda - CGC (fls. 456), bem como dos pedidos de restabelecimento de inscrição de fls. 454 e 455;
 3. a apresentação das declarações de rendimentos da pessoa Jurídica em seu nome, bem como o respectivo pagamento do imposto de renda (fls. 457 a 476);
 4. o levantamento das demonstrações financeiras em seu nome (fls. 477 a 500);
 5. No Contrato Social da Livraria Econômica Ltda., na sua Alteração Contratual e nas fichas de Cadastro Nacional de Sociedades do DNRC, anexados aos autos às fls. 501 a 513), a recorrente figura como sócia da referida sociedade, juntamente com o IPESA - Instituto de Pesquisas Econômicas, Sociais e de Administração e Diretor e Vice-Diretor Fundadores da recorrente, se que haja qualquer referência ao nome da "mantenedora Associação de Pesquisa e Ensino Superior da Bahia;
- 
- 

6. as aplicações financeiras sempre tiveram como titular a recorrente e não a Associação retrocitada.

Por oportuno, ressalta-se que esse mesmo relacionamento - de aparente legalidade - era mantido entre a recorrente e a sua "mantenedora" Universidade Católica de Salvador, conforme se verifica no Parecer nº 4.502/75 CESU, aprovado em 05.11.75 de fls. 136 a 141, onde se lê:

"A documentação juntada, obtida na reitoria da Universidade Católica de Salvador, comprova a evidente e contínua desobediência, por parte da Faculdade de Ciências Econômicas, às determinações da Reitoria e do Conselho Universitário".

"A Faculdade de Ciências Econômicas sempre viveu como órgão autônomo dentro da universidade".

"Sua direção esclarece que sua incorporação foi nestas condições, e que sempre viveu às suas expensas, sem participação da universidade. Esta, porém, adianta que, não tendo a Faculdade de Ciências Econômicas jamais se unificado na vida comunitária da universidade, não poderia socorrê-la, além do que fazia". (Grifei).

"Em outra reunião do Conselho universitário, em que se discutia o texto do projeto do Estatuto (ora em apreciação no egrégio Conselho Federal de Educação), a mesma faculdade de Ciências Econômicas protestava, por carta, a qual foi transcrita na respectiva ata, contra o artigo do estatuto dispondo sobre os bens patrimoniais das unidades". (Grifei).

"Segundo declarações contidas no relatório da comissão que realizou o trabalho de verificação para efeito do reconhecimento, a faculdade, desde o começo, se compenetrou do ideal de fazer-se por si própria. E assim, através de criterioso espírito de poupança, soube amellar recursos e equilibrar suas finanças, de tal sorte que sua capacidade financeira jamais entrou em crise, como seria natural numa organização em início, pelo contrário, foi crescendo gradativamente, a ponto de, no curto lapso de 6 anos, ter podido a faculdade reunir recursos para adquirir valiosos prédios e instalações de sua sede própria". (Grifei).

Conclusões do Relator:

"2) Através de várias peças do processo e, principalmente, pelo cotejo dos dados inseridos no relatório da



assessora técnica do DAU, conclui-se que a incorporação da Faculdade de Ciências Econômicas da Bahia à Universidade Católica de Salvador, revestindo-se embora de uma aparência de legalidade, jamais se efetivou. Para isso concorreram as repetidas manifestações de independência por parte da faculdade e bem assim a tolerância reiteradamente manifestada pelos órgãos da Administração Superior da Universidade, ficando assim, por omissão, aprovada a posição de excepcionalidade em que sempre permaneceu aquela unidade universitária".

Não é por demais ressaltar que o Artigo 45 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25.10.66) define como contribuinte do imposto de renda o titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda.

Eis as razões pelas quais rejeito a preliminar de nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A recorrente alega que houve cerceamento do direito de defesa, pelo indeferimento injustificável do pedido de perícia.

A esse respeito, convém lembrar que a decisão de fls. 282 a 289, foi declarada nula pelo Acórdão nº 103-08.241, de 23.02.88, em virtude de não haver se manifestado quanto ao pedido de perícia. Em consequência os autos foram restituídos à repartição de origem para que outra fosse proferida em boa forma.

O saneamento dos autos se deu com a manifestação da autoridade preparadora de fls. 378, que fundamentou o despacho denegatório de fls. 379, do Delegado da Receita Federal em Salvador, com ciência ao contribuinte, que teve oportunidade de apresentar nova impugnação; e por último com a nova decisão de fls. 389 a 394, que apreciou todas as questões preliminares e de mérito constantes do processo, inclusive aquelas levantadas na peça recursal de segunda instância.



PROCESSO Nº 10580/008.550/85-19
ACORDAO Nº: 106-16.534

Segundo o despacho denegatório de fls. 379, a perícia torna-se desnecessária, em face da clareza da descrição das infrações, bem como da precisão metodológica dos cálculos efetuados na demonstração do crédito tributário apurado. Acrescenta ainda, na decisão recorrida, que a perícia somente se justifica quando não se dispuser de prova documental para se demonstrar um fato ou quando se deseja esclarecer elementos de fatos sobre os quais restem dúvidas.

Examinando os quesitos formulados às fls. 308, verifica-se que se pretende obter respostas que, a meu ver, em nada contribuem para a solução do litígio, pois, ou tratam de matéria fática já comprovada e demonstrada, como é o caso das aplicações financeiras e do Imposto de renda na fonte correspondentes, ou versam sobre assuntos que não dizem respeito aos presentes autos.

Assim, considero a perícia requerida desnecessária e prescindível para a solução do litígio. Em consequência, rejeito a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

IMUNIDADE TRIBUTARIA

Primeiramente, registre-se que todos os argumentos ofertados são no sentido de que a imunidade tributária beneficiaria a Associação de Pesquisa e Ensino Superior da Bahia.

Entretanto, mesmo que se considere que as razões da defesa foram direcionadas ao sujeito passivo da obrigação tributária, no caso a Faculdade Católica de Ciências Econômicas da Bahia, não vislumbro melhor sorte para a recorrente.

Na realidade, o que temos na Constituição Federal de 1969, a respeito deste tema, é o seguinte:



"Art. 19 - É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

III - instituir imposto sobre:

.....

c) o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos da lei."

Resulta daí a imunidade tributária das instituições de educação, mas não a definição dessas instituições.

O texto constitucional prevê, de fato, lei infraconstitucional para explicitar os requisitos necessários ao gozo do dito à imunidade.

Vejamos o artigo 14 do Código Tributário Nacional:

"Art. 14 - O disposto na alínea c do inciso IV do art. 99 é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I - não distribuírem parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

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.

.....".

Também aqui não se vislumbra definição legal de instituições de educação, mas, apenas, enumeração dos requisitos legais para o gozo da imunidade. Note-se que esses requisitos também se aplicam às instituições de assistência social, que não se confundem com as de educação.




O artigo 126 do RIR/80, por sua vez, reproduziu os artigos 9º e 14 do CTN, aludindo a não sujeição ao imposto, sem, contudo, definir instituições de educação, nem de assistência social.

Segundo a doutrina predominante, a acepção técnico-jurídica do termo "instituições de educação", inserida na Carta Magna, tem contornos e conceitos bem definidos. De acordo com essa conceituação, é indispensável que a instituição de educação atenda os seguintes requisitos:

1. Serem entidades de fim público, desinteressadas e altruístas, inspiradas e criadas pelo desígnio de colaboração com os Poderes Públicos;
2. Gratuidade ou ausência de intuito lucrativo na prestação dos serviços a que se destina; e,
3. Generalidade na prestação dos serviços.

Essa mesma doutrina, conclui que o simples atendimento dos requisitos do art. 14 do CTN não caracteriza a instituição de educação a que se referiu o Legislador Constituinte no artigo 19, inciso III, letra "c", da Carta Maior. Tais requisitos são meras obrigações impostas àquelas entidades, cujo descumprimento acarreta a perda da imunidade tributária, mesmo às verdadeiras instituições de educação que se enquadrem na acepção técnico-jurídica retrocitada.

Em outras palavras, a exploração da atividade educacional que desatenda à referida acepção técnico-jurídica bem pode cumprir os requisitos do artigo 14 do CTN, sem chegar a ser uma verdadeira instituição de educação para fins do reconhecimento da imunidade tributária. Assim, não se caracteriza como verdadeira instituição de Educação, a entidade administrada por pessoas, de um grupo pequeno, a quem não se atribua, formalmente, distribuição de lucros, mas que por outro lado, vem acumulando patrimônio que pode ensejar duas alternativas: a) a venda do estabelecimento a terceiros, ao cabo de alguns anos, com um ganho patrimonial expressivo, não tributado pela pessoa jurídica; b) a liquidação da entidade, já com um patrimônio vultuoso,



com a distribuição do produto aos seus associados, neste caso, tributando-se unicamente o resultado auferido no ano da distribuição.

Mesmo que os dispositivos estatutários estabeleçam a destinação a ser dada ao patrimônio, em caso de liquidação, diversa da sua reversão em favor dos sócios ou fundadores, além de inócuos na alternativa "a", podem ser modificados pelos sócios às vésperas da dissolução por acordo e deliberação coletiva.

Ante o exposto, verifica-se que a recorrente não se qualifica entre as "instituições de educação" a que se refere a Constituição Federal, pelas seguintes razões:

1. Porque não atende gratuitamente aos que procuram. Pelo contrário, os artigos 110 e 113 do seu regimento estabelecem como fonte de receita contribuição a ser paga pelos alunos, constituindo assim, mero negócio, em que a prestação do ensino tem como contrapartida o pagamento de mensalidades ou anuidades. Logo, inobservância da gratuidade, bem como o da generalidade na prestação de serviços;
 2. Pela situação de aparente legalidade, mantida com sua sua "mantenedora" Associação de Pesquisas e Ensino Superior da Bahia, constituída para atender exigências da legislação de ensino, mas que de fato, não se concretizou, pois se comportam como entidades autônomas, com patrimônios e resultados independentes.
 3. Pelo aplicação de parte de seus recursos na aquisição de participação societária de natureza mercantil lucrativa. Portanto, incompatível com seus objetivos institucionais;
 4. Pela omissão de registros de receitas, conforme demonstrado pelo fisco e confirmado pela recorrente tanto na correspondência de fls. 16, como na impugnação de fls. 129 a 134. Em consequência, fica configurado o descumprimento dos requisitos insertos no artigo 14 do CTN;
 5. Pelas condições e habitualidade das aplicações de recursos no mercado financeiro, notadamente em títulos de renda fixa, com prazo quase sempre superior a um ano, conforme evidencia os demonstrativos de fls. 276 a 280, auferindo com isso parcelas significativas de suas receitas, na ordem de 45,88%, 53,11%, 64,86% e 122, 12%
- 
- 

das receitas operacionais nos anos-base de 1980, 1981, 1982 e 1983, respectivamente, conforme demonstrações financeiras de fls. 477 a 500;

Por fim, é de se ressaltar a convicção tardia quanto ao gozo da imunidade, uma vez que a própria recorrente vinha apresentado suas declarações de rendimentos, como pessoa jurídica normalmente sujeita à tributação com base no lucro real, conforme se verifica às fls. 20 a 29.

MATÉRIA FATICA

Pela decisão de fls. 389 a 394, a autoridade singular julgou procedente em parte a ação fiscal, determinando:

1. A REDUÇÃO DAS PARCELAS TRIBUTADAS A TÍTULO DE:

1.1. postergação de receitas no ano-base de 1980, exercício de 1981, de Cr\$ 23.671.727,00 para Cr\$ 4.999.948,00;

1.2. postergação de receitas no ano-base de 1981, exercício de 1982, de Cr\$ 57.772.086,00 para Cr\$ 14.132.269,00;

1.3. omissão de receita operacional no ano-base de 1981, exercício de 1982, de Cr\$ 5.105.486,00 para Cr\$ 2.476.245,00.

2. O AGRAVAMENTO DA EXIGENCIA INICIAL:

2.1. por glosa de compensação de imposto de renda na fonte a maior no ano-base de 1981, exercício de 1982, de Cr\$ 0,00 para Cr\$ 1.616.039,00.

As reduções descritas no item 1 e seus subitens, se fizeram necessárias tendo em vista que a fiscalização havia antecipado a apropriação das receitas financeiras para o período-base em que foram compensados o Imposto de Renda Retido na Fonte a elas correspondentes, sem observar o regime de competência.

Os valores correspondentes as receitas postergadas, bem como das omitidas encontram-se demonstrados às fls. 273, com base nos



ORDAO Nº: 106-16.534

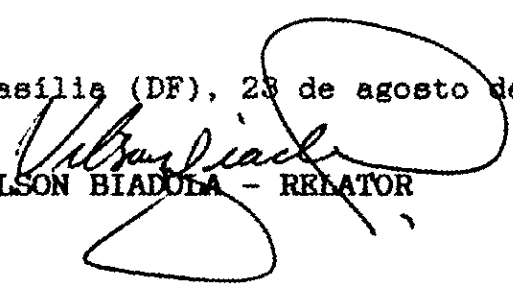
ocumentos anexados aos autos, razão pela qual entendo que está correta a decisão quanto a essa parte.

No que se refere ao item 2, embora a matéria seja diretamente relacionada com a tributação originária, tenho a ponderar que o agravamento da exigência caracteriza novo lançamento tributário e, como tal, está sujeito à observância do prazo decadencial previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional.

No caso em exame, a exigência refere-se ao exercício de 1982, ano-base de 1981, da qual a contribuinte só foi notificada do novo lançamento em 12.10.90, através do AR de fls. 397, isto porque a decisão de fls. 282 a 289, foi anulada pelo Acórdão de nº 103-08.241, de 23.02.88. Portanto, já havia se esgotado o prazo decadencial.

Diante do acima exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares arguidas, e no mérito, dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a parcela de Cr\$ 1.616.039,00, relativa ao imposto de renda na fonte compensado a maior no exercício de 1982, ano-base de 1981.

Brasília (DF), 23 de agosto de 1995.


VILSON BIADOLA - RELATOR

