



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10580.722002/2012-75
ACÓRDÃO	1004-000.360 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASSOCIACAO BRASILEIRA DE EDUCACAO FAMILIAR E SOCIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ENTIDADES DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL. REQUISITOS DO ARTIGO 14 DO CTN. DISTRIBUIÇÃO DE PATRIMÔNIO E RENDAS. TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS PARA TERCEIROS.

A vedação contida no artigo 14, inciso I, do Código Tributário Nacional possui alcance amplo e inequívoco, proibindo a distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou das rendas da entidade imune, a qualquer título, sem estabelecer exceções ou ressalvas. A redação conferida pela Lei Complementar nº 104, de 2001, ampliou substancialmente o espectro de proteção ao erário, substituindo a vedação restrita à distribuição a título de lucro ou participação no resultado pela proibição genérica de distribuição patrimonial.

A transferência de recursos da entidade imune para outras pessoas jurídicas, ainda que estas integrem a mesma congregação religiosa e possuam objetivos institucionais semelhantes, configura distribuição vedada de patrimônio. Cada pessoa jurídica constitui centro autônomo de direitos e obrigações, dotado de patrimônio próprio e personalidade jurídica distinta. A circunstância de integrarem a mesma estrutura congregacional ou possuírem propósitos institucionais idênticos não confunde suas personalidades jurídicas nem permite a livre circulação de recursos patrimoniais entre elas sem as consequências tributárias correspondentes.

A previsão estatutária que autoriza a destinação de recursos a entidades com objetivos semelhantes não afasta a incidência da norma tributária. O estatuto social constitui instrumento de direito privado que não pode contrariar disposições de direito público tributário. A hierarquia normativa é clara: a Constituição Federal outorga a imunidade condicionada ao

cumprimento dos requisitos estabelecidos em lei complementar, que os define de forma taxativa.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO INTEGRAL DOS RECURSOS NO PAÍS. PERDA DE CONTROLE SOBRE A DESTINAÇÃO.

A exigência do artigo 14, inciso II, do CTN visa garantir que os recursos preservados da tributação sejam efetivamente aplicados no Brasil, contribuindo para o desenvolvimento das atividades de educação e assistência social em território nacional. Quando a entidade imune transfere recursos para terceiros, perde o controle sobre a destinação final desses valores, criando risco de que sejam desviados para finalidades não protegidas pela imunidade ou remetidos ao exterior.

A entidade imune possui a obrigação não apenas de não remeter diretamente recursos ao exterior, mas também de assegurar, mediante aplicação direta, que seus recursos sejam efetivamente utilizados no território nacional. A perda de controle sobre a aplicação territorial decorrente da transferência patrimonial constitui, por si só, violação ao dever de aplicação integral no País.

O ônus da prova do cumprimento dos requisitos para fruição da imunidade tributária recai sobre a entidade beneficiária. A alegação de erro no preenchimento da declaração fiscal, desacompanhada de documentação idônea e verificável que demonstre cabalmente a destinação efetiva dos recursos, não possui força probatória suficiente para elidir a presunção de veracidade da declaração originalmente prestada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. O Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli votou pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Jandir Jose Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. acórdão de fls. 744/753, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte as impugnações de fls. 97/108 e 535/555, que se insurgiram contra a suspensão da imunidade e lançamentos decorrentes de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS do ano-calendário de 2007, respectivamente.

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

Destina-se, o presente processo administrativo fiscal, à suspensão da isenção da entidade acima identificada para o ano-calendário 2007 e ao lançamento decorrente, dos tributos devidos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

De acordo com os fatos constantes nos autos, a pessoa jurídica teve a sua isenção e imunidade suspensas no ano de 2007 pelo Ato Declaratório Executivo nº 19, de 30 de abril de 2012, com a seguinte redação:

**ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 19,
DE 30 DE ABRIL DE 2012**

Suspende a imunidade e a isenção prevista no artigo 150, VI, alínea "c" da Constituição Federal, e nos termos do artigo 32 da Lei nº 9.430/96, da entidade abaixo qualificada, relativamente aos resultados apurados no ano calendário de 2007.

O chefe do Seort da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo art. 5º da Portaria nº 26, de 22 de maio de 2007, publicada no Diário Oficial da União em 25 de maio de 2007 declara SUSPENSÃO a IMUNIDADE e a ISENÇÃO, previstas no artigo 150, VI, alínea "c" da Constituição Federal, c/c com o artigo 32 da Lei nº 9.430/96 e Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, da entidade abaixo qualificada, relativamente aos resultados apurados no ano calendário de 2007:

CNPJ	NOME EMPRESARIAL	PROCESSO
33.164.450/0001-79	ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO FAMILIAR E SOCIAL - ISBA	10580.722002/2012-75

Poderá a entidade, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência deste Ato Declaratório, apresentar impugnação ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, de acordo com os parágrafos 6º, 7º e 8º, o artigo 32, da Lei nº 9.430/96, assegurados o contraditório e a ampla defesa.

De acordo com o Termo de Suspensão De Imunidade (fls. 02/05) e com o Despacho Decisório proferido pelo Auditor Fiscal competente na DRF em Salvador/BA (fls.

232/239) foram identificadas doações realizadas pela interessada a outras entidades, no caso:

1. Associação das Filhas do Coração de Maria - Província Brasil - CNPJ 04.223.818/0001-24, no valor de R\$9.617.737,44. Ao consultar a DIPJ da empresa beneficiária da doação, constatou-se que a importância em questão foi totalmente remetida para o exterior.

2. Associação de Educação Familiar e Social Instituto Social - CNPJ 33.164.484/0001-63, no valor de R\$500.000,00 Assim, por considerar infringidas as alíneas "b" e "c" do §2º do artigo 12 da Lei 9.532/97 e os incisos I e II do artigo 14 do Código Tributário Nacional, foi determinada a suspensão da imunidade da entidade relativamente ao ano-calendário 2007.

Em decorrência, foram lançados os tributos abaixo relacionados, pela sistemática do lucro real trimestral:

- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ – R\$178.021,28
- Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL – R\$73.824,72
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS – R\$3.014.248,55
- Programa Integração Social – PIS – R\$652.480,26

Informa, a autoridade autuante, que nos anexos I e II encontra-se demonstrada a base de cálculo do IRPJ/CSLL e do PIS/COFINS, respectivamente.

Informa, ainda, ter efetuado a glosa das despesas contabilizadas a título de provisão para devedores duvidosos devido à inexistência de fundamento legal a amparar referida dedução para fins de determinação do lucro real.

IMPUGNAÇÃO

Em impugnação ao débito, a autuada alega, em síntese, tratar-se de entidade beneficente de assistência educacional sem fins lucrativos. Aduz ter sido declarada de Utilidade Pública em nível federal, assim como pelo Estado da Bahia e pelo Município de Salvador.

Afirma ser responsável pelo Instituto Social da Bahia - ISBA, sendo fundada em 1953 com primeira sede no Estado do RJ e atualmente com sede na capital baiana, integrando uma congregação religiosa liderada pela antiga Associação Adelaide e Clorivière, atual Associação das Filhas do Coração de Maria - Província Brasil.

Da não infringência do inciso I do artigo 14 do CTN

Em relação à suposta infringência do inciso I do artigo 14 do Código Tributário Nacional - CTN, afirma ter contribuído com recursos financeiros para duas entidades beneficentes de idêntico objeto institucional, com o permissivo institucional do artigo 4º do seu Estatuto Social, que prevê:

A Associação, na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais pode ainda:

(...)

IX - Destinar recursos de qualquer natureza às entidades que tenham objetivos semelhantes.

Entende, assim, não restar infringido o artigo 14, I do CTN alegando nunca ter distribuído qualquer parcela de seu patrimônio ou rendas a qualquer título.

Argumenta que o dispositivo em questão tem o condão de obstar a distribuição de lucros somente para dirigentes, conselheiros, associados e demais colaboradores. E ressalta que o próprio CTN admite um possível resultado econômico financeiro positivo, sendo proibido somente a participação neste resultado e a distribuição de qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas que não esteja de acordo com os objetivos institucionais da entidade.

Nesse sentido, afirma que não ter fins lucrativos não significa ter receitas limitadas aos custos operacionais. E manifesta o entendimento de que é permitida a doação de recursos destinados à consecução dos objetivos institucionais das entidades, visando fomentar a assistencialidade prevista em estatuto, o que afirma ter sido praticado pela autuada.

Assim, considerando que tanto doadora quanto beneficiárias fazem parte de uma mesma congregação religiosa, possuindo estatutos e objetivos institucionais semelhantes, a impugnante afirma que nenhuma renda, lucro ou patrimônio foi distribuído, senão àqueles previstos em estatuto, que vise à consecução dos objetivos institucionais para os quais foi criada.

Da não infringência ao inciso II do artigo 14 do CTN

No tocante ao inciso II do artigo 14 do CTN, que trata da obrigação de aplicação dos recursos captados, em sua integralidade, no País, para manutenção de seus objetivos institucionais, afirma que a obrigação deve se referir à entidade fiscalizada, e não a

terceiros. Que a obrigação de cumprir os requisitos do artigo 14 do CTN para obtenção da imunidade é da autuada. E assim, entende que, não havendo registros da autuada de que foram remetidos recursos para o exterior, a fiscalização nada poderá fazer.

Além disso, afirma que nenhuma de suas beneficiárias enviaram recursos para o exterior. O que ocorreu foi um equívoco na contabilidade da beneficiária (Associação das Filhas do Coração de Maria - Província Brasil), decorrente da mudança na sequência dos itens na ficha 36, conforme demonstra:

Na DIPJ 2008, ano base 2007, constava no circulante da seguinte forma:

01 – CAIXA
02 – BANCOS
03 – VALORES IMOBILIÁRIOS
04 – ESTOQUES

Na DIPJ 2009, ano base 2008, constava:

01 – CAIXA
02 – BANCOS
03 – RECURSOS NO EXTERIOR DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO
04 – VALORES IMOBILIÁRIOS
05 – ESTOQUES

Esclarece, assim, que os valores digitados no item 3 como recursos nº exterior, deveriam ter sido digitados no item 4 - Valores Imobiliários, que alega ser o correto.

E informa já ter sido apresentado declaração retificadora, constando os campos corretos.

Incorreta apuração do PIS e da COFINS

Afirma a existência de divergência na apuração do PIS e da COFINS, decorrente do lançamento da receita acumulada em cada competência, apresentando demonstrativo que julga ser adequado à sua realidade.

Esclarece que a coluna referente às filiais, no demonstrativo da fiscalização, consta o lançamento da receita operacional acumulada, ou seja, no mês de abril, o valor lançado corresponde aos meses de janeiro a abril, no mês de maio, aos valores de janeiro a maio, e assim sucessivamente.

Além disso, afirma que não foram deduzidos para o cálculo da base de cálculo, os valores correspondentes às devoluções de receitas e aos descontos incondicionais, conforme prevê o artigo 3º, §2º da Lei nº 9.708/98.

Informa que os descontos incondicionais referem-se a bolsas de estudo concedidas sem nenhuma condição para o seu recebimento.

Pedido

Requer, assim, seja julgado improcedente o presente auto de infração.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito permitidos.

3.A 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) proferiu decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007

IMUNIDADE. IMPOSTOS SOBRE O PATRIMÔNIO, A RENDA OU SERVIÇOS DAS INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. REQUISITOS.

A fruição da imunidade prevista no artigo 150 da Constituição Federal demanda a observância dos requisitos previstos no artigo 14 do Código Tributário Nacional e no artigo 12 da Lei nº 9.532/97, devendo o referido benefício ser suspenso caso verificado o seu descumprimento.

É vedado às entidades imunes a distribuição de qualquer parcela de seu patrimônio ou renda, a qualquer título.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

DEMONSTRAÇÃO DE EQUÍVOCO NA BASE DE CÁLCULO. RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Retifica-se o lançamento quando demonstrado pela impugnante a existência de equívoco na apuração da base de cálculo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2007

DEMONSTRAÇÃO DE EQUÍVOCO NA BASE DE CÁLCULO. RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Retifica-se o lançamento quando demonstrado pela impugnante a existência de equívoco na apuração da base de cálculo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

4. Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, via do qual reedita, reforça e aprofunda os argumentos apresentados em impugnação, assim resumidos:

- **Não infringência do inciso I do artigo 14 do CTN:** Aduz que o acórdão recorrido aplicou interpretação literal equivocada do dispositivo que veda distribuição de patrimônio ou rendas. A norma visa coibir distribuição a dirigentes, conselheiros ou terceiros estranhos aos objetivos institucionais, não doações entre entidades da mesma congregação religiosa com finalidades idênticas. As doações ocorreram para entidades que integram a mesma estrutura organizacional (Sociedade das Filhas do Coração de Maria), com controle institucional efetivo demonstrado pela alternância periódica de presidência entre as mesmas irmãs. Não houve distribuição de lucros, mas reinvestimento em assistência social conforme previsto no estatuto.
- **Não infringência do inciso II do artigo 14 do CTN:** Aponta para contradição lógica insanável do acórdão recorrido, ao concordar expressamente que a obrigação de cumprir os requisitos legais é da própria entidade fiscalizada, não de terceiros, mas depois fundamentar a autuação em supostas condutas de terceiros. A alegação de remessa ao exterior baseia-se em erro contábil já retificado na DIPJ da beneficiária, decorrente de alteração na sequência dos campos da declaração pela Receita Federal. A retificação foi acompanhada de balancete analítico comprovando a inexistência material de recursos no exterior, mas o julgador desconsiderou esta prova sem exigir do Fisco qualquer comprovação documental das alegações fiscais.

VOTOConselheiro **Jandir Jose Dalle Lucca**, Relator

5.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

6.Trata-se da suspensão da imunidade tributária e das isenções foi determinada pelo Ato Declaratório Executivo nº 19, de 2012, publicado no Diário Oficial da União em 04.05.2012 (fls. 240). De acordo com o Despacho Decisório de fls. 232/239, a fiscalização identificou violações ao inciso I do artigo 14 do CTN, que veda às entidades imunes distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas a qualquer título, e ao inciso II do mesmo dispositivo, que exige a aplicação integral dos recursos no País na manutenção dos objetivos institucionais. Paralelamente, teriam sido violadas as alíneas "b" e "c" do §2º do artigo 12 da Lei nº 9.532, de 1997.

7.A ação fiscal documentou a realização de doações pela entidade fiscalizada para outras instituições durante o ano-calendário de 2007. Foram identificadas transferências no valor de R\$ 9.617.737,44 para a Associação das Filhas do Coração de Maria, Província Brasil, CNPJ 04.223.818/0001-24, e de R\$ 500.000,00 para a Associação de Educação Familiar e Social Instituto Social, CNPJ 33.164.484/0001-63.

8.Quanto à primeira doação, a fiscalização apurou, mediante análise das Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ) dos exercícios de 2008 e 2009 da entidade beneficiária, que os valores recebidos foram integralmente remetidos para o exterior. A fiscalização registrou ainda que a Associação das Filhas do Coração de Maria não arrecada receitas próprias, sendo mantida exclusivamente por doações que posteriormente transfere para o exterior, configurando inequívoca violação ao inciso II do artigo 14 do CTN, que determina a aplicação integral dos recursos no País.

9.Relativamente à segunda doação, a fiscalização constatou que o valor de R\$ 500.000,00 não foi sequer registrado na contabilidade da entidade beneficiária, embora constasse de sua movimentação bancária, evidenciando irregularidades tanto na doadora quanto na beneficiária.

10.Com a suspensão da imunidade e das isenções para o ano-calendário de 2007, procedeu-se aos lançamentos do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, tendo o DD. esclarecido que a suspensão da imunidade alcança automaticamente as isenções de PIS e COFINS previstas na Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, cujos benefícios estão vinculados à condição de entidade imune nos termos do artigo 12 da Lei nº 9.532, de 1997.

DA INFRAÇÃO AO INCISO I DO ARTIGO 14 DO CTN

11.A Recorrente contesta a conclusão de que houve distribuição vedada de patrimônio ou rendas. Entende que a decisão recorrida teria aplicado interpretação literal do dispositivo legal sem compreender sua finalidade normativa. Aduz que o artigo 14, inciso I do CTN visa coibir distribuição indiscriminada a dirigentes, conselheiros, associados ou terceiros estranhos

aos objetivos institucionais, não doações entre entidades da mesma congregação religiosa com finalidades idênticas.

12. Destaca que as doações foram realizadas para entidades que integram a mesma Congregação Religiosa (Sociedade das Filhas do Coração de Maria), possuindo estatutos e objetivos institucionais semelhantes voltados à assistência social e educacional. Existe controle institucional efetivo, evidenciado pela alternância periódica da presidência das três instituições entre as mesmas irmãs (Maria Dantas Sampaio, Zita Szczepanik e Ivanildes Divina do Carmo), demonstrando unidade de gestão e destinação adequada dos recursos.

13. Indica que as doações se encontram previstas expressamente no artigo 4º, inciso IX do seu Estatuto Social, que autoriza destinar recursos a entidades com objetivos semelhantes. Não houve distribuição de lucros ou apropriação particular de resultados econômicos, mas reinvestimento em finalidades institucionais idênticas, o que é plenamente compatível com o regime das entidades sem fins lucrativos.

14. Pois bem, o requisito estabelecido no artigo 14, inciso I, do Código Tributário Nacional possui redação inequívoca e cristalina ao vedar a distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou das rendas da entidade imune, a qualquer título. A norma não estabelece exceções, condições ou ressalvas que permitam relativizar sua aplicação em função do destino dado aos recursos transferidos ou da natureza jurídica dos beneficiários. A redação atual do dispositivo, conferida pela Lei Complementar nº 104, de 2001, ampliou substancialmente o alcance da vedação anteriormente existente. Onde antes se proibia apenas a distribuição de parcela de suas rendas "a título de lucro ou participação no seu resultado", passou-se a vedar a distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou das rendas, a qualquer título. Essa alteração legislativa não foi casual nem desprovida de propósito. O legislador complementar claramente objetivou ampliar o espectro de proteção do erário, impedindo que recursos que deixaram de ser tributados em razão da imunidade constitucional fossem desviados de sua finalidade precípua.

15. As entidades que pretendem gozar desse benefício constitucional assumem o ônus de demonstrar o cumprimento rigoroso de todos os requisitos legais, sem margem para interpretações extensivas ou analógicas. O argumento de que o artigo 14, inciso I, do CTN visa apenas coibir a distribuição para dirigentes, conselheiros, associados e colaboradores não encontra amparo no texto legal. A expressão "a qualquer título" empregada pelo legislador complementar possui alcance abrangente e não comporta as restrições pretendidas pela Recorrente. Se a intenção do legislador fosse limitar a vedação às pessoas físicas vinculadas à entidade, teria utilizado redação específica nesse sentido, o que não ocorreu.

16. Ademais, a previsão estatutária que autoriza a destinação de recursos a outras entidades de objetivos semelhantes não possui o condão de afastar a incidência da norma tributária. O estatuto social constitui instrumento de direito privado que não pode contrariar disposições de direito público tributário. A hierarquia normativa é clara: a Constituição Federal outorga a imunidade condicionada ao cumprimento dos requisitos estabelecidos em lei

complementar. O Código Tributário Nacional, recepcionado como lei complementar, estabelece esses requisitos de forma taxativa. Nenhum ato de natureza infraconstitucional ou infralegal pode afastar ou mitigar essas exigências.

17.A Recorrente sustenta que não houve distribuição de rendas ou patrimônio porque as entidades beneficiárias integram a mesma congregação religiosa e possuem objetivos institucionais idênticos. Esse argumento revela incompreensão fundamental acerca da natureza da imunidade tributária e dos princípios que regem a personalidade das pessoas jurídicas de direito privado. Cada pessoa jurídica constitui centro autônomo de direitos e obrigações, dotado de patrimônio próprio e personalidade distinta. A circunstância de integrarem a mesma congregação religiosa ou possuírem propósitos institucionais semelhantes não tem o condão de confundir suas personalidades jurídicas ou permitir a livre circulação de recursos patrimoniais entre elas sem as consequências tributárias correspondentes. Os objetivos institucionais de cada entidade, ainda que idênticos em sua essência, referem-se especificamente àquela pessoa jurídica determinada. O patrimônio e as rendas de determinada entidade somente podem ser aplicados na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais da própria entidade. Quando recursos de uma entidade são transferidos para outra, ainda que esta possua objetivos idênticos, configura-se distribuição patrimonial vedada pelo artigo 14, inciso I, do CTN. Essa vedação fundamenta-se em razões de política fiscal e controle da aplicação de recursos que deixaram de ser tributados.

18.A imunidade tributária representa renúncia fiscal significativa por parte do Estado, que desiste de arrecadar tributos sobre o patrimônio, a renda e os serviços dessas entidades. Em contrapartida, exige-se que os recursos assim preservados sejam integralmente aplicados na consecução dos objetivos institucionais da própria entidade imune, sob pena de caracterização de desvio de finalidade. Permitir que entidades imunes transfiram livremente recursos entre si, ainda que integrantes de uma mesma estrutura congregacional, abriria precedente temerário e incontrolável para a fiscalização tributária. Criar-se-ia via oblíqua para esvaziar a substância da exigência legal, possibilitando a constituição de verdadeiras redes de transferências patrimoniais sem adequada fiscalização da destinação final dos recursos.

19.A Recorrente argumenta que mantém controle sobre a destinação dos recursos doados em razão da alternância na presidência das três instituições entre as mesmas irmãs religiosas. Esse argumento, além de não encontrar comprovação documental adequada nos autos, é juridicamente irrelevante para afastar a configuração da distribuição patrimonial vedada. O controle exercido por pessoas físicas comuns sobre diversas pessoas jurídicas não possui o efeito de fundir ou confundir as personalidades dessas entidades. O princípio da autonomia patrimonial das pessoas jurídicas constitui pilar fundamental do ordenamento jurídico brasileiro. Cada entidade possui patrimônio próprio, que não se confunde com o patrimônio de outras entidades ou de seus dirigentes. Eventuais vínculos pessoais, religiosos ou administrativos entre as entidades não alteram essa realidade jurídica. Outrossim, a legislação tributária que rege a imunidade não estabelece exceção para transferências entre entidades "controladas" ou "coligadas". A vedação do artigo 14, inciso I, do CTN possui caráter absoluto quanto à distribuição de qualquer parcela do

patrimônio ou das rendas, independentemente do destino, da finalidade ou do grau de vinculação entre doadora e beneficiária.

20. Ressalte-se que a lei não proíbe que a entidade imune obtenha resultados econômicos positivos. O que se veda é a distribuição desses resultados. A entidade pode, e deve, acumular superávits para investimento em suas próprias atividades institucionais, para formação de reservas que garantam a continuidade de seus serviços, para aquisição de bens e equipamentos necessários ao cumprimento de sua missão. O que não pode fazer é transferir parcelas de seu patrimônio ou de suas rendas para terceiros, ainda que estes possuam natureza jurídica e objetivos semelhantes. A tese defendida pela Recorrente, se acolhida, criaria verdadeira brecha na legislação tributária, permitindo que grupos de entidades imunes constituíssem sistemas de transferências recíprocas de recursos, esvaziando o controle estatal sobre a efetiva aplicação dos valores preservados da tributação. Configurar-se-ia hipótese de fraude à lei tributária, utilizando-se de artifício formal (pluralidade de pessoas jurídicas) para contornar exigência material (não distribuição de patrimônio).

21. Os valores transferidos pela Recorrente, somados, alcançaram montante extremamente expressivo, evidenciando que não se tratou de operações pontuais ou marginais, mas de sistemática incompatível com os requisitos legais para fruição da imunidade. A doação de R\$ 9.617.737,44 para a Associação das Filhas do Coração de Maria e de R\$ 500.000,00 para a Associação de Educação Familiar e Social Instituto Social caracteriza distribuição patrimonial de grande monta. Assim, resta plenamente caracterizada a violação ao artigo 14, inciso I, do Código Tributário Nacional, justificando a suspensão da imunidade tributária no período fiscalizado.

DA INFRAÇÃO AO INCISO II DO ARTIGO 14 DO CTN

22. A segunda infração identificada pela fiscalização refere-se ao descumprimento do artigo 14, inciso II, do CTN, que exige a aplicação integral dos recursos da entidade, no País, na manutenção de seus objetivos institucionais.

23. A Recorrente apresenta dois argumentos principais: primeiro, que a obrigação de aplicar recursos integralmente no País se refere apenas à própria entidade fiscalizada, não respondendo ela por eventual remessa ao exterior praticada por terceiros; segundo, que não houve remessa de valores ao exterior, tratando-se de erro no preenchimento da DIPJ pela entidade beneficiária.

24. O primeiro argumento apresenta aparente razoabilidade lógica ao sustentar que cada entidade responde apenas pelo cumprimento de suas próprias obrigações tributárias. De fato, em circunstâncias normais, uma pessoa jurídica não pode ser responsabilizada por atos praticados por terceiros com os quais não mantém relação de controle ou dependência.

25. Todavia, essa premissa não se aplica integralmente à situação dos autos em razão da peculiaridade da infração cometida. A Recorrente não está sendo responsabilizada por remessa ao exterior praticada por terceiro. O que se verifica é que a própria conduta da

Recorrente, ao transferir parcelas de seu patrimônio para outras entidades, criou as condições para que os recursos deixassem de ser aplicados no território nacional nos objetivos institucionais para os quais a imunidade foi constitucionalmente outorgada.

26.A *ratio legis* do artigo 14, inciso II do CTN consiste em garantir que os recursos preservados da tributação em razão da imunidade sejam efetivamente aplicados no Brasil, contribuindo para o desenvolvimento das atividades de educação e assistência social em território nacional. Quando a entidade imune transfere recursos para terceiros, perde o controle sobre a destinação final desses valores, criando risco potencial de que sejam desviados para finalidades não protegidas pela imunidade ou remetidos ao exterior.

27.Essa perda de controle sobre a destinação dos recursos constitui, por si só, violação ao dever de aplicação integral no País. A entidade imune possui a obrigação não apenas de não remeter diretamente recursos ao exterior, mas também de assegurar, mediante aplicação direta, que seus recursos sejam efetivamente utilizados no território nacional. Ao transferir valores para terceiros, a Recorrente renunciou a essa garantia de aplicação territorial.

28.Ademais, o argumento de que a entidade não pode ser responsabilizada por atos de terceiros perde força quando se constata que as entidades envolvidas integram a mesma congregação religiosa, com alternância de dirigentes comuns, conforme alegado pela própria Recorrente. Essa vinculação orgânica e administrativa, embora não seja suficiente para confundir as personalidades jurídicas (como já demonstrado no tópico anterior), evidencia que a Recorrente possuía condições efetivas de conhecer e influenciar o destino dado aos recursos transferidos.

29.Quanto ao segundo argumento, referente ao alegado erro no preenchimento da DIPJ, as razões recursais não lograram demonstrar a inexistência da remessa ao exterior com o grau de certeza necessário para afastar a autuação fiscal.

30.A Recorrente apresentou declaração retificadora da entidade beneficiária, alegando que os valores declarados no campo "recursos no exterior decorrentes de exportação" deveriam ter sido declarados no campo "valores imobiliários". Afirma que o erro decorreu de alteração na sequência dos itens da ficha 36 da DIPJ entre os anos-base 2007 e 2008.

31.Essa justificativa, todavia, não se revela suficiente para afastar a presunção de legitimidade do lançamento fiscal. A declaração retificadora constitui documento unilateral produzido pela própria entidade beneficiária, sem acompanhamento ou validação por parte da fiscalização tributária. Não vieram aos autos elementos probatórios objetivos que corroborem a versão apresentada.

32.O ônus da prova do cumprimento dos requisitos para fruição da imunidade tributária recai sobre a entidade que pretende beneficiar-se dessa exceção ao princípio da capacidade contributiva. Não basta à Recorrente alegar que houve erro de preenchimento, sendo necessário demonstrar cabalmente, mediante documentação idônea e verificável, qual foi efetivamente a destinação dos valores em questão.

33.A Recorrente menciona ter juntado balancete analítico da entidade beneficiária referente ao período de 01.01.2008 a 31.12.2008. Todavia, esse documento, por si só, não comprova que os valores declarados inicialmente como "recursos no exterior" eram, na realidade, "valores imobiliários". O balancete demonstra a existência de valores imobiliários no ativo da entidade, mas não estabelece correlação inequívoca com os montantes anteriormente declarados como remetidos ao exterior.

34.Para que a tese do erro de preenchimento pudesse prosperar, seria necessária a apresentação de documentação mais robusta, tal como escrituras de aquisição de imóveis contemporâneas aos fatos, contratos de compra e venda, registros imobiliários, laudos de avaliação, fotografias dos bens, comprovantes de pagamento, documentos que demonstrassem a impossibilidade material de ter havido remessa ao exterior, extratos bancários detalhados, entre outros elementos probatórios objetivos.

35.A mera retificação de declaração prestada à Receita Federal, desacompanhada de suporte documental adequado, não possui força probatória suficiente para elidir a presunção de veracidade da declaração original. Cabe lembrar que a DIPJ constitui documento de suma importância no sistema tributário brasileiro, servindo de base para inúmeras operações fiscais e decisões administrativas. A informação ali prestada goza de presunção de veracidade, sendo ônus do declarante demonstrar convincentemente eventual erro.

36.De mais a mais, causa estranheza a magnitude do suposto erro. Os valores declarados como "recursos no exterior" alcançaram montante bastante expressivo, sendo improvável que erro dessa magnitude não tivesse sido detectado pelos controles internos da entidade antes do início da fiscalização. Entidades que lidam com valores vultosos normalmente possuem estruturas contábeis minimamente organizadas, capazes de identificar inconsistências de tal monta em suas declarações fiscais.

37.A Recorrente também sustenta que a beneficiária não possuía atividade de exportação, o que tornaria inverossímil a existência de recursos no exterior decorrentes dessa atividade. Esse argumento, embora possua alguma lógica, não é definitivo. A ficha da DIPJ que contém o campo "recursos no exterior decorrentes de exportação" não se limita a empresas exportadoras. Entidades sem fins lucrativos podem receber doações do exterior, ter aplicações financeiras em instituições estrangeiras, ou mesmo receber valores decorrentes de atividades realizadas por entidades coligadas no exterior. Importante destacar que a ausência de atividade de exportação, longe de afastar a possibilidade de remessa ao exterior, poderia até mesmo reforçar a irregularidade da operação, sugerindo que os recursos foram remetidos ao exterior sem vinculação com qualquer atividade lícita da entidade.

38.Por outro lado, mesmo que se admitisse hipoteticamente que houve erro no preenchimento da DIPJ quanto à localização dos recursos (exterior *versus* Brasil), isso não afastaria integralmente a infração ao artigo 14, inciso II, do CTN. Permaneceria caracterizada a violação ao inciso I do mesmo dispositivo, referente à distribuição de parcela do patrimônio, conforme já

amplamente demonstrado no tópico anterior. A sistemática da legislação tributária que rege a imunidade estabelece diversos requisitos cumulativos que devem ser observados simultaneamente pela entidade. O descumprimento de qualquer um deles acarreta a suspensão da imunidade. Assim, ainda que prosperasse a tese do erro de preenchimento quanto à localização dos recursos, a infração ao inciso I do artigo 14 do CTN, por si só, seria suficiente para fundamentar a suspensão da imunidade.

39.Registre-se que a Recorrente não apresentou qualquer documentação emanada de autoridades de controle de capitais que pudesse corroborar a inexistência de remessa ao exterior. Não trouxe aos autos declarações de capitais brasileiros no exterior, não juntou comunicações ao Banco Central do Brasil, não apresentou extratos de instituições financeiras estrangeiras, enfim, não carreteou aos autos qualquer elemento probatório objetivo que permitisse afastar com segurança a informação originalmente prestada na DIPJ.

40.Vale lembrar que operações de remessa de valores ao exterior sujeitam-se a rigoroso controle cambial e fiscal no Brasil. Há extensa regulamentação do Banco Central do Brasil sobre o tema, sendo as instituições financeiras obrigadas a manter registros detalhados de todas as operações de câmbio. A Recorrente poderia ter trazido aos autos documentação bancária comprobatória da inexistência de operações de câmbio relacionadas à entidade beneficiária no período em questão, o que não fez.

41.A ausência dessa documentação reforça a insuficiência probatória da tese recursal. Em matéria tributária, especialmente quando se trata de requisitos para fruição de benefícios fiscais, o ônus probatório recai integralmente sobre o contribuinte. Não cabe à fiscalização comprovar que houve a remessa ao exterior. Basta que se identifique a declaração nesse sentido prestada pela própria entidade beneficiária. Incumbe à Recorrente demonstrar cabalmente que a informação declarada estava incorreta.

42.Cumprе observar que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 14, § 1º, expressamente autoriza a autoridade competente a suspender a aplicação da imunidade na falta de cumprimento dos requisitos estabelecidos. Essa suspensão constitui medida de caráter preventivo e acautelatório, destinada a resguardar o erário e assegurar que a renúncia fiscal representada pela imunidade não seja indevidamente apropriada por entidades que não cumprem integralmente as condições legais.

43.A interpretação sistemática dos incisos I e II do artigo 14 do CTN revela que ambos possuem finalidade comum: garantir que os recursos preservados da tributação sejam efetivamente aplicados nas atividades institucionais da entidade imune, em território nacional. O inciso I veda a distribuição patrimonial para assegurar que os recursos permaneçam sob controle da entidade beneficiária da imunidade. O inciso II exige a aplicação territorial para garantir que os benefícios sociais decorrentes das atividades da entidade revertam em favor da população brasileira.

44.Ao transferir recursos para terceiros, a Recorrente violou simultaneamente ambos os requisitos. Distribuiu parcela de seu patrimônio (violação ao inciso I) e, como consequência dessa distribuição, perdeu o controle sobre a aplicação territorial dos recursos (violação ao inciso II). As duas infrações estão intrinsecamente conectadas, sendo a segunda decorrência lógica e necessária da primeira.

45.Por todas essas razões, também não merecem acolhida os argumentos apresentados pela Recorrente quanto ao suposto não descumprimento do artigo 14, inciso II do Código Tributário Nacional. A infração resta plenamente caracterizada, seja pela perda de controle sobre a aplicação territorial dos recursos decorrente da transferência patrimonial, seja pela insuficiência probatória quanto à alegação de erro no preenchimento da DIPJ.

CONCLUSÃO

46.Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Jandir Jose Dalle Lucca