



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

Processo nº	10665.000519/2006-21
Recurso nº	156.390 Voluntário
Acórdão nº	1402-00.424 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	28 de janeiro de 2011
Matéria	IRPJ - lucro arbitrado
Recorrente	Fundação Educacional de Divinópolis - FUNEDI
Recorrida	4a. Turma da DRJ em Belo Horizonte - MG

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. Cancela-se o ato de suspensão da imunidade tributária quando não restar devidamente comprovada a remuneração pelo exercício do cargo de dirigente da entidade. O pagamento regular, aos dirigentes, de salários e gratificações a que fazem jus como integrantes do corpo funcional da entidade, de acordo com seu plano de carreira, em iguais condições com os demais funcionários que não exercem cargo de direção, não se identificam como distribuição velada de patrimônio.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Carlos Pelá e Moises Giacomelli Nunes da Silva. Participou do julgamento, o Conselheiro Luciano Inocêncio dos Santos.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

Fundação Educacional de Divinópolis, FUNEDI, recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

O Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada (fls. 3/15) formaliza a exigência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ relativo aos exercícios de 2002, 2003 e 2004, contendo exigência baseada no lucro real trimestral não declarado, apurado conforme demonstrativos (fls. 23/25), com fundamento nos arts. 249, 250 e 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - RIR/99.

Cientificada em 08/08/2006, conforme ciência e aviso de recebimento de cópia do auto de infração (fl. 4), a interessada apresenta impugnação em 06/09/2006 (fls. 350/374).

A autuação decorre da suspensão da imunidade tributária declarada pela autoridade competente em procedimento formalizado no processo 10665.000926/2004-77, juntado a este (fls. 425 e seguintes) em atendimento à determinação contida no § 9º do art. 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e orientação dos despachos (fls. 348, 423 e 424).

A empresa manifestou inconformidade também contra a suspensão da imunidade pelo **Ato Declaratório Executivo DRF-DIV-MG nº 6, de 05 de abril de 2006**, (fl. 1.740), do qual foi cientificada em 11/04/2006, conforme Aviso de Recebimento – AR (fl. 1.739, verso).

Apresentada no dia 16/05/2006 (fls. 1.741/1.755), a petição aborda questões diversas sem fazer qualquer referência ao prazo. Em 12/06/2006, a empresa protocolizou nova petição (fls. 1.764/1.777), na qual repete as razões anteriormente alinhadas, acrescidas da argumentação seguinte (fl. 1.764):

Tempestiva, portanto, a interposição do presente recurso, tendo em vista a republicação, por força de retificação, do Ato Declaratório Executivo nº 06, de 05 de abril de 2006, dessa DRF.

Referia-se à publicação no Diário Oficial da União (DOU) do dia 29/05/2006, que instrui os autos (fl. 1.761):

RETIFICAÇÃO

No Ato Declaratório Executivo nº 6, de 5 de abril de 2006, da DRF/Divinópolis MG, publicado no Diário Oficial da União de 10/04/2006, Seção 1, página 20,

Onde se lê, no final do artigo único: "... que dispõe o artigo 32 e parágrafos da Lei 9.432/96",

Leia-se: "... que dispõe o artigo 32 e parágrafos da Lei 9.430/96".

Onde se lê, no parágrafo único: "Poderão ser efetuados lançamentos de ofício para a constituição dos créditos tributários relativos aos tributos e contribuições devidos e

administrados pela Receita Federal, cujos fatos geradores ocorreram no período abrangido pela suspensão da imunidade tributária aqui especificada”,

Leia-se: Poderá ser efetuado lançamento de ofício para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda da pessoa jurídica, cujos fatos geradores ocorreram no período abrangido pela suspensão da imunidade tributária aqui especificada.

A autoridade administrativa cientificou a interessada da retificação uma primeira vez, em 30/05/2006, conforme AR (fl. 1.761 verso) e uma segunda vez, junto com o **DESPACHO DRF/DIV/Saort, de 30 de maio de 2006**, que consignava (fl. 1.763).

Encontra-se a fls. 1.319, manifestação do interessado, protocolizada em 16/05/2006, contra o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 6, de 05/04/2006, cuja ciência passou-se em 10/04/2006, conforme “AR” de fls. 1.317, ao verso.

Tendo em vista que o objetivo do contribuinte é impugnar o ADE citado acima e que essa contestação ocorreu depois de transcorridos os trinta dias para tal, vê-se que não é possível instaurar a discussão administrativa, uma vez que não foi cumprida a condição contida no inciso I, do parágrafo 6º, do artigo 32, da Lei 9.430/96, que assim dispõe, com destaques meus:

“I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente,”

Além da impugnação ao auto de infração (fls. 350/374) e das manifestações de inconformidade contra a suspensão da imunidade tributária (fls. 1.741/1.755 e 1.764/1.777), a empresa manifestou-se ainda uma vez nos autos em 17/08/2004 (fls. 1.434/1.461), aproveitando a oportunidade prevista no § 2º do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

O pedido final que integra a impugnação ao auto de infração sintetiza toda a argumentação desenvolvida em suas manifestações nos seguintes termos (fl. 374):

.....
(...) seja porque a Impugnante já tem a garantia legal e judicial de que, em relação a si, deve-se observar a legislação de regência, em face do direito adquirido; seja em razão do fato de que a Lei 8.212/91 não é aplicável à espécie, seja porque cumpre fielmente o disposto no art. 14 do CTN, no que se refere à imunidade do IRPJ, seja, enfim, porque não remunera quaisquer diretores ou conselheiros pelos cargos que exercem, seja, por fim, em razão do relevante trabalho de cunho benficiente e de assistência social que presta, requer seja acatada a impugnação, determinando-se o arquivamento do Auto de Infração contra si emitido.

Na linha do pedido acima transcrito, a empresa alega que o imposto foi lançado em franca contrariedade ao seu direito de imunidade. Afirma que, desde o ano de 1966, tem por finalidade colaborar com o poder público no desempenho das atividades típicas de Estado e, como fundação de direito privado sem fins lucrativos, na condição de instituição de ensino e assistência social, encontra-se amparada pelo disposto no art. 150, inciso VI, alínea c, e 195, § 7º, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 - art. 19, inciso III, alínea c da Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969, art. 20, inciso III, alínea c da Constituição da República Federativa do Brasil de 1967 e art. 31, inciso V, alínea b, da Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 18 de setembro de 1946.

Alega que os dispositivos referidos tratam da limitação ao poder de tributar, cujas condições para gozo só podem ser estabelecidas por lei complementar, razão pela qual reconhece como aplicável ao seu caso apenas e tão-somente as determinações contidas no art. 14 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado pela CF como lei complementar. Reitera sua convicção de ser entidade imune porque, segundo afirma, cumpre e comprova que cumpre, as determinações do art. 14 do CTN e, conforme revelaram os documentos examinados nos procedimentos de fiscalização, a empresa não distribui qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, aplica os seus recursos integralmente no país na manutenção dos objetivos institucionais e mantém a escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar a sua exatidão.

Diz que os incisos II, III e IV do art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, - Lei Orgânica da Previdência Social - indicados pela autoridade administrativa, tratam da isenção das contribuições, cuja matriz constitucional são os arts. 149 e seguintes, referências nos arts. 145 e seguintes.

Assegura que imunidade não pode ser tratada como isenção, razão pela qual, a despeito do fato de a Ação Direta de Inconstitucionalidade 1.802 (ADI 1.802) encontrar-se pendente de julgamento ou não tratar de remuneração, o lançamento deve ser desconstituído, já que a empresa não remunera seus dirigentes pelos cargos estatutários que exercem.

Argumenta que, embora seja inadequado confundir imunidade com isenção, ela também possui Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social com prazo de validade indeterminado e comprova a assistência social que presta, fazendo jus ao tratamento como entidade isenta, igualmente desobrigada de recolher o IRPJ. Diz que, mesmo não sendo obrigada, renova periodicamente referidos certificados, tendo inclusive processos em tramitação no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), não podendo ser responsabilizada pela morosidade de análise a que não deu causa.

Afirma que possui duas sentenças proferidas em seu favor e que ambas atestam sua condição de entidade beneficiante de assistência social e instituição de educação sem fins lucrativos, uma transitada em julgado e outra em grau de recurso extraordinário interposto pelo Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS).

A impugnante cita vasta doutrina (fls. 354 a 359), que faz referência à decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) proferida no julgamento da Medida Cautelar (MC) integrante do processo da ADI 2.028-5/DF (fls. 354/355), e de outros tribunais judiciais (fls. 372/374), com vistas ao fortalecimento de sua defesa. A meio caminho, conclui o raciocínio com a seguinte citação atribuída à doutrina (fl. 359): *imunidades tornam inconstitucionais as leis ordinárias que as desafiam.*

Sobre o atendimento às exigências do art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que acrescenta a proibição de remunerar dirigentes, alega que é equivocado o entendimento fiscal de que os valores pagos pela empresa ao professor Gilson Soares caracteriza o descumprimento da vedação legal. Afirma que o profissional é pago pelo trabalho que exerce na Comissão Permanente do Vestibular, como professor, e que a fiscalização transformou referidos pagamentos em remuneração pelo exercício do cargo de dirigente, procedimento que torna *abusivo e ilegal o lançamento do IRPJ* (fl. 361).

Diz que a remuneração de funcionário não ilide a imunidade nem faz desaparecer o benefício constitucional, que incompatível com a imunidade é a remuneração

exorbitante ou sem causa, que mal consegue esconder a distribuição do patrimônio ou das rendas da instituição.

Conclui que o lançamento está eivado de ilegalidade, pelo que requer a sua nulidade. Após citar doutrina e acórdão do Conselho de Contribuintes (fl. 361), transcreve a íntegra do Parecer da Consultoria Jurídica nº 991, publicado no Diário Oficial da União de 09/10/1997 (DOU de 09/10/1997), que, segundo a impugnante afirma, *tem feito as vezes de luminar, com grande potencial de brilho, guiando o caminho do intérprete em questões desta natureza.* (fls. 362/371). Alega que referido parecer ampara seu procedimento de remunerar o coordenador permanente da comissão de vestibular.

No final, afirma que o auditor não encontrou qualquer registro de lançamentos por pagamentos efetuados a dirigentes pelos cargos estatutários que ocupam (fl. 372) e que é o próprio auditor quem faz a defesa da impugnante ao consignar:

(...) remuneração da mesma a partir do ano de 2000, como coordenador da Comissão Permanente de Avaliação e Acesso – COPAA, cargo cuja competência para indicação é do próprio Presidente (...).

Nas manifestações anteriores (fls. 1.741/1.755 e 1.764/1.777), apresentadas à época da emissão e retificação do **Ato Declaratório Executivo DRF-DIV-MG nº 6, de 2006**, que declarou suspensa a imunidade tributária da empresa no período de 1º de janeiro de 2000 a 31 de dezembro de 2003, a impugnante particulariza excerto do despacho decisório para argumentar que esse ato *padece de vícios que comprometem o Ato Declaratório que se lhe sucedeu* (fl. 1.742).

Segundo afirma, as autoridades administrativas cometem graves ofensas ao princípio constitucional da estrita legalidade (art. 37 da CF) e a outros tantos listados no art. 2º da Lei nº 9.784, de 9 de janeiro de 1999: motivação, razoabilidade, ampla defesa, segurança jurídica e eficiência.

Dentre os critérios listados também no art. 2º da lei citada, a autoridade deixou de observar o da atuação conforme a lei e o direito, não se manifestou acerca do direito adquirido (Lei 8.212, de 1991, art. 55, § 1º), tampouco sobre a jurisprudência, as garantias constitucionais e as disposições estatutárias trazidas aos autos pela impugnante.

Diz que o Decreto nº 2.536, de 6 de abril de 1998, traz comandos que não decorrem de lei.

Alega mais que a decisão da autoridade administrativa carece da motivação explícita, clara e congruente prevista no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, e nega vigência ao inciso VII do referido artigo, ao deixar de aplicar a jurisprudência firmada sobre a questão.

Acerca do mérito da exclusão – posse do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, não atendimento ao percentual de 20% de gratuidade e remuneração do presidente da fundação – a impugnante discute amplamente a questão da validade do certificado que possui, diz que a autoridade administrativa recusou-se a considerar os protocolos de pedidos de renovação do certificado, faltando com a obediência ao princípio da razoabilidade e que a fundação não pode ser punida pela demora no exame dos procedimentos exigidos, os quais devem ser submetidos ao CNAS, sob pena de se configurar abuso de poder.

Sob a premissa de estar protegida pelo princípio da reserva legal do art. 5º, inciso II, da CF, diz que a exigência de aplicação de 20% da receita bruta em gratuitidades

consta de mero decreto regulamentador (fl. 1.770) e que, não obstante, demonstrou que suas ações benéficas ultrapassaram o montante exigido.

Sobre a remuneração do presidente da fundação, alega que as autoridades deixaram de observar as determinações estatutárias e a jurisprudência, *interpretação da lei emanada dos tribunais, fonte formal de direito*, nas palavras da impugnante.

Transcreve jurisprudência dos tribunais judiciais (fls. 1.747/1.751) e administrativa do Conselho de Contribuintes (fls. 1.751/1.754).

Alega que juntou documentos que não foram analisados sem indicar que fatos teriam sido desconsiderados. Diz que sua natureza jurídica lhe confere o status de instituição imune e que somente se lhe aplicam os ditames do art. 14 do CTN, embora tenha comprovado também que cumpre os requisitos do art. 55 da Lei 8.212, de 1991.

A empresa conclui propugnando pelo cancelamento do ato declaratório e afirmando, textualmente (fls. 1.754 e 1.777):

A Recorrente detém Certificado, atende aos requisitos do art. 14 do CTN e do art. 55 da Lei 8.212/91 nos termos descritos na defesa e aqui reforçados, possui decisão judicial transitada em julgado em seu favor. Nada disto, porém, foi considerado pelo despacho decisório.

Por tais razões, é de se dar provimento ao presente recurso, para o fim de anular o Ato Declaratório e determinado o arquivamento do Termo de Constatação Fiscal, como medida de JUSTIÇA.

Anteriormente à emissão do ato declaratório, a empresa já se manifestara em 17/08/2004, por ocasião da ciência do Termo de Constatação e Notificação Fiscal – IRPJ (fls. 428/471) prevista no § 1º do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme declaração de ciência e recebimento (fl. 470).

Na oportunidade, contestou afirmações fiscais, informando (fl. 1.435):

(...) ver-se-á o quanto destituído de constitucionalidade, legalidade e razoabilidade são os fatos imputados à Notificada, (...);

.....

(...) é uma entidade de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, colaboradora do poder público, que tem por objetivo principal, manter e desenvolver estabelecimento integrado de ensino e pesquisa, de nível superior e prestação de serviços à comunidade, sempre voltada, em todos os seus procedimentos, para o atendimento das necessidades básicas de contexto regional em que se insere e a participação no processo de desenvolvimento nacional.

Sobre o reconhecimento judicial do seu direito de imunidade, alega que o Poder Judiciário decidiu tratar-se de direito adquirido e que as decisões proferidas a seu favor também reconheceram-lhe a obrigatoriedade de observar apenas os mandamentos dos arts. 9º e 14 do CTN. Nesse sentido, junta cópias de peças processuais extraídas de autos judiciais (fls. 1.469/1.500).

Junta cópias de decisões judiciais proferidas no mesmo sentido, porém, a favor de terceiros (fls. 1.501/1.535), transcreve excertos dessa jurisprudência (fls. 1.438/1.441) e apresenta argumentação (fl. 1.441):

(...) a Notificada não está obrigada à observância do disposto no Decreto que embasa a Representação, quer porque tal diploma extrapolou sua função meramente

regulamentadora, quer porque o § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91 expressamente ressalva, das exigências daquele dispositivo, as instituições que já desfrutavam, anteriormente, do direito à isenção/imunidade da quota patronal.

A empresa discorre também sobre a obrigatoriedade da observância do princípio da estrita legalidade, sobre a legislação de regência da imunidade e da isenção e sobre como ela continua cumprindo as exigências relativas ao pretendido direito adquirido (fls. 1.442/1.450). Nesse sentido, assevera (...) *que seu Estatuto é sua lei de regência, naquilo que não conflita com a Lei Maior e demais diplomas legais aplicáveis*.

Acresce argumentos diversos, dizendo que (fls. 1.450/1.451):

(...) Por força do art. 11, os “membros do Conselho Diretor e do Conselho Curador **não serão remunerados pelo exercício do mandato**, considerado *múnuns público* o mesmo ocorrendo com os membros da Assembléia Geral.”(com ênfase da Notificada).

(...) as prestações de contas da notificada são anualmente submetidas ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (art. 20, XVIII);

(...) o Relatório de Atividades do exercício de 2003 (...) a exemplo de todos os outros, traz declaração de seu presidente no sentido que não há distribuição de lucros, nem remuneração dos membros de sua diretoria pelo exercício de suas funções, como da mesma forma não distribui vantagens, dividendos ou bonificação a dirigentes, associados ou mantenedores, sob nenhuma forma, e que aplica a totalidade de suas rendas ao atendimento de suas finalidades.

Junta cópia do relatório referido (fls. 1.536/1.647), de convênios que diz exemplificar o teor da assistência social que presta (fls. 1.648/1.682), de declarações do Ministério Público Estadual (fls. 1.683/1.685), de registros no Conselho Nacional de Serviço Social do Ministério da Educação e Cultura (fl. 1.686/1.687), dos decretos, certidões e lei, que a declaram instituição de utilidade pública nos três níveis do poder público – federal, estadual e municipal (fls. 1.688/1.692), de certificados de entidade de fins filantrópicos e benficiente de assistência social e de inscrição e atestados de cadastramento de entidade de ação social emitidos pelo Conselho Nacional de Serviço Social e Conselho Municipal de Assistência Social (CMAS, fls. 1.694/1.698).

Sobre os fatos constatados pela ação fiscal, reitera seus argumentos no sentido de que (fl. 1.452):

(...) cumpre todos os requisitos da Lei 8.212/91 em sua redação original (...);

(...) que suas finalidades sociais coincidem e até mesmo ultrapassam a vontade do legislador (...);

(...) foi instituída como Fundação (...);

(...) sua essência é desvestida de finalidade lucrativa (...);

(...) sua ausência de finalidade lucrativa não se limita, dessa forma, a oferecer mais ou menos que 20% de gratuidade, mas, sim, em renunciar toda, qualquer e a mais mínima possibilidade de lucro, pois, todo e qualquer superávit é obrigatoriamente reinvestido na atividade fim.

Especificamente, para a questão da ausência de certificado de fins filantrópicos (inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991), alega que não é obrigada a apresentar certificado com validade trienal, embora, como medida de cautela, sempre requereu

e conseguiu êxito na expedição do certificado. Nessa linha, apresenta cartão de protocolo de pedido de renovação do certificado, postado em 11/04/2000 (fl. 1.699) e outro postado em 04/05/2004 (fl. 1.700) e argumenta (fl. 1.453):

(...) os anexos documentos fazem prova de que, se o CNAS não expediu não foi porque a Notificada ficou em mora no que se diz com o requerimento. E o fato de não haver expedido, não significa que o mesmo tenha sido indeferido.

Sobre os 20% de gratuidade previstos no inciso III do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, fundamento no Decreto nº 2.536, de 1998, ampara-se em jurisprudência e doutrina para argumentar que (fls. 1.454 e 1.455):

(...) nos itens 3.3 a 3.7 os AA. FF. glosam as gratuidades concedidas, a partir de singulares entendimentos do que seria gratuidade.

.....

A impropriedade com que os Auditores lançaram a afirmação de que a Notificada é uma entidade com fins lucrativos há de ser rejeitada também pela incorreta compreensão dos trabalhos prestados à comunidade. (...) os convênios noticiados e juntados a esta defesa demonstram que as finalidades estatutárias são rigorosamente cumpridas e que seus alunos não necessitariam fazer quaisquer tipos de trabalho de campo para cumprir etapas acadêmicas.

.....

(...) reclama, assim, a correta compreensão dos fatos, reconhecendo os percentuais computados a título de gratuidade, embora, repita-se, por pertinente, tal obrigação não conste de nenhuma lei.

Sobre a remuneração do presidente da fundação (inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991), a impugnante transcreve excertos de jurisprudência judicial (fls. 1.456/1.458) e determinações estatutárias (fls. 1.458/1.459) para concluir que a remuneração pelo exercício da atividade de professor não conflita com a vedação da lei. Alega que, tomados aleatoriamente, os contracheques – recibos de pagamento de salário ao professor Gilson Soares (fls. 1.724/1.726) combinam-se com outros documentos – Resolução Conjunta nº 02/2000 (fls. 1.727/1.729), Portaria nº 05/2000 (fl. 1.730), correspondências relacionadas (fls. 1.731/1.733), solicitação interna (fl. 1.734) e disposições normativas (fls. 1.735/1.736) e comprovam que o professor Gilson Soares não recebe nenhum centavo na condição de presidente da FUNEDI e que a entidade também não remunera quaisquer outros membros de sua diretoria pelo exercício desse cargo específico.

Termina sua manifestação inicial com o pedido seguinte (fl. 1.460):

(...) seja porque a Notificada já tem a garantia legal e judicial de que, em relação a si, deve-se observar a legislação de regência, em face do direito adquirido; seja em razão do fato de que o Decreto 2.536/98 manifestamente extrapolou sua função regulamentadora; seja porque a hipótese tratada no art. 195, § 7º da CF é de regra imunizante, devendo ser observado, até que lei específica seja editada, o que dispõe o art. 14 do CTN; seja, por fim, em razão do relevante trabalho de cunho benfazente e de assistência social que presta, requer seja rejeitada a Notificação lavrada pelos Senhores Auditores Fiscais da Receita Federal.

A empresa apresenta regularmente, inclusive para os exercícios autuados, DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA (DIPJ) na condição de Imune do IRPJ, conforme cópias juntadas (fls. 65/224).

A decisão recorrida está assim ementada:

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. Tributam-se com base na legislação de regência do IRPJ as receitas obtidas pelas instituições de educação que não estejam amparadas pela imunidade tributária.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. Suspende-se a imunidade por ato declaratório precedido de notificação fiscal quando ficar constatada a inobservância de requisito ou condição legalmente previstos na legislação de regência da matéria.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, nos seguintes termos:

(...) O ponto alto da celeuma é o entendimento esposado pela Auditoria Fiscal, no sentido de que a Recorrente ofende o art. 12, § 2º, "a", da Lei nº 9.532/1997 e IN/SRF 113/98, o § 4º do art. 4º, por remunerar o Sr. Gilson Soares, Presidente da Recorrente.

Durante todo o procedimento administrativo fiscal, a Recorrente vem demonstrando e provando que os pagamentos efetuados ao Prof. Gilson decorrem do exercício da função de Coordenador Geral da Comissão Permanente de Avaliação e Acesso - COPAA, órgão colegiado "encarregado de organizar, supervisionar e executar todas as atividades relativas aos processos seletivos para ingresso nos cursos mantidos pela Fundação Educacional de Divinópolis - FUNEDI/UEMG". Pelo exercício do cargo de Presidente, ou seja, dirigente, o Prof. Gilson Soares nada recebe nem nunca recebeu. (...)

II - Da necessidade de reforma do v. acórdão.

Ao confirmar a procedência do lançamento, bem não andou a 4ª Turma da DRJ/BHE, eis que sua emissão se deu com base em interpretação descompassada da Lei 9.532/97, dada pela IN/SRF 113/98, da Secretaria da Receita Federal.

Do mesmo modo, como se demonstrará, o Ato Declaratório Executivo pelo qual a imunidade foi suspensa, teve por fundamento legal dispositivo de lei (art. 14 da Lei 9.532/97) suspenso pela ADIN 1.802/DF. Este, aliás, é o entendimento da Ilustre Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, da 8ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, ao suspender, liminarmente, em exame do Agravo de Instrumento nº 2006.01.00.039282-8/MG, os efeitos do Ato Declaratório Executivo e do Auto de Infração, cuja declaração de nulidade a Requerente vem perseguinto na via administrativa (confira-se cópia anexa).

a) Contrariedade ao art. 12 da Lei 9.532/1997 - ausência de remuneração de dirigente.

A letra da lei é clara. Mas, lamentavelmente o Sr. Secretário da Receita Federal, ao interpreta-la, em muito ampliou o comando legal, distorcendo-o pelo edição da IN 113/98. A Recorrente não remunera nenhum de seus dirigentes por serviços prestados nessa condição.

Em poucas linhas, recorde-se que é de sabença geral que nas instituições de ensino, notadamente as que ministram educação superior, convivem mutuamente as instituições mantenedoras (fundações, associações, etc.) e as instituições mantidas (faculdades, centros universitários, etc.). As primeiras são as pessoas jurídicas que se responsabilizam pela gestão administrativa e institucional. Já no âmbito das segundas, se desenvolvem as ações tipicamente acadêmicas.

Embora o v. ac. registre que a jurisprudência colacionada é anterior à Lei 9.532/97, o fato insofismável é que tal Diploma não altera o conceito que vige pra a figura do dirigente. Nem este e nenhum outro. A conceituação vem da doutrina e da jurisprudência, esta última, expressão máxima da aplicação da lei aos fatos concretos.

Portanto, se a lei nova não alterou os conceitos vigentes, não há porque se desprezar a sabedoria emanada de decisões anteriores. E, neste caso, a singularidade aqui retratada não escapou à interpretação do judiciário, que, para aplicação da lei, bem fez a distinção entre "mantenedora" e "mantida", como se demonstrou na jurisprudência que o v. acórdão rejeitou.

Por tais razões é que renova-se os argumentos não examinados, no sentido de que a Recorrente não remunera seus dirigentes e isto foi constatado pelo Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal, no item 4.6 do MPF:

"...remuneração da mesma a partir do ano de 2000, como coordenador da Comissão Permanente de Avaliação e Acesso - COPAA, cargo cuja competência para indicação é do próprio Presidente, como descrito nos itens 1.13 e 3.9. Este fato enquadra-se como infração também ao disposto no caput do artigo 4º da Instrução Normativa nº 113/98 da Secretaria da Receita Federal conforme § 3º do mesmo artigo"

b) IN/SRF 113/98 amplia disposição legal.

Força é reconhecer que a IN/SRF 113/98 amplia a vontade do legislador, expressa no art. 12 da Lei 9.532/98, ampliando em muito o comando legal.

É meridianamente claro que a vedação imposta pela lei destina-se a impedir que dirigentes sejam remunerados pelos serviços que, nessa condição, prestam às instituições imunes.

Inexiste vedação legal (e não seria razoável que existisse), para que o dirigente que presta serviços técnicos e administrativos seja por eles remunerado. Eventuais excessos ou desvios de finalidade não justificam ampliar a interpretação de dispositivo tributário, que é sempre restritiva. No exercício de suas funções, caberá aos agentes do Fisco identificar e reclassificar os valores pagos a título de remuneração por serviços técnicos e administrativos prestados em prol de estabelecimento de ensino mantido por instituição imune, nas hipóteses em que tais remunerações excedam os valores habituais e de mercado, com caracterizado e identificável desvio de finalidade.

Portanto, para que tivesse tido sua imunidade suspensa por infração ao disposto no art. 12, § 2º, "a" da Lei nº 9.532/96, seria necessário que a Recorrente remunerasse quaisquer de seus dirigentes pelos serviços prestados nessa condição, o que jamais foi afirmado pelo Sr. Auditor Fiscal.

Impossibilidade de emissão de Ato Declaratório Executivo de suspensão da imunidade-art. 14 da Lei 9.532/97 com eficácia suspensa.

O Ato Declaratório Executivo de suspensão da imunidade, do qual decorreu o Auto de Infração, tem por base a dicção do art. 14 da Lei 9.532/1997, que textualiza:

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

Como se disse e se comprovou, a Recorrente não remunera seus dirigentes, por qualquer forma. Ainda, no entanto, que fosse diferente, não poderia a Receita Federal suspender a imunidade pelo alegado descumprimento do art. 12, porque os arts. 13 e 14, da mesma lei, que autorizam tal suspensão e remetem ao procedimento prescrito no art. 32 da Lei nº 9.430/96, estão com a eficácia suspensa, por força de liminar na ADIN 1.802/DF.

(...)

Por todas estas razões é que pleiteia a Recorrente seja reformado o v. acórdão proferido pela 4^a Turma da DRJ/BHE, para considerar o lançamento improcedente, anulando-se, via de consequência o Auto de Infração e o Ato Declaratório Executivo pelo qual foi suspensa a imunidade da Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, a recorrente teve sua imunidade e isenção tributárias suspensa por ato declaratório do Delegado da Receita Federal em Divinópolis – MG. Em relação ao IRPJ, a suspensão da imunidade se deu exclusivamente pelo fato de a entidade remunerar o presidente da entidade, o que seria vedado, à luz do art. 12, § 2º, "a", da Lei nº 9.532/1997 e IN/SRF 113/98, o § 4º do art. 4º. Em consequência foi lavrado auto de infração para exigência do IRPJ na modalidade do lucro arbitrado.

Em sua defesa a recorrente alega que a remuneração do Sr Gilson Soaraes decorre do exercício da função de Coordenador Geral da Comissão Permanente de Avaliação e Acesso - COPAA, órgão colegiado "encarregado de organizar, supervisionar e executar todas as atividades relativas aos processos seletivos para ingresso nos cursos mantidos pela Fundação Educacional de Divinópolis - FUNEDI/UEMG".

Assevera a recorrente que, pelo exercício do cargo de Presidente, ou seja, dirigente, "*o Prof. Gilson Soares nada recebe nem nunca recebeu.*"

Pois bem, compulsando os autos verifica-se que foi este o único fato motivador da manutenção do ato fiscal pela decisão de primeira instância recorrida. Verifiquei também que as folhas de pagamento do Sr. Gilson Soares encontram-se às fls. 923 e seguintes dos autos renumerados (antes era 499). O salário de jan/2000 foi de 1.699,65 (bruto) considerando quinquênio e cargo de coordenador COOPA. Em dezembro/2003 o salário bruto total era de R\$ 2.401,20 (fl. 957).

Não há nos autos qualquer outra acusação de desvio de recursos ou de finalidade, remunerações ou benefícios indiretos a dirigentes ou terceiros, tampouco outros descumprimento ao disposto no art. 14 do Código Tributário Nacional. É apenas isso.

Delimitada a questão, socorro-me do entendimento predominante neste Conselho, ao qual me filio, que dentre outras decisões foi enfrentado no acórdão 1402-00.009, de 27/07/2009, cujo voto condutor da lavra do ilustre conselheiro Leonardo Andrade Couto, traz a seguinte fundamentação nessa parte:

(...) De fato, a jurisprudência administrativa deste Colegiado faz alguma ressalva quanto ao rigor da vedação. O dispositivo restritivo deve ser entendido como uma norma para combater a distribuição do patrimônio ou da renda travestida de remuneração. Tais aspectos devem ser analisados caso a caso. Numa instituição de educação, um professor contratado pode assumir uma função dirigente sem prejuízo da remuneração como docente para a qual foi contratado. Não há violação à norma restritiva. É o caso por exemplo do Reitor universitário. Sobre o tema, a 1ª Câmara deste Conselho prolatou o Acórdão 101-94.657 nos seguintes termos:

REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. O pagamento regular, aos dirigentes, de salários e gratificações a que fazem jus como integrantes do corpo docente da universidade, de acordo com o plano de carreira do magistério, em iguais condições com os demais professores que não exercem cargo de direção, não se identificam como distribuição velada de patrimônio, em nada importando que, enquanto exercendo as funções de reitor, pró-reitor, e assemelhadas, sejam dispensados da atividade de docência.

Deve ser ratificado, nos termos da ementa transcrita, que não há irregularidade na remuneração quando desvinculada do cargo dirigente. No bojo do voto condutor da decisão mencionada, a Relatora SANDRA MARIA FARONI esclarece:

A gratificação a título de "Dedicação Exclusiva" não pode ser caracterizada como "vantagem extra" e "distribuição de parcela do patrimônio ou renda". Tal gratificação está prevista no plano de carreira para o corpo docente, que estabelece, para todos os professores em regime de dedicação exclusiva, uma gratificação de 55% sobre o vencimento relativo a quarenta horas semanais. Esse mesmo plano de carreira estabelece gratificações para os portadores de titulação acadêmica de 50%, 25% ou 12%, conforme se trate de doutorado, mestrado ou especialização. Essas gratificações, que são pagas a todos os professores que nelas se enquadrem, são semelhantes às concedidas pelas universidades públicas federais...

O texto deixa claro que a remuneração aceita como regular, seja em forma de salário ou gratificação, é aquela prevista no plano de carreira do magistério, ou seja, não há vinculação com a função dirigente exercida.

Voltando ao presente caso, no Termo de Notificação Fiscal a autoridade lançadora afirma que o presidente da entidade foi remunerado pelo cargo de reitor, o que não contestado pela interessada. Claro está que essa remuneração teve características de comissão pelo exercício da função, o que contraria as disposições da norma.”

No caso dos presentes autos, formei convencimento de que são insuficientes as provas trazidas aos pela fiscalização de que o Prof. Gilson Soares é remunerado pelo exercício da presidência da entidade e não pelas funções que exercia antes da designação e teria continuado.

Diante do exposto voto no sentido de dar provimento ao recurso, para cancelar a exigência do IRPJ, por considerar não comprovada a remuneração de exercício de cargo de dirigente pela entidade.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza