



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

Processo n° 10580.010574/2002-36
Recurso n° 164.737 Voluntário
Acórdão n° 1302-00.087 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente MONTE TABOR CENTRO ITALO BRASILEIRO DE PROMOÇÃO
SANITÁRIA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. A suspensão de imunidade de entidade deve observar o princípio da razoabilidade, em especial quando não se demonstra qualquer desvio de recursos.

Pagamento de verbas salariais e reembolsos a colaboradores não ensejam a suspensão da imunidade.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, afastando o ato declaratório de suspensão de imunidade em relação aos anos de 1999 a 2001, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, vencidos os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior e Irineu Bianchi. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento.

MARCOS RODRIGUES DE MELLO – Presidente e Relator

EDITADO EM: 28 MAI 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Regis Magalhães Soares Queiroz, Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, José de Oliveira Ferraz Correa, Irineu Bianchi e Marcos Rodrigues de Mello.

Relatório

Tratam os autos de recurso voluntário e de ofício em relação ao acórdão DRJ/Salvador

Versa o processo sobre a suspensão da imunidade tributária da sociedade acima qualificada e conseqüente lançamento do imposto de renda pessoa jurídica considerado devido, no ano-calendário de 1998.

Em 20 de outubro de 2003, o Delegado da Receita Federal em Salvador, com fundamento no Parecer nº 179/2003-PJ do Serviço de Tributação (fls. 228/247), emitiu o Ato Declaratório nº 96 (fls. 249) declarando:

(...)

SUSPENSO o benefício da IMUNIDADE da entidade abaixo identificada, nos termos do que dispõe o parágrafo terceiro do artigo 32 da Lei nº 9.430/96.

*MONTE TABOR CENTRO ÍTALO-BRASILEIRO DE
PROMOÇÃO SANITÁRIA*

CNPJ Nº: 13.926.639/0001-44

Processo 10580.010574/2002-36

(...)

As irregularidades que sustentariam a suspensão foram apontadas no Termo de Suspensão da Imunidade Tributária (fls. 03 a 25), documento lavrado pela fiscalização, e seriam as seguintes:

I - CONSTITUIÇÃO DO MONTE TABOR E SEUS ESTATUTOS

Monte Tabor Centro Ítalo-Brasileiro de Promoção Sanitária foi fundada em 05 de agosto de 1974, por iniciativa da Fondazione Centro S. Romenello Del Monte Tabor, sediado em Verona, Itália, tendo como finalidade estabelecida no Artigo 3º do Estatuto: “a criação de centros e escolas de formação espiritual e profissional de pessoal especializado em instituições hospitalares e assistenciais para o exercício da profissão inteiramente voltada para o mandamento “CURAI OS DOENTES” (Mt. 10,8) inspirando e colaborando com todas as iniciativas eclesíásticas e leigas dentro de um conceito cristão de medicina e assistência. O artigo 3º dispõe ainda

que “O MONTE TABOR – Centro Ítalo Brasileiro de Promoção Sanitária é uma entidade civil, sem finalidades lucrativas, revertendo suas possíveis rendas na aplicação da cultura científica e espiritual, dentro dos princípios dispostos neste estatuto.

2 – DA EFETIVA FORMA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

[assinatura]

O Monte Tabor - por meio do Hospital São Rafael - presta à comunidade baiana, uma infinidade de serviços médicos especializados que vão desde exames laboratoriais até internamentos, cirurgias, etc.;

Conforme balanços da entidade, os clientes preferenciais da entidade são os Planos de Saúde - denominados convênio em seu plano de contas - e os particulares, não havendo distinção entre estas contas;

Em segundo plano vem o SUS - Serviço Único de Saúde, cujos usuários são as pessoas de baixo poder aquisitivo e que não possuem convênio, sendo tais pagamentos efetuados ao Monte Tabor pelo Estado;

Conforme informação da fiscalizada foram efetuados 42.907 atendimentos a título gratuito em 1998; 36.000 em 1999; 26.469 em 2000 e 166.218 em 2001;

Foram feitas comparações percentuais entre a receita total da instituição e a receita proveniente do SUS no ano-calendário de 1998, e apenas 5,29% do faturamento provém de atendimento ao SUS. O número total de atendimentos em diversas especialidades e o número de pessoas atendidas pelo SUS e bem assim os atendimentos a título gratuito estão demonstrados na PLANILHA Nº I; anexa ao presente Termo;

3 - DA DIVERGÊNCIA ENTRE O ESTATUTO E A REALIDADE

Do exposto no item anterior, embasado em informações da própria instituição, cujos demonstrativos se encontram anexos, percebemos com flagrante clareza que o estatuto da entidade é letra morta, pois efetivamente o Hospital São Rafael bem como as demais entidades (São Marcos, Centro Médico Garibaldi e Missão Barra) não cumprem, no cômputo geral, o proposto no estatuto, senão vejamos:

O artigo 5º estabelece: Dispõem-se na proporção de seu desenvolvimento a criação de estabelecimentos hospitalares onde serão rigorosamente observados em relação aos pacientes, os mínimos custos que possibilitem igual atendimento, no mesmo nível, às camadas sociais menos favorecidas, mantendo ao lado disso ambulatório com serviços médicos gratuitos.(grifamos).

Não há atendimento no mesmo nível às camadas sociais menos favorecidas no tocante ao número de pacientes atendidos conforme ficou demonstrado acima, durante todos os anos levantados, sendo que o percentual de atendimento de pacientes do SUS, aqui entendido como "menos favorecidos", gira em torno de 31% do total de atendimentos;

Como se verifica na Planilha I o percentual de gratuidade em relação ao atendimento total é de 0,04%; 0,03%; 0,02% e 0,12% estando em frontal desacordo com seus objetivos institucionais, para os quais a Constituição Brasileira confere o benefício da imunidade;

A finalidade essencial de uma entidade de assistência social é prestar de maneira gratuita ou por preço acessível, os serviços a que se dedica, à comunidade carente, colaborando com o Estado, motivo pelo qual lhe é outorgada a imunidade tributária. O artigo 5º do estatuto da referida empresa contempla este objetivo que, contudo não é cumprido, conforme já demonstrado;

São consideradas imunes as instituições de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais foram instituídas e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado.

ACEITAR que uma instituição como o Monte Tabor faça jus à imunidade seria trilhar num caminho de perfeita INJUSTIÇA, porque existem instituições filantrópicas que efetivamente cumprem os seus objetivos sociais, enquanto que existem muitas outras organizações que efetivamente se consideram com finalidade lucrativa, pagam seus impostos e contribuições e acabam por sofrer uma concorrência desleal de uma entidade que atinge a mesma fatia do mercado, podendo operar com menor custo;

A instituição de assistência social, caracterizada como tal para os fins da imunidade prevista no artigo 150, VI "c" da CF/88, deve atuar como auxiliar do serviço assistencial do Estado, objetivando o efetivo, contínuo, gratuito e indiscriminado atendimento aos carentes de recursos, a par de atender os requisitos do artigo 147 do RIR/94, e desenvolver as atividades previstas no art. 203 da CF /88;

Em síntese, a fiscalizada vem infringindo o parágrafo 2º do art. 14 do Código Tributário Nacional:

"Art. 14. (...)

Parágrafo 2º - Os serviços a que se referem 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.

3 – DA DIVERGÊNCIA ENTRE O ESTATUTO E A REALIDADE.

A partir dos quadros demonstrativos referidos no item anterior, a fiscalização concluiu que o Hospital São Rafael, e bem assim as demais unidades São Marcos, Centro Médico Garibaldi e Missão Barra, não cumprem o proposto no estatuto, especialmente o art. 5º.

4 – QUAL A FINALIDADE ESSENCIAL DE UMA ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL?

A fiscalização descreve o que entende por finalidade essencial e faz comparações entre o que dispõe o estatuto da entidade, art. 5º, e as conclusões tiradas dos quadros demonstrativos a que se reporta o item 2. Adiante, compara a conduta da entidade com o que dispõe a alínea "c", inciso IV, art. 9º e os incisos de I a III e seu parágrafo 2º do art. 14, todos do CTN.

Assegura a fiscalização que a entidade não materializou seus propósitos estatutários em razão de: a) obter receitas típicas da exploração mercantil; e, b) não disponibilizar os serviços à população em geral.

Diz ainda ser injusto permitir fruição do incentivo a esta entidade, porquanto, apenas as efetivamente filantrópicas têm direito e que entidade de assistência social é aquela que se caracteriza por auxiliar no serviço assistencial do Estado, com efetivo atendimento, contínuo, gratuito e indiscriminado aos carentes de recursos.

5 – DA NÃO APLICAÇÃO DOS RECURSOS NAS FINALIDADES INSTITUCIONAIS DA ENTIDADE

u

Examinando-se os seus documentos contábeis, balancetes e os livros relativos ao ano-calendário de 1998 e ao 1º semestre de 1999 (os livros do 2º semestre de 1999 a 2001 não foram disponibilizados para esta auditoria), e respostas aos termos de intimação fiscal, conclui que além da fiscalizada não fazer jus a imunidade pelos motivos acima expostos, vem infringindo nos anos-calendário fiscalizados, todos os incisos do art. 14 do Código Tributário Nacional – CTN, conforme passa a descrever:

O artigo 14 da Lei nº 5.172, de 1966 estabelece como condições para o gozo da imunidade que as instituições de assistência social:

I – não distribuam qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no resultado;

II - apliquem seus recursos integralmente no País, na manutenção de seus objetivos institucionais.

5.1 EMPRÉSTIMOS E DESPESAS NÃO REEMBOLSÁVEIS EFETUADOS PARA CONGÊNERES NO EXTERIOR.

– Durante o ano de 1998 foi contabilizada a importância de R\$34.069,33 como empréstimo, e que em anos anteriores, não abrangidos por esta auditoria, havia sido emprestado R\$54.763,68, totalizando um saldo devedor em 31/12/98 de R\$88.833,01, para uma entidade no exterior, conhecida como “AISPO CHILE” ou “Projeto Chile”. Questionada quanto à devolução dos referidos valores pela AISPO CHILE, a fiscalizada informa que tal importância não foi efetivamente paga, mas o saldo foi transferido para a conta “obras em andamento”- Projeto Cebit, conforme fls. 66/71 e 94/98 do Anexo III;

– Efetuou pagamento em favor do projeto AISPO CHILE, conforme comprovantes de fls. 73/93 do Anexo III;

– Não comprovou o recebimento do valor emprestado em 1999, conta 11530100 (empréstimos), para AISPO CHILE de R\$220.675,00.

Conclui a fiscalização pela infração ao disposto no inciso II, art. 14 do CTN.

5.2.1 – DISTRIBUIÇÃO DE RENDA AOS SÓCIOS

A entidade possui um imóvel chamado “CASA SEDE”, onde residem, dentre outros, a Diretora Executiva Laura Ziller, a Diretora da área médica Liliana Ronzone e o Frei Benjamin Capelli Lamberto, todos sócios da entidade. Os gastos com a manutenção da Casa Sede somam R\$ 184.971,82, R\$ 166.528,30, R\$ 129.391,91, e R\$124.505,08 nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001, respectivamente.

5.2.2 – Reembolso à Diretora Executiva Laura Ziller e à Diretora da área médica Liliana Ronzone, sem a devida comprovação do efetivo gasto, conforme planilha II, e a indicação do Anexo e folhas da localização no processo do documento comprobatório.

5.2.3 – Pagamento mensal de verba de representação à Diretora Executiva Laura Ziller e à Diretora da área médica Liliana Ronzone, conforme demonstrado e documentado na Planilha II.

5.2.4 – Retiradas de numerários em favor da Diretora Executiva Laura Ziller, sem documentação de lastro, conforme Planilha II.



5.2.5 – Pagamento de salários e encargos trabalhistas em favor do motorista particular, Sr. Francisco de Oliveira, do Vice Presidente da entidade, Sr. Trípoli Francisco Guadenzi, e bem assim reembolso ao sócio dirigente sob título de gastos com combustível, conforme Planilha II.

5.2.6 – Pagamentos à Agrícola São Gonçalo, na qual a entidade italiana tem participação societária, e à Diretora Executiva Laura Ziller, conforme planilha II.

5.2.7 – Perfil das declarações de rendimentos da Diretora Executiva Laura Ziller, conforme fls. 126/137 do Anexo V:

a) ano base de 1996 – rendimentos isentos, não tributáveis e sujeitos a tributação exclusiva na fonte – R\$ 9.321,52;

b) ano base de 1997, declaração simplificada – rendimentos isentos, não tributáveis – R\$ 14.043,22;

c) ano base de 1998 – declaração simplificada, por telefone, sem qualquer rendimento;

d) ano base de 1999 – declaração modelo completo – rendimentos isentos, não tributáveis na quantia de R\$ 26.880,00, sem especificar o CNPJ da fonte pagadora e indicação da ocupação principal como Assistente Social, ao invés de diretora da empresa;


e) ano base de 2000 – rendimentos isentos, não tributáveis – R\$ 28.197,92 a título de ajuda de custos; e,

f) ano base de 2001 – rendimentos isentos, não tributáveis – R\$ 1.168,73.

Adiante a fiscalização faz comparação entre os valores que constam da declaração de rendimentos com os valores correspondentes à movimentação financeira, Banco Real, com relevantes diferenças entre o declarado e o movimentado, conforme documentos juntados à fl. 149 do anexo V:

| Ano Calendário | Rendimentos | Movimentação financeira |
|----------------|-------------|-------------------------|
| 1997 | 14.043,22 | 94.515,00 |
| 1998 | 21.329,20 | 131.106,63 |
| 1999 | 26.880,00 | 32.878,86 |
| 2000 | 28.197,92 | 68.435,12 |
| 2001 | ----- | 82.413,79 |

5.2.8 – A fiscalização apresenta quadro demonstrativo da movimentação bancária da sócia e Diretora da área médica Liliana Ronzone e compara os rendimentos declarados, conforme documentos de fls. 150 anexo V:

 Ano Calendário Rendimentos Movimentação financeira

1997 327,6242.770,00

1998 8.960,0041.227,01

199924.169,2125.986,77

200020.924,7946.562,69

200195.185,27

5.2.9 – Despesa com passagens de avião com o sócio Mário Cal, no valor de R\$ 3.000,00, sem comprovação de reembolso, conforme fls. 125/134 do anexo XV.

5.2.10 – Pagamentos no valor de R\$4.500,00, em 23/07/1998, e outro de igual valor à sócia Vera Lúcia Peixoto Santos Mendes, em 23/10/1998, por serviços prestados na área médica.

5.3– INVERSÃO DE RECURSOS EM FAZENDAS E EMPRESAS

A entidade fez os seguintes investimentos, fora dos objetivos sociais:

5.3.1Fazenda Bety

A fiscalização registra a existência de uma área de terra destinada à construção de hospital, no entanto, foi explorada como fazenda (atividade rural) e alienada em 1999.

Ainda nesse item, a Auditoria descreve uma operação de compra e venda de área de terra localizada à margem da Estrada do Coco, na qual a entidade obteve um lucro expressivo: comprou por R\$1.722.000,00 em novembro de 2000 e vendeu em maio 2002 por R\$ 3.700.000,00.

5.3.2– Fazenda Oásis de São Francisco


A fiscalização apurou, na forma demonstrada na Planilha I e fls. 82/85 do anexo XVII, que a entidade possui área de terra no município de Conde, adquirida em 1977, a qual é utilizada na exploração de coco e serve de área de lazer para os colaboradores da entidade. A manutenção deste imóvel gera receitas, custos e despesas, contudo, não foi possível verificar a efetiva contabilização das receitas em razão da fiscalizada não apresentar os livros contábeis, limitando-se a exibir balancetes.

5.3.3– Interhospital Administradora de Planos de Saúde Ltda.

A entidade participa do capital social da empresa acima mencionada com investimentos no valor de R\$214.000,00, conforme se comprova às fls. 139/156, anexo XVIII. O objetivo social da investida é administração de plano de saúde. A fiscalização entende que esse investimento desvia recursos da entidade investidora.

5.3.4– Agrícola São Gonçalo Ltda.

Pessoa jurídica com sede em Juazeiro-BA, com capital social de R\$1.000,00: participação de 10% da Diretora Executiva do Monte Tabor, Sra. Laura Ziller, e 90% da Associação Monte Tabor (da Itália).



A fiscalização descreve que a entidade sob ação fiscal efetua diversos pagamentos de despesas próprias da Agrícola São Gonçalo, conforme anotação em item próprio, além de ter constatado operação de empréstimo não oneroso, nos seguintes valores, conforme fls. 33/38 do anexo XIV:

Ano calendário -Valor do empréstimo

1996 87.550,00

1997 198.346,32

1998 239.976,70

1999 679.308,71

2000 821.246,95

2001 967.006,06

5.4 – PAGAMENTO SEM CAUSA COMPROVADA

A fiscalização acusa a entidade de ter efetuado diversos pagamentos, sem que fosse comprovada a causa as seguintes empresas:

5.4.1 – ARQUITETURA & INTERIORES S/C

Importância paga no valor de R\$9.800,00, conforme fls 96/102, sem a comprovação da efetividade da prestação do serviço.

5.4.2 – ADL APOIO ADMINISTRATIVO LTDA

A beneficiária teria prestado serviço de cobrança e recuperação de crédito, sem a comprovação da efetividade da prestação do serviço.

5.4.3 – RICARDO D'ALBURQUERQUE E ARQUITETOS

Também não comprova a efetividade da realização da prestação de serviços.

5.4.4 – CASA MOREIRA

Pagamentos efetuados nos seguintes valores e datas, sem comprovação da causa:

Data Valor nº Cheque

29.01.99 3.750,00 014267

08.02.99 10.000,00 014314

Total 13.750,00

5.5 – OUTROS PAGAMENTOS NÃO COMPATÍVEIS COM OS OBJETIVOS SOCIAIS

A fiscalização apurou diversos pagamentos considerados não condizentes com a atividade de entidade filantrópica. Por isso, elaborou demonstrativo, planilha II, com a descrição dos itens incompatíveis, dentre eles, despesas em restaurantes como: Trapiche Adelaide, Bargaço, Solar do Unhão, Boi Preto, Barbacoa, incluindo despesas com bebidas alcoólicas e vinhos importados, além de doação para os “Anjos do Asfalto” no valor de R\$ 60.000,00, conforme fls. 203/213 do anexo XVII.

6 – RECUSA À APRESENTAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS

A fiscalização afirma que a entidade recusou, por diversas vezes, a exibição dos livros contábeis, disponibilizando apenas a escrituração em meio magnético, enquanto o inciso III, do art. 14 do CTN, determina que para a fruição do benefício fiscal de imunidade é necessário que a escrituração esteja revestida das garantias suficientes para atestar a exatidão das receitas e despesas. Assim, o Auditor considera que tal objetivo não fora logrado pela falta de apresentação, evento que anula ou reduz a possibilidade de confirmar a legitimidade e legalidade dos atos e fatos escriturados.

7 – OUTROS COMENTÁRIOS SOBRE A FISCALIZADA

A fiscalização afirma que a entidade efetua “distribuição de lucros e parcelas do patrimônio para seus sócios, pessoas físicas e pessoas jurídicas, quer sediada no Brasil ou na Itália; aplicando recursos fora do país; aplicação de recursos desnecessários à consecução dos objetivos estatutários...”. Em seguida, descreve diversos gastos como emblemáticos quanto à impossibilidade de fruição do benefício fiscal de imunidade.

A fiscalização conclui os trabalhos de auditoria propondo a suspensão do benefício da imunidade com base no artigo 147, parágrafo 2º, do RIR/94, art. 172 do RIR/99 e art. 32, parágrafo 1º, da Lei 9.430/96, por falta de atendimento ao disposto no art. 14 do CTN, para os anos calendários de 1998, 1999, 2000 e 2001.

A Impugnante, cientificada da Notificação Fiscal acompanhada do Termo de Suspensão, apresentou suas contra-razões (Vol. II, fls. 261/290), em 29 de outubro de 2002, nos seguintes termos:

O PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO – ORIGEM DO TERMO DE SUSPENSÃO

- Diz a impugnante ser uma instituição de assistência social e de educação e que preenche os requisitos constitucionais e os previstos no CTN, e que também é detentora de declaração de utilidade pública.

OS FATOS – SUA REALIDADE, SEM EQUÍVOCOS

- Aponta os artigos do estatuto que grava os objetivos e finalidades da entidade. Em seguida, faz juntada dos diversos títulos de reconhecimento como entidade de utilidade pública e certificados de vários órgãos públicos. Conclui afirmando cumprir os incisos I, II e III do art 14 do CTN.

AS “RAZÕES” DO TERMO - DESCOMPASSO COM A REALIDADE FACTUAL E LEGAL

A impugnante descreve as razões que justificariam a suspensão da imunidade defendida pela fiscalização como medida própria e de “justiça” (sic), diante das “falhas no cumprimento de seus objetivos sociais” expostas no Termo de Suspensão da Imunidade e passa

a considerar cada uma delas nos parágrafos a seguir, quando serão apresentados os devidos esclarecimentos e considerações.

A REALIDADE DO MONTE TABOR - INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E EDUCAÇÃO

I – Em preliminar, descreve as atividades das Instituições de Assistência Social e de Educação, dizendo o que entende por instituição sem fins lucrativos, para em seguida citar diversos doutrinadores e encerra com a argumentação de que a remuneração de sócio por serviço prestado não retira o benefício concedido pela Constituição.

II – O MONTE TABOR, Suas Atividades e Áreas de Atuação

Diz a impugnante que atua nas áreas de atendimento médico-hospitalar e social, compreendendo o ensino e a pesquisa de novas práticas e procedimentos. Adiante narra as melhorias criadas na região, a partir de sua instalação, e refere-se a outras qualidades da entidade na área educacional.

III - Inexiste Divergência entre o Estatuto (Finalidades) e a Realidade

A impugnante justifica a cobrança pela prestação de serviços a determinados seguimentos da atividade social para gerar recursos que irão implementar e manter os serviços assistenciais filantrópicos – ou seja, sem fins lucrativos. Para fortalecer seus argumentos, apresenta dados estatísticos para provar que atende a um grande número de pacientes do SUS e valores que representam dispêndios filantrópicos, bancados pela instituição.

IV – Não há Empréstimos e Despesas Não Reembolsáveis Efetuados no Exterior

Assegura a reclamante que os valores emprestados ao chamado “Projeto Chile” foram liquidados, conforme documentos acostados às fls. 282/289.

V – O MONTE TABOR não Distribui Resultado

A impugnante informa que não distribui resultado e faz juntada de documentos às fls 290/316. Alega também que os referidos dirigentes prestam serviços com dedicação exclusiva, fato que, no seu entender, assemelha-os à condição de empregado, retirando-lhes o caráter de simples representante. Respalda seus argumentos citando o parágrafo 2º, art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 113, de 21 de setembro de 1998, e nas seguintes soluções de consultas:

- a) Decisão nº 39 – 19/10/98 – 1ª RF – DOU de 29.10.98;
- b) Decisão nº 39 – 17/10/97 – 4ª RF – DOU de 27.11.97; e,
- c) Decisão nº 139 – 27/10/00 – RF – DOU de 16.11.00

VI – Inversão de Recursos em Empresas – Pagamentos Incompatíveis

Com referência a este item, a impugnante argumenta que os valores das despesas são irrelevantes em relação à receita de serviços, exemplificado que somente no ano de 2001, a receita de venda de serviços somou mais de R\$115.000.000,00, além de empregar

um contingente de profissionais da ordem de 1.894 e que seus registros são monitorados por auditores externos.

Quanto à Agrícola São Gonçalo Ltda, diz que o mútuo foi reconciliado na forma demonstrada às fls. 338/339, já tendo apresentado esses mesmos dados quando da ação fiscal, cuja regularidade pode ser comprovada com os documentos apensados às fls. 340/346.

Afirma que também não é relevante o valor da doação à entidade “Anjos do Asfalto” e nem a operação de compra e venda do terreno na Estrada do Coco e que a imunidade depende apenas do disposto no art. 14 do CTN.

Quanto à Fazenda Oásis São Francisco, foi adquirida a título de doação da Fundação Italiana em 1977, para atender solicitação dos frades capuchinhos para ajudar as famílias locais. Conclui afirmando que o importante não é a origem da renda, e sim sua aplicação.

VII – Negativa de Apresentação de Livros - Grave Inverdade

Com referência a não exibição dos livros contábeis, a impugnante apresenta as seguintes explicações:

A) Custo: a apresentação em papel seria muito cara;

B) Praticidade: o volume em papel tornaria muito mais difícil sua manipulação;

C) Forma de apresentação: a exibição em microfichas e com recursos on-line seria satisfatória; e,

D) Respaldo legal: a Instrução Normativa nº 86/2001, art. 1º e 2º acoberta a postura da entidade.

A IRRAZOABILIDADE DA PROPOSTA DO TERMO

A DESPROPORCIONALIDADE DA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE

Socorre-se a impugnante dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, previstos na Constituição Federal de 1988, para queixar-se de que possíveis impropriedades formais ou incorreções nos procedimentos operacionais e contábeis não poderiam desaguar em “punição excessiva e irrazoável”, como a suspensão da imunidade. Em seguida, faz alusão a citações doutrinárias quanto aos princípios constitucionais citados.

CONCLUSÃO DA IMPUGNANTE

Pede o arquivamento do Termo de Suspensão da Imunidade, para preservar a Instituição, o Complexo Hospitalar e a população do Estado da Bahia, especialmente da periferia de Salvador.

Do processo resultou o Parecer SEORT nº 179/2003-PJ (Vol. I, fls. 228/247), que transcrevo, cujas conclusões delimitam a lide:

“O presente processo é de notificação fiscal e relata fatos considerados suficientes para propositura de suspensão do benefício fiscal de imunidade nos anos calendários de 1998, 1999, 2000 e 2001, conforme consta do TERMO DE SUSPENSÃO DE

IMUNIDADE tributária, com data de lavratura e ciência em 01 de outubro de 2002, elaborado em atendimento aos precisos termos do art. 32 § 1º, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, decorrente da constatação de infração ao disposto no art. 14, incisos I, II e III, da Lei 5.172/66, Código Tributário Nacional – CTN; alínea “c” do inciso VI, do art. 150 e parágrafo 7º do art. 195, ambos da Constituição Federal de 1988, com seus devidos correspondentes no regulamento do imposto de renda do ano de 1994 e 1999.

Foram anexados, para instrução do processo, os termos de intimação, constatação e demais elementos que respaldaram o trabalho fiscal, citados a seguir:

Anexo nº de folhas Anexo nº de folhas Anexo nº de folhas

I001/269II001/157III001/098

IV001/171V001/150VI001/166

VII001/197VIII001/178IX001/159

X 001/141XI001/172XII001/180

XIII001/181XIV001/222XV001/186

XVI001/197XVII001/263XVIII001/156

A entidade acusada de infringir dispositivos concernentes à fruição do benefício fiscal de imunidade tributária fez uso da faculdade de apresentar suas alegações que entendeu necessárias, através de arrazoado, cujo volume contém 426 folhas, que enumerei e rubriquei, apresentada em 29 de outubro de 2002, dentro do prazo e na forma prevista no parágrafo 2º da Lei nº 9.430/96.

Para subsidiar a decisão do Delegado, quanto à procedência da notificação fiscal, emito o presente parecer que objetiva verificar se a conduta da entidade infringe a legislação, de modo a estancar a fruição da imunidade fiscal nos períodos denunciados, valendo-me da legislação de regência e das peças constantes do processo.

O TERMO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE descreve cláusulas do estatuto da entidade, faz relato sobre a forma de prestação dos serviços, aponta divergências entre o estatuto e suas práticas, por fim, enumera uma série de itens com descrições de atividades caracterizadas como de infração, capazes de impedir a fruição do benefício fiscal e encerra com a proposta de suspensão da imunidade para os anos calendários de 1998 até 2001, inclusive, apontando os dispositivos infringidos.

(...)

Apresentada a síntese da motivação do Termo de Suspensão da Imunidade, cabe ressaltar que a decisão do Delegado da Receita Federal em Salvador tomará como lastro as recomendações do presente parecer, o qual, a rigor, não carece da peça de defesa da entidade notificada, conforme se infere do contido no art. 32 da Lei 9.430/96, vez que, o foco da questão é verificar se a conduta da entidade que usufruiu o benefício fiscal atende ao estabelecido nas leis de regência.

FUNDAMENTAÇÃO

Após relato da acusação contida no Termo de Suspensão de Imunidade, bem assim do contido na peça de defesa da impugnante, segue a apreciação propriamente dita.

O presente parecer objetiva verificar se a impugnante, usuária do benefício fiscal da imunidade, observou a conduta exigida na norma de regência, posto que a imunidade que goza as instituições de assistência social é do tipo condicional, qual seja: sua fruição é automática e independe de requerimento, contudo, demanda o cumprimento de determinadas premissas.

A matriz legal que delimita a condição para fruição da imunidade é a esculpida no art. 14, combinado com o art. 9º do CTN, *verbis*:

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 e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo.

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()*

() A redação da letra "c" do inciso IV foi dada pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001.*

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 título de lucro ou participação no seu resultado;

I- não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título()*

() A redação deste inciso foi dada pela Lei Complementar nº 104/2001, de 10/01/2001.*

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

unidade

objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Também é necessário alertar que a atividade da impugnante é de assistência social, a qual abriga todas aquelas outras atividades descritas em seu estatuto, sendo certo que a atividade educacional a que se reporta não se confunde com a prevista na lei acima transcrita, posto que essa última é subordinada às normas do Ministério de Educação.

Com o objetivo de clareza no cotejo da acusação e defesa, adoto o critério de seguir os passos do Termo de Suspensão de Imunidade. Todavia, os itens selecionados serão aqueles considerados relevantes e decisivos para solução do caso, sem perder de vista as demais argumentações trazidas pela fiscalização e impugnante.

A – “5.1 EMPRÉSTIMOS E DESPESAS NÃO REEMBOLSÁVEIS EFETUADOS PARA CONGÊNERES NO EXTERIOR.

1 – durante o ano de 1998, foi contabilizada a importância de R\$34.069,33 como empréstimo, perfazendo um saldo de R\$88.833,01, para a entidade “AISPO CHILE”, cujo saldo foi transferido para a conta “obras em andamento”, conforme fls 66/71 e 94/98 do Anexo III;

2 – efetuou pagamento em favor do projeto AISPO CHILE, conforme comprovantes de fls 73/93 do Anexo III; e,

3 – valores contabilizados em 1999, conta 11530100 (empréstimos), para AISPO CHILE de R\$220.675,00, não logrando a entidade demonstrar o recebimento do valor emprestado.

Conclui a fiscalização pela infração ao disposto no inciso II, art. 14 do CTN.

A impugnante assevera que o empréstimo foi lastreado em contrato de mútuo e que foi liquidado em 06.01.2000, conforme fls. 282/289.

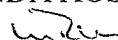
Compulsando a documentação, surgem algumas dúvidas quanto ao exato valor da operação, dia do empréstimo e da liquidação reportada no item 3. Contudo, está comprovado que a impugnante efetivamente fez o empréstimo, disponibilizou recursos para o exterior e que foi no ano submetida à verificação fiscal. Quanto ao reembolso, a acusada não prova o que afirma, por faltar-lhe a exibição da escrituração revestida nas formalidades de lei, conforme previsto no art. 378 do Código do Processo Civil e confirmado no Regulamento do Imposto de Renda da Pessoa jurídica, através do art. 9º, §1º do Decreto-Lei nº 1.598 de 1977.

Em relação aos itens 1 e 2, a impugnante não apresentou qualquer documento que afastasse a acusação.

Conclusão do item:

A Impugnante remeteu disponibilidades para o exterior com infringência ao previsto nos incisos I e II do art. 14 do CTN.

B – “5. .1 – DISTRIBUIÇÃO DE RENDA AOS SÓCIOS”



Despesa de moradia com sócios da impugnante: Laura Ziller, Liliana Ronzone e o Frei Benjamin Capelli Lambert. Os gastos com a manutenção da Casa Sede somam R\$184.971,82, R\$166.528,30, R\$129.391,91 e R\$124.505,08 nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001, respectivamente.

5.2.2 – Reembolso sem comprovação do efetivo gasto com: Laura Ziller e Liliana Ronzone.

5.2.3 – Pagamento mensal de verba de representação a Laura Ziller e Liliana Ronzone.

5.2.4 – Retiradas de numerário em favor da Diretora Executiva Laura Ziller, sem documentação de lastro.

5.2.5 – Pagamento de salário e encargo trabalhista para o motorista particular, Sr. Francisco de Oliveira, do Vice Presidente da entidade Sr. Trípoli Francisco Guadenzi. Também reembolso ao sócio dirigente a título de gastos com combustível.

5.2.6 – Pagamentos para a Agrícola São Gonçalo, da qual a entidade tem participação societária, e pagamentos para a Diretora Executiva Laura Ziller, conforme planilha II.

5.2.9 – Despesa com passagem de avião com o sócio Mario Cal, no valor de R\$ 3.000,00, sem comprovação de reembolso.

5.2.10 – Pagamentos no valor de R\$ 4.500,00 em 23/07/1998 e outro de igual valor em 23/10/1998 à sócia Vera Lúcia Peixoto Santos Mendes.

A rigor a Impugnante não nega as acusações, apenas faz ponderações quanto ao montante envolvido e alega que a remuneração é decorrente da prestação de serviços. Entretanto, a legislação de regência não reflete o argumento apresentado, vez que o pagamento ou a manutenção de moradia de sócio, nos termos do regulamento do imposto de renda, é forma de pagamento de remuneração indireta, conforme previsto na Lei 8.383, de 1991:

“Art. 74. Integração a remuneração dos beneficiários:

(...)

a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;

b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;

b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;



c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;

d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no item I.

1º) A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.”

Também não encontra guarida na legislação a alegação de que os pagamentos ou benefícios foram decorrentes de efetiva prestação de serviço. A Instrução Normativa SRF n° 113, de 21 de setembro de 1998, determina:

Art. 4º Para gozo da imunidade, as instituições imunes de que trata o art. 1º não podem remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, entende-se como dirigente a pessoa física que exerça função ou cargo de direção da pessoa jurídica, com competência para adquirir direitos e assumir obrigações em nome desta, interna ou externamente, ainda que em conjunto com outra pessoa, nos atos em que a instituição seja parte.

§ 2º Não se considera dirigente a pessoa física que exerça função ou cargo de gerência ou de chefia interna na pessoa jurídica.

§ 3º A instituição 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, infringe o disposto no caput, sujeitando-se à suspensão do gozo da imunidade.

Conclusão do item:

Os valores pagos, entregues ou disponibilizados pela impugnante na forma de remuneração direta ou indireta, caracterizam infringência que contamina a fruição do benefício fiscal da imunidade, nos termos do inciso I do art. 14 do CTN.

C – “5.3– INVERSÃO DE RECURSOS EM FAZENDAS E EMPRESAS”

A fiscalização diz que a entidade fez os seguintes investimentos, fora dos objetivos sociais:

5.3.1Fazenda Bety

Ocorreu uma operação de compra e venda com vantagens para impugnante.

5.3.2– Fazenda Oásis de São Francisco

A fiscalização apurou a existência de atividade empresarial, embora não tenha certeza de alguns detalhes contábeis, posto que a impugnante não exibiu os livros

obrigatórios. Por outro lado, a impugnante não nega a comercialização dos produtos gerados no empreendimento e alega que não há problemas quanto ao auferimento dessas receitas, vez que, o que importa é a boa aplicação.

5.3.3– Interhospital Administradora de Planos de Saúde Ltda.

A fiscalização acusa a impugnante de fazer investimento em atividade diversa ao da amparada pelo benefício da imunidade, desvirtuando o incentivo fiscal.

Por outro lado, não ficou comprovado nos autos que essa aplicação tenha comprometido o desempenho da atividade que a lei protege.

5.3.4– Agrícola São Gonçalo Ltda.

Os sócios da empresa agrícola também são sócios da impugnante, tendo a fiscalização denunciado a ocorrência de pagamentos das despesas que menciona, em favor da São Gonçalo. Relata ainda que houve empréstimos não onerosos.

Procede a acusação fiscal de que a impugnante aplica recursos nas atividades da Agrícola São Gonçalo na rubrica de despesas gerais. Por seu turno, a impugnante limita-se a fazer juntada de papéis às fls. 338/346, para demonstrar que cobra juros, mas não prova em sua escrituração aquilo que alega.

Fazenda Oásis de São Francisco – As receitas decorrentes de operações de compra e venda mercantil, praticadas com habitualidade, especialidade ou profissionalismo não são contempladas com a imunidade a que se refere à Constituição Federal, art. 150 VI, “c”, que prevê o benefício apenas para as rendas relacionadas com a finalidade essencial da entidade, conforme previsto no § 4º do mesmo artigo citado.

Quanto à Fazenda Bety, a receita decorrente de sua alienação não ofende a condição imposta pela norma da imunidade, em razão do caráter eventual da operação a que se reporta. De igual modo, também não há ofensa à norma fiscal as aplicações de recursos em atividade diversa da essência da entidade, desde que tais investimentos gerem lucros que sirvam de suporte para manutenção da atividade filantrópica e que essas aplicações não inviabilizem o projeto principal - assistência social.

Conclusão do item:

As receitas produzidas pela Fazenda Oásis não são contempladas pelo benefício da imunidade, a concretização desses rendimentos contamina as auferidas naquelas caracterizadas pela essencialidade. Também não é permitido retirar recursos da entidade beneficiária de imunidade para pagar despesas de terceiros, mormente quando o sócio da favorecida é também sócio da pagadora, por infringência ao inciso I do art. 14 do CTN.

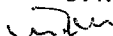
D – “5.4 – PAGAMENTO SEM CAUSA COMPROVADA”

Pagamentos sem motivação:

5.4.1 – ARQUITETURA & INTERIORES S/C

Valor de R\$ 9.800,00.

5.4.2 – ADL APOIO ADMINISTRATIVO LTDA



Sem comprovar a efetividade do serviço.

5.4.3 – RICARDO D'ALBURQUERQUE E ARQUITETOS

Idêntico ao item anterior.

5.4.4 – CASA MOREIRA

Valor R\$ 13.750,00.

A impugnante contra argumenta declarando o montante de suas receitas, ou seja, não entra no mérito da acusação.

Conclusão do item:

Os pagamentos foram feitos nos moldes apontados pela fiscalização, o que implica infringência ao inciso II do art. 14 do CTN.

E – “5.5 – OUTROS PAGAMENTOS NÃO COMPATÍVEIS COM OS OBJETIVOS SOCIAIS”

A fiscalização apurou pagamentos incompatíveis com os objetivos sócias, tais como: Trapiche Adelaide, Bargaço, Solar do Unhão, Boi Preto, Barbacoa. Também despesas com bebidas alcoólicas e vinhos importados. Aponta ainda, doação para os Anjos do Asfalto no valor de R\$60.000,00.

Como no item anterior, a impugnante não discute a questão de mérito, ou seja, se efetivamente pagou ou não a despesa e nem discute se a despesa era compatível com seu objeto social.

Conclusão do item:

Os pagamentos e despesas foram feitos nos moldes apontados pela fiscalização, o que implica infringência ao inciso II do art. 14 do CTN.

F - “6 – RECUSA À APRESENTAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS”

A fiscalização afirma que a impugnante recusou por diversas vezes a exibição dos livros contábeis relativo ao período de julho de 1999 até dezembro de 2001, disponibilizando apenas a escrituração em meio magnético.

A impugnante justifica a não entrega dos referidos livros, em razão dos custos para impressão em papel e diz que apresentou os registros em meio magnético. Indica estar respaldada na Instrução Normativa SRF nº 86 de 2001, art. 1º e 2º.

Os argumentos apresentados pela impugnante não procedem. A instrução normativa citada não corresponde ao tema em foco. A referida instrução é mero ato administrativo que torna operacional, esclarecendo e interpretando, normas superiores a ela, no caso o disposto no art. 11 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, alterado pela Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que dispõe sobre informações, formas e prazos para apresentação de arquivos digitais e sistemas utilizados por pessoas jurídicas, sem prejuízo das demais normas

instituidora e reguladora das demais hipóteses: apresentação em papel, autenticação, prazo de apresentação.

Com efeito, não poderia um ato de autoridade administrativa revogar ou tratar de matéria reservada à lei. Ademais, continua em pleno vigor a Lei nº 3.470, de 1958, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, consolidado no regulamento do imposto de renda de 1999, nos seguintes termos:

Processamento Eletrônico de Dados

Art. 255. Os livros comerciais e fiscais poderão ser escriturados por sistema de processamento eletrônico de dados, em folhas contínuas, que deverão ser numeradas, em ordem seqüencial, mecânica ou tipograficamente, observado o disposto no § 4º do art. 258.

(...)

Livros Comerciais

Art. 257. A pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério (Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, art. 1º).

Livro Diário

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no §1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no

un. 10

Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

No caso concreto, além dos livros não serem exibidos conforme determina a lei fiscal, a própria impugnante declara que seus livros não estão reproduzidos “em meio convencional” e não foram autenticados.

Por pertinente, mesmo considerando as limitações de aplicação das soluções de consulta, abaixo transcrevo ementa que traz o seguinte texto:

Processo de Consulta nº 95/01

Órgão: Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF/10ª Região Fiscal

Assunto: Obrigações Acessórias

Ementa: LIVROS COMERCIAIS E FISCAIS. ESCRITURAÇÃO. MICROFICHAS GERADAS ATRAVÉS DE MICROFILMAGEM DE SAÍDA DIRETA DO COMPUTADOR.

A utilização do sistema de microfichas geradas por meio de microfilmagem de saída direta do computador (COM) não substitui a escrituração dos livros comerciais e fiscais na forma estabelecida pela legislação do imposto de renda.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 5.172, de 1966, art. 195, parágrafo único; Parecer Normativo CST nº 170, de 1974; Parecer Normativo CST nº 21, de 1980; Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 255 e 258, § 4º.

VERA LÚCIA RIBEIRO CONDE - Chefe

(Data da Decisão: 19/06/2001 25.07.2001)”

Conclusão do item:

Confessadamente a impugnante não possui os livros fiscais na forma física e jurídica para exibir ao fisco. Portanto, incapacitada para demonstrar e garantir a exatidão das receitas e despesas a que alude o inciso III, do art. 14 do CTN.

Conclusão Geral:

Após análise dos itens de acusação e defesa, é inequívoco que a conduta da impugnante transgride a norma, melhor ainda, não é compatível com a condição imposta pela lei como pré-requisito para fruição da imunidade, por cometimento de diversas infrações, todas devidamente capituladas ao final de cada tópico e aqui ratificadas sua tipificação nos incisos I, II e III do artigo 14 do CTN; artigo 32, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/96 e seus correspondentes nos regulamentos do imposto de renda de 1999 e 1994.

Do exposto, proponho a suspensão da imunidade relativamente aos anos calendários de 1998; 1999; 2000 e 2001 na forma da competente e regular representação fiscal.

CONCLUSÃO – DESPACHO DO DELEGADO DA DRF EM SALVADOR

Tendo em vista o Parecer nº 179/2003-PJ, que aprovo, e com base no disposto no artigo 14 da Lei 5.172/66 (CTN); artigo 147, parágrafo 2º do Decreto 1.041/94 e o artigo 172 do Decreto 3.000/99, determino a suspensão da imunidade da entidade já qualificada na forma proposta.

Emita-se o Ato Declaratório de suspensão de imunidade e dê-se ciência ao contribuinte, aguardando-se o prazo de 30 (trinta) dias para impugnação à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, na forma estabelecida pelo artigo 32, parágrafo 6º, inciso I, da Lei nº 9.430/96.”

Acatado o Parecer e emitido o Ato Declaratório nº 96 de 20/10/2003, fl. 249, a fiscalização realiza o lançamento do seguinte crédito tributário em 10/12/2003 (fls. 254/256):

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), relativo ao ano-calendário de 1998, no valor de R\$443.977,00, acrescido de juros e da multa de ofício no percentual de 75% sobre o montante apurado.

A Instituição impugnou o Ato Declaratório 96/2003, (fls.1349/1386), com os seguintes argumentos:

ATO DECLARATÓRIO nº 96 de 20/10/2003 (fls. 249, Volume I).

PRELIMINAR – VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS QUE REGEM A ADMINISTRAÇÃO E CERCEAMENTO DO DIREITO À AMPLA DEFESA

- A fiscalização pretende imputar ao MONTE TABOR “infrigência ao previsto nos incisos I e II do art. 14 do CTN” com base em “algumas dúvidas quanto ao exato valor da operação (de empréstimo realizada com a ONG AISPO CHILE), dia do empréstimo e da liquidação” (Parecer nº 179, p.13);

- Além de se basear em mera suposição para concluir que as operações de empréstimo não foram liquidadas, desconsiderou os documentos acostados aos autos (Anexo XV e XVI) que comprovam a sua liquidação “por faltar-lhe a exibição da escrituração revestida nas formalidades de lei” (Parecer nº 179, p.13);

- Não fosse bastante a desconsideração dos documentos apresentados pelo MONTE TABOR, a fiscalização também não considerou a análise de registros magnéticos, por entender que apenas os “livros fiscais na forma física” podem ser considerados como elementos de prova (Parecer nº 179, pág.19);

- De acordo com o *caput* do art. 37 da Constituição Federal, a Administração Pública deve obedecer, dentre outros, ao princípio da legalidade, isto é, toda a sua atividade está condicionada ao atendimento da lei;

- À luz do princípio da legalidade e da vinculação da atividade administrativa a fiscalização não tem a mínima parcela de arbítrio, constituindo violação dos princípios pretender a suspensão da imunidade com base em “algumas dúvidas” quanto ao montante, dia e liquidação da operação de empréstimo contratada com a organização não governamental (ONG) Associazione Italiana per la Solidarietà Popoli (AISPO), conforme o livro Diário nº 182, pág. 32, que contabiliza o aviso de crédito bancário da devolução do empréstimo oneroso (Anexo XVI);

- No presente caso, a fiscalização, ao considerar apenas como meio de prova livros contábeis – recusando a análise de registros magnéticos e documentos que comprovam a

liquidação das operações de empréstimos e da aplicação desses recursos nas atividades fins do MONTE TABOR – ficou presa ao “valor tarifado” de provas, o que configura cerceamento do direito a ampla defesa do MONTE TABOR. Ao proceder a suspensão de imunidade da entidade beneficente, a fiscalização agiu de forma arbitrária, ofendendo os princípios da legalidade, da verdade material e da vinculação da atividade administrativa e do devido processo legal, pelo que se impõe a anulação do procedimento administrativo;

- Ao contrário do que pretende fazer crer a fiscalização em seu Parecer nº 179, no item relativo às “Atividades das Instituições de Assistência Social e de Educação”, o Monte Tabor não concluiu “que a remuneração de sócio por serviço prestado não retira o benefício concedido pela instituição”, (Parecer nº 179, p.9);

- Em momento algum o Monte Tabor fez essa afirmação, pelo contrário, a exposição desse item serviu para demonstrar, com base na melhor doutrina e jurisprudência, que a instituição pode ser remunerada pelos serviços que presta, pelos bens que vende, ou auferir renda com aplicações financeiras de recursos temporariamente disponíveis. O que não pode é distribuir o superávit porventura verificado num período aos seus associados (p.8 da defesa);

- Aliás, a fiscalização confirmou esse entendimento ao afirmar, no item que trata “da inversão de recursos de fazendas e empresas” do Parecer nº 179, que a receita decorrente de alienação da Fazenda Bety ou do Terreno em Lauro de Freitas “não ofende a condição imposta pela norma de imunidade, em razão do caráter eventual da operação a que se reporta. De igual modo também não há ofensa a norma fiscal as aplicações de recursos e atividade diversa da essência da atividade, desde que tais investimentos gerem lucros que sirvam de suporte para manutenção da atividade filantrópica e que essas aplicações não inviabilizem o projeto principal - assistência social”(p.16 do Parecer nº 179);

- A alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição trata da tributação do patrimônio, da renda e dos serviços das instituições assistenciais e educacionais, e o § 4º desse artigo especifica que a vedação compreende somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais dessas instituições – o que, por si só, já indica a admissão constitucional de que tais entidades possam prestar serviços remunerados (e com isso auferir renda).

- A prestação de serviços onerosos pelas instituições de assistência social e de educação não exclui a imunidade desde que tais serviços se situem dentro do âmbito das atividades da instituição e que as respectivas rendas sejam integralmente aplicadas em suas finalidades;

A Instituição impugnou o Auto de Infração (fls.1924 a 1933), com os seguintes argumentos:

- Antes de qualquer argumentação, é necessário ter em mente o perfeito conhecimento do contido no auto de infração: as circunstâncias e a forma de tributação praticada, ou melhor, a modalidade utilizada pelo Auditor e base de cálculo;

- Por se tratar de entidade de assistência social sem fins lucrativos, goza a Impugnante de imunidade constitucional do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Nesse contexto é que realiza os assentamentos e registros contábeis próprios para

entidade sem fins lucrativos, que, via de regra, seguem as normas e princípios contábeis geralmente aceitos, o que garante a exatidão das demonstrações;

- Dentro dessas normas contábeis, insere-se a elaboração de balanço anual por motivações diversas, dos quais destacam-se as questões gerenciais e de prestação de contas, relacionadas às atividades de avaliação de gestão, planejamento, controle e execução dos objetivos sociais da entidade;

- Com efeito, os balanços elaborados por entidades sem fins lucrativos não visam detectar as potencialidades econômicas e financeiras, e sim de exercer um controle patrimonial (físico), mesmo com a utilização de padrão monetário, e, primordialmente, assegurar a execução financeira, suporte para a consecução das atividades filantrópicas – objeto da existência da entidade;

- A partir dessas premissas, fica evidenciado que os balanços das entidades sem fins lucrativos não objetivam apurar desempenho de potencialidades negociais, basta a exatidão dos fluxos e o controle efetivo (material) de seus ativos. Destarte, determinados procedimentos contábeis próprios de sociedades com fins lucrativos não são, a priori, comportamentos recomendados para as entidades que não visam lucro. Com destaque para as contabilizações que antecipam despesas e postergam receita, em se tratando de custos incorridos e em estrita obediência ao princípio do conservadorismo e do regime de competência, com as implicações fiscais refletidas na base de cálculo do imposto;

- De qualquer sorte, é o lucro (superávit) contábil que dará partida para a apuração do resultado fiscal numa eventual suspensão do direito de gozar do benefício constitucional da imunidade;

- De concreto é que a fiscalização da Receita Federal vislumbrou motivos, já devidamente contestado em ato próprio, para sustar a fruição do benefício no ano-calendário de 1998, empreendendo a tributação pelo lucro real;

- Como é cediço, o lucro real é base de cálculo do imposto de renda, que, na legislação pátria, é o lucro contábil ajustado pela via da adição, exclusão ou compensação de valores julgados pelo legislador como impróprias para influenciar na regra-matriz de incidência do imposto, sendo pertinente alertar que aqui escapa a justiça desses critérios, por não ser objeto da lide;

- O que importa da abordagem anterior é que o Auditor não implementou os ajustes determinados nas normas pertinentes à constituição ou formação da base de cálculo. Talvez por um viés simplificador, denominou e utilizou como lucro fiscal o resultado do exercício, também conhecido como lucro contábil, ou ainda, no caso da Impugnante, superávit, do ano calendário de 1998 (doc. Anexo I);

- A escolha do resultado do exercício como base de cálculo do imposto de renda, lucro real, impede o prosseguimento da cobrança, exigindo seu imediato arquivamento, por ser erro intransponível;

- No auto de infração existe um campo destinado ao enquadramento legal, tendo o autuante indicado artigos do regulamento do imposto em causa, como maculados pela Impugnante ou seguidos na construção da autuação. Contudo, chama a atenção o art. 193, cujo texto é o seguinte: *Artigo 193. Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento;*

- A leitura conduz a certeza de que o fisco não utilizou como base de cálculo as prescrições legais às quais deve irrestrita obediência, quer por razões constitucionais, quer por dever de ofício, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN (transcreve);

- Não há excesso em dizer que o lançamento é um ato jurídico que não considera a vontade da Administração Tributária, no que concerne aos aspectos da conveniência, oportunidade e do conteúdo, em se tratando de lançamento. Pelo contrário, está submissa aos termos da lei, por isso vinculada aos critérios e requisitos preestabelecidos na legislação tributária;

- Donde se conclui que o fisco deveria adicionar, excluir ou compensar, na forma e em obediência à lei fiscal, os valores explicitados nos balanços ou balancetes, devidamente sustentados por assentamentos contábeis exatos;

- Não obstante a justeza da argumentação anterior, suficiente para determinar o arquivamento do feito, quer a Impugnante ainda questionar outros aspectos do lançamento de ofício;

- Existe uma grande discussão doutrinária para saber se o fato gerador (incidência temporal) do imposto de renda é instantâneo ou complexo;

- Essa discussão ganhou contornos diferentes com a edição da Lei nº 8383/1991, pois seu artigo 38, informava:

Artigo 38. A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos.

- Mais tarde, o legislador reafirma o dispositivo da Lei 8383/91, por meio do art. 25 da lei nº 8.981/95:

Artigo 25. A partir de 1º de janeiro de 1995, o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida que os lucros forem auferidos.

- Já o enunciado do artigo 27, da mesma lei, determina o lapso temporal, para efeito de pagamento, vez que remete o contribuinte desse imposto para o artigo 37, o qual determina que será obrigatória a apuração do lucro real de 31 de dezembro de cada ano-calendário;

- Adiante, porém, no mesmo artigo 37, o legislador autoriza a apuração do lucro real em dezembro apenas para os que efetuaram pagamentos mensais (fato que torna a antecipação e o balanço de dezembro opcional), quer pelo critério das receitas e acréscimos, nos moldes do lucro presumido, quer seja através de demonstrativos de balanços ou balancetes mensais;

- Em outras palavras, a Lei nº 8.981/95 consolida o duplo regime de apuração do lucro real; um em caráter geral – regra comum – apuração do imposto definitivo a cada mês; a outra forma é opcional e condicionada ao prévio atendimento do recolhimento mensal (§§ 5º e 6º do artigo 37);

- A Lei nº 9.430/96 superou a questão do período de formação da incidência, e foi direto ao lapso temporal de apuração, oferecendo duas hipóteses: como regra geral à apuração trimestral (lucro real, presumido ou arbitrado) e a opção de apuração anual para os de lucro real, com o seguinte texto:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

§ 1º. Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento, observado o disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

§2º. Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na ata desse evento.

Pagamento por Estimativa

Art. 2º. A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§3º. A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

Pagamento do Imposto

Escolha da Forma de Pagamento

Art. 3º. A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretratável para todo o ano-calendário.

Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade.

- Dessas transcrições, emerge a compreensão de que a regra da trimestralidade é a geral, aplicável a todo e qualquer contribuinte, enquanto a apuração anual é restrita aos que adotam o lucro real e optam por esse lapso temporal, cuja adoção submete o optante ao encargo de efetuar recolhimentos mensais sob pena de ter que arcar com a imposição de multa de mora ou de ofício (art. 44, § 1º, inciso IV);

- Portanto, qualquer das formas de interpretação literal, sistemática ou histórica, sobre o lapso temporal da incidência, nos conduz à conclusão do parágrafo anterior –

que a opção pela anualidade é do contribuinte do imposto de renda e demonstrada com o recolhimento da estimativa do mês de janeiro;

- Esta conclusão conflita com o procedimento adotado pelo Auditor na constituição do crédito tributário. Pois, adotou critério de apuração do lucro real anual, sem que tenha efetuado qualquer recolhimento das estimativas, e pior, adotou a anualidade fazendo a opção em substituição, inclusive contrária, aos interesses da autuada. Eis aqui outra ilegalidade capaz e suficiente para determinar o arquivamento do lançamento;

- Não pode o fisco fazer uma opção que é própria do contribuinte quando o legislador escolheu o contribuinte como destinatário da opção pela apuração anual, no caso concreto o fisco inverteu a inteligência do enunciado e tomou o lugar do contribuinte para, a seu alvedrio, optar;

- Por derradeiro, e só para argumentar, quer a Impugnante discutir sobre decadência, e o faz a partir do seguinte enunciado:

Lei nº 9.532

Art.12. (...)

§ 2º (...)

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.

- Quando o Delegado da Receita Federal emitiu o Ato Declaratório de suspensão da imunidade, a documentação de suporte, receita e despesa emitida até novembro de 1998, estava alcançada pelo instituto da decadência. Pois, conforme estabelecido em Lei, a contagem do prazo decadencial é de cinco anos, a partir da data da emissão do documento que serviu para os assentamentos contábeis;

- Dessa forma, o resultado contábil advindo dos meses de janeiro até novembro de 1998, que aparecem somados aos de dezembro, não poderiam ser objeto de lançamento, por caducidade do direito de atuação da Fazenda Pública.

A DRJ decidiu conforme ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

IMUNIDADE. DISTRIBUIÇÃO DO PATRIMÔNIO.

A concessão de empréstimos a sócios sem a cobrança de juros e sem a comprovação da devolução constitui distribuição de parcela do patrimônio.

IMUNIDADE. APLICAÇÃO DE RECURSOS.

É defeso à entidade imune fazer empréstimos e assumir despesas de pessoa jurídica distinta, caracterizando aplicação de recursos fora de seus objetivos institucionais.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE

A vedação da exigência de imposto pela União sobre o patrimônio, a renda e os serviços de instituições de assistência social é subordinada à observância dos requisitos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

REGIME GERAL DE TRIBUTAÇÃO.

O regime geral de tributação no ano-calendário de 1998 para os contribuintes que não recolherem o imposto por estimativa ou elaborarem balanços de suspensão ou redução é o lucro real trimestral.

A recorrente tomou ciência da decisão em 23/01/2008 e apresentou recurso em 18/02/2008.

Em seu recurso reitera os argumentos da impugnação, em especial:

PRELIMINAR – VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS QUE REGEM A ADMINISTRAÇÃO E CERCEAMENTO DO DIREITO À AMPLA DEFESA

- A fiscalização pretende imputar ao MONTE TABOR “infrigência ao previsto nos incisos I e II do art. 14 do CTN” com base em “algumas dúvidas quanto ao exato valor da operação (de empréstimo realizada com a ONG AISPO CHILE), dia do empréstimo e da liquidação” (Parecer nº 179, p.13);

- Além de se basear em mera suposição para concluir que as operações de empréstimo não foram liquidadas, desconsiderou os documentos acostados aos autos (Anexo XV e XVI) que comprovam a sua liquidação “por faltar-lhe a exibição da escrituração revestida nas formalidades de lei” (Parecer nº 179, p.13);

- Não fosse bastante a desconsideração dos documentos apresentados pelo MONTE TABOR, a fiscalização também não considerou a análise de registros magnéticos, por entender que apenas os “livros fiscais na forma física” podem ser considerados como elementos de prova (Parecer nº 179, pág.19);

- De acordo com o *caput* do art. 37 da Constituição Federal, a Administração Pública deve obedecer, dentre outros, ao princípio da legalidade, isto é, toda a sua atividade está condicionada ao atendimento da lei;

- À luz do princípio da legalidade e da vinculação da atividade administrativa a fiscalização não tem a mínima parcela de arbítrio, constituindo violação dos princípios pretender a suspensão da imunidade com base em “algumas dúvidas” quanto ao montante, dia e liquidação da operação de empréstimo contratada com a organização não governamental (ONG) Associazione Italiana per la Solidarietà Popoli (AISPO), conforme o livro Diário nº 182, pág. 32, que contabiliza o aviso de crédito bancário da devolução do empréstimo oneroso (Anexo XVI);

- No presente caso, a fiscalização, ao considerar apenas como meio de prova livros contábeis – recusando a análise de registros magnéticos e documentos que comprovam a liquidação das operações de empréstimos e da aplicação desses recursos nas atividades fins do MONTE TABOR – ficou presa ao “valor tarifado” de provas, o que configura cerceamento do direito a ampla defesa do MONTE TABOR. Ao proceder a suspensão de imunidade da entidade beneficente, a fiscalização agiu de forma arbitrária, ofendendo os princípios da legalidade, da verdade material e da vinculação da atividade administrativa e do devido processo legal, pelo que se impõe a anulação do procedimento administrativo;

- Ao contrário do que pretende fazer crer a fiscalização em seu Parecer nº 179, no item relativo às “Atividades das Instituições de Assistência Social e de Educação”, o Monte Tabor não concluiu “que a remuneração de sócio por serviço prestado não retira o benefício concedido pela instituição”, (Parecer nº 179, p.9);

- Em momento algum o Monte Tabor fez essa afirmação, pelo contrário, a exposição desse item serviu para demonstrar, com base na melhor doutrina e jurisprudência, que a instituição pode ser remunerada pelos serviços que presta, pelos bens que vende, ou auferir renda com aplicações financeiras de recursos temporariamente disponíveis. O que não pode é distribuir o superávit porventura verificado num período aos seus associados (p.8 da defesa);

- Aliás, a fiscalização confirmou esse entendimento ao afirmar, no item que trata “da inversão de recursos de fazendas e empresas” do Parecer nº 179, que a receita decorrente de alienação da Fazenda Bety ou do Terreno em Lauro de Freitas “não ofende a condição imposta pela norma de imunidade, em razão do caráter eventual da operação a que se reporta. De igual modo também não há ofensa a norma fiscal as aplicações de recursos e atividade diversa da essência da atividade, desde que tais investimentos gerem lucros que sirvam de suporte para manutenção da atividade filantrópica e que essas aplicações não inviabilizem o projeto principal - assistência social”(p.16 do Parecer nº 179);

- A alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição trata da tributação do patrimônio, da renda e dos serviços das instituições assistenciais e educacionais, e o § 4º desse artigo especifica que a vedação compreende somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais dessas instituições – o que, por si só, já indica a admissão constitucional de que tais entidades possam prestar serviços remunerados (e com isso auferir renda).

- A prestação de serviços onerosos pelas instituições de assistência social e de educação não exclui a imunidade desde que tais serviços se situem dentro do âmbito das atividades da instituição e que as respectivas rendas sejam integralmente aplicadas em suas finalidades;

A Instituição impugnou o Auto de Infração (fls.1924 a 1933), com os seguintes argumentos:

- Antes de qualquer argumentação, é necessário ter em mente o perfeito conhecimento do contido no auto de infração: as circunstâncias e a forma de tributação praticada, ou melhor, a modalidade utilizada pelo Auditor e base de cálculo;

- Por se tratar de entidade de assistência social sem fins lucrativos, goza a Impugnante de imunidade constitucional do imposto sobre a renda e proventos de qualquer

natureza. Nesse contexto é que realiza os assentamentos e registros contábeis próprios para entidade sem fins lucrativos, que, via de regra, seguem as normas e princípios contábeis geralmente aceitos, o que garante a exatidão das demonstrações;

- Dentro dessas normas contábeis, insere-se a elaboração de balanço anual por motivações diversas, dos quais destacam-se as questões gerenciais e de prestação de contas, relacionadas às atividades de avaliação de gestão, planejamento, controle e execução dos objetivos sociais da entidade;

- Com efeito, os balanços elaborados por entidades sem fins lucrativos não visam detectar as potencialidades econômicas e financeiras, e sim de exercer um controle patrimonial (físico), mesmo com a utilização de padrão monetário, e, primordialmente, assegurar a execução financeira, suporte para a consecução das atividades filantrópicas – objeto da existência da entidade;

- A partir dessas premissas, fica evidenciado que os balanços das entidades sem fins lucrativos não objetivam apurar desempenho de potencialidades negociais, basta a exatidão dos fluxos e o controle efetivo (material) de seus ativos. Destarte, determinados procedimentos contábeis próprios de sociedades com fins lucrativos não são, a priori, comportamentos recomendados para as entidades que não visam lucro. Com destaque para as contabilizações que antecipam despesas e postergam receita, em se tratando de custos incorridos e em estrita obediência ao princípio do conservadorismo e do regime de competência, com as implicações fiscais refletidas na base de cálculo do imposto;

- De qualquer sorte, é o lucro (superávit) contábil que dará partida para a apuração do resultado fiscal numa eventual suspensão do direito de gozar do benefício constitucional da imunidade;

- De concreto é que a fiscalização da Receita Federal vislumbrou motivos, já devidamente contestado em ato próprio, para sustar a fruição do benefício no ano-calendário de 1998, empreendendo a tributação pelo lucro real;

- Como é cediço, o lucro real é base de cálculo do imposto de renda, que, na legislação pátria, é o lucro contábil ajustado pela via da adição, exclusão ou compensação de valores julgados pelo legislador como impróprias para influenciar na regra-matriz de incidência do imposto, sendo pertinente alertar que aqui escapa a justiça desses critérios, por não ser objeto da lide;

- O que importa da abordagem anterior é que o Auditor não implementou os ajustes determinados nas normas pertinentes à constituição ou formação da base de cálculo. Talvez por um viés simplificador, denominou e utilizou como lucro fiscal o resultado do exercício, também conhecido como lucro contábil, ou ainda, no caso da Impugnante, superávit, do ano calendário de 1998 (doc. Anexo I);

- A escolha do resultado do exercício como base de cálculo do imposto de renda, lucro real, impede o prosseguimento da cobrança, exigindo seu imediato arquivamento, por ser erro intransponível;

- No auto de infração existe um campo destinado ao enquadramento legal, tendo o autuante indicado artigos do regulamento do imposto em causa, como maculados pela Impugnante ou seguidos na construção da autuação. Contudo, chama a atenção o art. 193, cujo texto é o seguinte: *Artigo 193. Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento;*

- A leitura conduz a certeza de que o fisco não utilizou como base de cálculo as prescrições legais às quais deve irrestrita obediência, quer por razões constitucionais, quer por dever de ofício, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN (transcreve);

- Não há excesso em dizer que o lançamento é um ato jurídico que não considera a vontade da Administração Tributária, no que concerne aos aspectos da conveniência, oportunidade e do conteúdo, em se tratando de lançamento. Pelo contrário, está submissa aos termos da lei, por isso vinculada aos critérios e requisitos preestabelecidos na legislação tributária;

- Donde se conclui que o fisco deveria adicionar, excluir ou compensar, na forma e em obediência à lei fiscal, os valores explicitados nos balanços ou balancetes, devidamente sustentados por assentamentos contábeis exatos;

- Não obstante a justeza da argumentação anterior, suficiente para determinar o arquivamento do feito, quer a Impugnante ainda questionar outros aspectos do lançamento de ofício;

- Existe uma grande discussão doutrinária para saber se o fato gerador (incidência temporal) do imposto de renda é instantâneo ou complexo;

- Essa discussão ganhou contornos diferentes com a edição da Lei nº 8383/1991, pois seu artigo 38, informava:

Artigo 38. A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos.

- Mais tarde, o legislador reafirma o dispositivo da Lei 8383/91, por meio do art. 25 da lei nº 8.981/95:

Artigo 25. A partir de 1º de janeiro de 1995, o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida que os lucros forem auferidos.

- Já o enunciado do artigo 27, da mesma lei, determina o lapso temporal, para efeito de pagamento, vez que remete o contribuinte desse imposto para o artigo 37, o qual determina que será obrigatória a apuração do lucro real de 31 de dezembro de cada ano-calendário;

- Adiante, porém, no mesmo artigo 37, o legislador autoriza a apuração do lucro real em dezembro apenas para os que efetuaram pagamentos mensais (fato que torna a antecipação e o balanço de dezembro opcional), quer pelo critério das receitas e acréscimos, nos moldes do lucro presumido, quer seja através de demonstrativos de balanços ou balancetes mensais;

- Em outras palavras, a Lei nº 8.981/95 consolida o duplo regime de apuração do lucro real; um em caráter geral – regra comum – apuração do imposto definitivo a cada mês; a outra forma é opcional e condicionada ao prévio atendimento do recolhimento mensal (§§ 5º e 6º do artigo 37);

- A Lei nº 9.430/96 superou a questão do período de formação da incidência, e foi direto ao lapso temporal de apuração, oferecendo duas hipóteses: como regra geral à apuração trimestral (lucro real, presumido ou arbitrado) e a opção de apuração anual para os de lucro real, com o seguinte texto:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

§ 1º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento, observado o disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

§2º Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na ata desse evento.

Pagamento por Estimativa

Art. 2º. A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§3º. A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

Pagamento do Imposto

Escolha da Forma de Pagamento

Art. 3º. A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irrevogável para todo o ano-calendário.

Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade.

- Dessas transcrições, emerge a compreensão de que a regra da trimestralidade é a geral, aplicável a todo e qualquer contribuinte, enquanto a apuração anual é restrita aos que adotam o lucro real e optam por esse lapso temporal, cuja adoção submete o optante ao encargo de efetuar recolhimentos mensais sob pena de ter que arcar com a imposição de multa de mora ou de ofício (art. 44 , § 1º, inciso IV);

- Portanto, qualquer das formas de interpretação literal, sistemática ou histórica, sobre o lapso temporal da incidência, nos conduz à conclusão do parágrafo anterior –

que a opção pela anualidade é do contribuinte do imposto de renda e demonstrada com o recolhimento da estimativa do mês de janeiro;

- Esta conclusão conflita com o procedimento adotado pelo Auditor na constituição do crédito tributário. Pois, adotou critério de apuração do lucro real anual, sem que tenha efetuado qualquer recolhimento das estimativas, e pior, adotou a anualidade fazendo a opção em substituição, inclusive contrária, aos interesses da autuada. Eis aqui outra ilegalidade capaz e suficiente para determinar o arquivamento do lançamento;

- Não pode o fisco fazer uma opção que é própria do contribuinte quando o legislador escolheu o contribuinte como destinatário da opção pela apuração anual, no caso concreto o fisco inverteu a inteligência do enunciado e tomou o lugar do contribuinte para, a seu alvedrio, optar;

- Por derradeiro, e só para argumentar, quer a Impugnante discutir sobre decadência, e o faz a partir do seguinte enunciado:

Lei nº 9.532

Art.12. (...)

§ 2º (...)

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.

- Quando o Delegado da Receita Federal emitiu o Ato Declaratório de suspensão da imunidade, a documentação de suporte, receita e despesa emitida até novembro de 1998, estava alcançada pelo instituto da decadência. Pois, conforme estabelecido em Lei, a contagem do prazo decadencial é de cinco anos, a partir da data da emissão do documento que serviu para os assentamentos contábeis;

- Dessa forma, o resultado contábil advindo dos meses de janeiro até novembro de 1998, que aparecem somados aos de dezembro, não poderiam ser objeto de lançamento, por caducidade do direito de atuação da Fazenda Pública.

Resume ao final seu pedido”

- decadência e improcedência do lançamento por não ter sido respeitado o período trimestral de apuração;

- que a DRJ aperfeiçoou o lançamento ao incluir dispositivos que não constavam da inicial;

- que a DRJ convalidou e usou indevidamente o art. 32 da Lei 9430, suspenso em razão da Adin 1802-3.

Voto

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO

Início a análise pelo recurso de ofício.

O acórdão exonerou crédito tributário cujo tributo e multa proporcional atingem R\$ 776.959,80, valor inferior ao limite de alçada de R\$ 1.000.000,00, não sendo possível conhecer o recurso de ofício.

Restringe-se o recurso voluntário ao questionamento do ato declaratório que afastou a imunidade da recorrente.

Observo que, embora o ato declaratório tenha suspenso a imunidade da recorrente no período de 1998 a 2001, apenas em relação a 1998 foi realizado lançamento de IRPJ. O valor lançado foi exonerado pela decisão DRJ e não está sujeito ao recurso de ofício devido ao limite de alçada.

Passados mais de cinco anos da ocorrência do último fato gerador (2002), não há mais a possibilidade de realizar lançamento de ofício sobre os tributos que poderiam ser exigidos do recorrente em função da suspensão da imunidade.

Passo a analisar os argumentos utilizados pelo acórdão recorrido para manter a suspensão da imunidade.

DA EFETIVA FORMA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

A Fiscalização compara a receita total da instituição e a receita proveniente do SUS no ano-calendário de 1998, indicando que apenas 5,29% do faturamento provém de atendimento ao SUS, concluindo que o estatuto da entidade é letra morta, pois efetivamente o Hospital e suas demais unidades não cumprem o proposto no art. 5º.

Verdade é que a Instituição realmente não atende às camadas sociais menos favorecidas - dependentes do SUS e atendimento gratuito -, no mesmo percentual de atendimento aos pacientes que possuem convênios e aos particulares. Provado está nos autos do processo que a fiscalizada não cumpre a determinação estatutária prescrita no art. 5º de que serão rigorosamente observados em relação aos pacientes, os mínimos custos que possibilitem igual atendimento, no mesmo nível, às camadas sociais menos favorecidas (...).

A argumentação no lançamento e na decisão recorrida em relação ao atendimento ao SUS me parece incoerente.

Vejamos:

No relatório da DRJ (fls. 1952), trecho do relatório fiscal sobre o tema:

Wilton

Foram feitas comparações percentuais entre a receita total da instituição e a receita proveniente do SUS no ano-calendário de 1998, e apenas 5,29% do faturamento provém de atendimento ao SUS. O número total de atendimentos em diversas especialidades e número de pessoas atendidas pelo SUS e bem assim os atendimentos a título gratuito estão demonstrados na planilha I, anexa ao presente Termo.

No item a (fls. 1953), consta:

a) Não há atendimento no mesmo nível às camadas sociais menos favorecidas no tocante ao número de pacientes atendidos conforme ficou demonstrado acima, durante todos os anos levantados, sendo que o percentual de atendimento de pacientes do SUS, aqui entendidos como menos favorecidos, gira em torno de 31% do total de atendimentos.

O próprio relato demonstra que para prestar atendimento pelo sistema único de saúde em percentual de 31% do total de atendimentos, a entidade auferiu uma receita de 5,29% do total de suas receitas.

Os números acima já demonstram que os atendimentos privados (planos de saúde e particulares), subsidiam fortemente os atendimentos realizados a partir do SUS. É de conhecimento geral que a remuneração paga pelo SUS tem sido insuficiente para a prestação de serviços de saúde em níveis aceitáveis. Estudos realizados por especialistas indicam que a tabela SUS apresenta valores inferiores aos valores praticados pela iniciativa privada e isso se demonstra pelo próprio relatório fiscal em relação à recorrente.

O dado utilizado de que apenas 5,29% da receita decorre do atendimento ao SUS apenas comprova que os valores pagos são consideravelmente inferiores e não que o número de atendimentos seja insuficiente para que a entidade seja qualificada como entidade de assistência social. Ademais, um julgamento sobre esta questão foge à competência da Receita Federal e desta CARF, pois não temos critério de comparação para afirmar que os 31% de atendimentos são insuficientes ou se refletem o equilíbrio entre as receitas totais, inclusive privadas, que aparentemente subsidiam os atendimentos ao SUS.

Diante do exposto, entendo que esse argumento é insuficiente para afastamento da imunidade constitucional.

REMUNERAÇÃO DA DIRETORIA – DISTRIBUIÇÃO DE RENDA AOS SÓCIOS

A fiscalização aponta infringência do artigo 14, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que a Instituição assume todo o custo de manutenção de residência para seus dirigentes nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001, além de pagamentos de verbas de representação e bem assim de “reembolsos” aos sócios, sem que haja comprovante da efetiva prestação de serviços por terceiros, e, ainda, retiradas de numerário sem justificativa, efetuados pela sócia e dirigente Laura Ziller. Registra ainda pagamento de salários e encargos trabalhistas em favor do motorista particular do Vice Presidente da entidade, reembolso ao sócio dirigente sob título de gastos

com combustível; pagamentos à empresa Agrícola São Gonçalo, na qual a entidade italiana tem participação societária; despesa com passagem aérea e locação de aeronave em favor de Mário Cal, empresário e sócio da Monte Tabor, sem comprovação de reembolso, conforme fls. 125/134 do anexo XV.

É preciso destacar que, no que tange à imunidade de impostos, nos períodos anteriores a 1998, não havia proibição legal de remunerar os dirigentes, mas sim a de distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado (inciso I do artigo 14 do CTN). Com a entrada em vigor da Lei nº 9.532, de 1997 – portanto para o ano de 1998 –, foi estabelecida esta condição à imunidade (alínea “a” do § 2º do artigo 12).

O sentido teleológico da imunidade é impedir que dinheiro público (decorrente de impostos e contribuições que não são pagos) seja desviado da atividade a que se propõe a Instituição, complementar à atividade do Estado, e seja utilizado em outra finalidade, que não os objetivos sociais, no caso dos impostos, ou na assistência social, no das contribuições.

Quando a MONTE TABOR remunerou seus sócios ou dirigentes em 1998, 1999, 2000 e 2001, descumpriu exigência contida na alínea “a” do § 2º do artigo 12 da Lei nº 9.532, de 1997 – em pleno vigor. A infração, por si só, justifica a suspensão da imunidade de impostos daqueles anos, e embora a simples remuneração seja suficiente à suspensão nos anos fiscalizados, a remuneração também mascarava a distribuição de renda aos sócios.

Assim, a partir de 1998 basta a prova de que os dirigentes foram remunerados e, na espécie, a apontada remuneração foi comprovada pela fiscalização.

Sobre a acusação, em sede de impugnação que a recorrente requer que se considere também no recurso, afirma (fls. 1960) que os referidos dirigentes prestam serviços com dedicação exclusiva, fato que, no seu entender, assemelha-se à condição de empregado, retirando-lhes o caráter de simples representante.

A decisão recorrida se baseia no fato da recorrente remunerar seus dirigentes para justificar a suspensão da imunidade tributária. Não há referência à infração ao parágrafo único do art. 13 da Lei 9532 que prescreve:

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

Conforme relatório do acórdão recorrido (fls. 1955), a fiscalização descreveu como fatos que demonstram a distribuição de renda aos sócios o fato da entidade possuir imóvel chamado “casa sede”, onde residem, dentre outros, a Diretora Executiva Laura Ziller, a Diretora da área médica Liliana Ronzone e o Frei Benjamin Capelli Lamberto, todos sócios da entidade.

Acrescenta ainda que:

- houve reembolso à Diretora Executiva Laura Zille e à Diretora da área médica Liliana Ronzone, sem a devida comprovação do efetivo gasto;

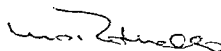
- houve pagamento mensal de verba de representação à Diretora Executiva Laura Ziller e à Diretora da área médica Liliana Ronzone;

- houve retiradas de numerários em favor da Diretora Executiva Laura Ziller, sem documentação de lastro;

- houve pagamento de salários e encargos trabalhistas em favor do motorista particular do vice-presidente da entidade, Sr. Trípoli Francisco Guandenzi e reembolso ao sócio dirigente sob título de gastos com combustível;

- houve despesa com passagem de avião com o sócio Mário Cal, no valor de R\$ 3.000,00, sem comprovação de reembolso e;

- houve 2 pagamentos no valor de R\$ 4.500,00 à sócia Vera Lúcia, por serviços prestados na área médica.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO – Relator