MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº	10680.005130/2003-31
Recurso nº	143.411 Voluntário
Matéria	IRPJ - EXS.: 1998 a 2003.
Acórdão nº	108-09.420
Sessão de	14 DE SETEMBRO DE 2007
Recorrente	FUNDAÇÃO MINEIRA DE EDUCAÇÃO E CULTURA - FUMEC
Recorrida	2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

PAF - INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO - SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - As mantenedoras de estabelecimentos de ensino podem ter a imunidade tributária suspensa nos precisos termos do parágrafo 1º, do artigo 14, do Código Tributário Nacional, por descumprimento do inciso I do mesmo artigo. Porém, o pagamento regular de salários e outras rubricas trabalhistas, em retribuição de serviços prestados ao estabelecimento mantido não caracteriza, por si só, desobediência ao comando legal, exceto quando a fiscalização provar que a situação assim apresentada configura distribuição simulada de resultados.

PAF - SUSPENSÃO DA ISENÇÃO - Não é suficiente para se considerar desatendido o disposto no § 2º do art. 12 da lei nº 9.532/97 o regular pagamento de salários aos dirigentes da mantenedora em retribuição a serviços prestados na entidade mantida, quando a fiscalização não provar que a situação apresentada configura distribuição simulada de resultados.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FUNDAÇÃO MINEIRA DE EDUCAÇÃO E CULTURA – FUMEC.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

Relatora

FORMALIZADO EM: 26 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: Nelson Lósso Filho, Margil Mourão Gil Nunes, Orlando José Gonçalves Bueno, Mariam Seif e José Carlos Teixeira da Fonseca. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Helena Maria Pojo do Rego (Suplente Convocada) e Ausente, justificadamente, a Conselheira Karem Jureidini Dias.

Relatório

Trata-se de retorno da Resolução 108-00288 , de 19/10/2005, onde se pediam esclarecimentos para melhor analise do Ato Declaratório Executivo DRF/BH nº. 119 (fls.141), de 28 de outubro de 2003, lavrado nos termos do art. 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujo efeito se deu na suspensão da imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea "c" e a isenção prevista no art. 195, § 7º, ambos da Constituição Federal.

A base da suspensão, descritas no Termo de Constatação e Notificação Fiscal, de fls. 25/45, em breve relato, se deveu a conclusão do autuante de que a entidade não cumprira os fins preconizados na legislação de regência. Como pessoa jurídica imune/isenta, como se dizia ser, se obrigava a desenvolver atividades em prol da coletividade, em colaboração com o poder público e não cumpriu esta meta.

No tocante à COFINS, instituída através da LC 70/1991, em seu artigo 6º definiu as pessoas jurídicas que se enquadrariam no critério de isenção. Poderia ser aplicável ao caso, a previsão do inciso III deste artigo, repetição do comando contido no § 7º do art. 195 da CF/88, caso a Fiscalizada pudesse ser considerada uma entidade beneficente de assistência social, e atendesse aos requisitos estabelecidos na Lei nº 8.212, de 1991.

O Termo de Intimação nº 04, que entre outros elementos, pedia a comprovação do enquadramento no conceito de imune/isenta e a documentação que comprovasse o direito à imunidade prevista no parágrafo 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1.988, durante os anos-calendário de 1.996 a 2.001. Como não houve resposta, em 25/03/2003, foi emitido o Termo de Intimação solicitando:

> "1)cópia do Decreto de utilidade pública federal;
> 2)cópia do Decreto de utilidade pública estadual ou do Distrito Federal ou municipal;
> 3)cópia do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada três anos;
> 4)comprovante de que a entidade promove a assistência social beneficente a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes."

O atendimento se fez, apenas, com relação aos dois primeiros itens.

Concluiu, quanto ao imposto de renda que a FUMEC não seria "instituição", nos termos do art. 150 da CF de 1988, por desenvolver atividade de ensino de forma mercantilista; e por remunerar seus dirigentes, contrariando dispositivos legais específicos. E mais, de acordo com o art. 18 da Lei nº 9.532, de 1997, a partir de 01 de janeiro de 1.998, foi revogada a isenção concedida em virtude do art. 30 da Lei nº 4.506, de 1964, e alterações posteriores, às entidades que se dedicassem às atividades educacionais.

No tocante às contribuições sociais, ponderou:

> "Com referência à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, tem-se de considerar que a Fundação Mineira de Educação e

Cultura não cumpre os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, a saber, não possui Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, não promove a assistência social beneficente, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes e seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores recebem remuneração da mesma. E pratica suas atividades educacionais de forma mercantilista, cobrando pelos serviços prestados e concorrendo no mercado com empresas que não gozam do benefício da isenção da COFINS."

Ciência do Termo de Constatação e Notificação Fiscal, em 23/04/2003 (fls. 88/89), contestação oferecida em 21/05/2003, fls. 90/113.

No Despacho Decisório de fls. 120/140, conforme art. 32, § 6º, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, foram rejeitados os argumentos apresentados e expedido o Ato Declaratório Executivo nº 119, de 28 de outubro de 2003 (fls. 141), de suspensão da imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea "c", e da isenção prevista no art. 195, § 7º, ambos da Constituição Federal de 1988, com termo inicial das suspensões em 1º de janeiro de 1997 e o termo final no dia 31 de dezembro de 2002.

Impugnação de fls. 143/168, em apertada síntese, se contrapôs a todos os fundamentos da imposição, solicitando o cancelamento do ADE 119/2003.

A Decisão da Autoridade de 1º. Grau às fls. 185/206, indeferiu a solicitação, com sólidos fundamentos doutrinários e jurisprudenciais.

O recurso apresentado às fls.209//249, repisou os argumentos expendidos na impugnação.

Na sessão de 19 de outubro de 2005 o julgamento foi convertido em diligência para que fossem esclarecidos os seguintes pontos:

a) as remunerações atribuídas aos diretores Romilda Rachel Soares e Antonio Pereira dos Santos o foram a qual título?

b) esta remuneração foi a mesma percebida antes da assunção do cargo de direção e permaneceu após o término do mandato?

c) quais os poderes definidos no estatuto? E as atribuições cometidas aos diretores durante os mandatos?

d) juntar as atas das reuniões nas quais foram escolhidos esses professores como diretores, e demais documentos que possam esclarecer as funções exercidas pelos mesmos, antes, durante e após a escolha para o cargo de diretores e/ou participantes do Conselho Curador.

e) quais foram os serviços prestados na área social e cultural que o levaram a receber os Certificados de Entidade de Utilidade Pública, estadual e federal (conforme dito nas razões oferecidas)?

No relatório de fls.437, a Autoridade designada para realizar a diligência assim conclui:

"Atendendo ao despacho constante de fls. 424/425 o contribuinte foi intimado a apresentar documentação relacionada no Termo de Intimação Fiscal 01, constante de fls. 433. Em atendimento a intimação, foi apresentada a documentação constante do anexo 02.

Da análise da documentação apresentada, constata-se que nada foi apresentado que mereça comentário por parte desta fiscalização, visto que, nos itens 13 e14 do TERMO DE CONSTATAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL (FL. 34), ficou clara a interpretação dada pela administração tributária quanto à aplicação do artigo 12 da Lei 9532/97, através da INSRF 113/98, em seu artigo 4º§3º.

Assim sendo, considero, salvo melhor juízo, desnecessário dar ciência ao contribuinte deste despacho, conforme determinação constante da fls. 425".

Despacho de fls. 438 encaminha o processo a esta Câmara.

É o Relatório.

Voto

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

Cuida-se de retorno de diligência requerida nos autos onde se pediam mais esclarecimentos sobre o Ato Declaratório Executivo DRF/BH nº. 119 (fls.141), de 28 de outubro de 2003, decorrente do Termo de Constatação e Notificação Fiscal, de fls. 25/45, o qual consignou desvio de função da entidade, além de suposta distribuição disfarçada de lucros.

Nesta instância, apenas e tão somente, há controle da legalidade do ato administrativo onde seus pressupostos de validade são conferidos e re/ratificados.

A matéria do lançamento é por demais controvertida e demanda, essencialmente, matéria de provas, porque o cancelamento de uma imunidade há que se revestir de absoluta certeza, descabendo presunções. Porque na atividade de lançamento a forma correta para preservação do crédito tributário obriga o autuante, ao tempo em preserva os interesses da fazenda pública, também preservar o direito do sujeito passivo, obrigação a qual se submete como agente público no exercício do Poder de Polícia e em respeito ao devido processo legal.

Por isto pedi que a diligência respondesse às questões que entendia imprescindíveis para firmar minha convicção. O cancelamento da imunidade teve o foco nas remunerações atribuídas aos diretores Romilda Rachel Soares e Antonio Pereira dos Santos, nos poderes conferidos no estatuto e nas atribuições cometidas durante o mandato.

Mas a Autoridade designada para a realização do ato entendeu que a diligência nada acrescentaria às suas convicções, pois as definira, claramente, no termo de fls. 25/45. Assim, passo ao seu conhecimento na forma que se encontra.

A jurisprudência deste Colegiado é no sentido de que a remuneração, quando compatível com o cargo ocupado não representa desvio de função da entidade e é figura diversa da DDL.

Neste diapasão, em que pese não ter a Autoridade Diligenciante promovido a Recorrente a ciência do Termo de fls. 437, em desrespeito ao inciso II do artigo 59 do DL 70235/1972, como no caso prevalecerá o § 3º deste artigo 59, supero esta prejudicial do preparo e vou ao conhecimento do recurso.

A recorrente respondeu às questões formuladas, conforme anexo 02, abaixo reproduzido e adiante se confrontado com os assentamentos do Termo de Constatação e Notificação Fiscal, de fls. 25/45:

a) as remunerações atribuídas aos diretores Romilda Rachel Soares e Antonio

Pereira dos Santos o foram a qual título?

R) As remunerações são atribuídas ao exercício regular do magistério e outras atividades realizadas nas unidades e que não se confundem com as atividades exercidas pelo cargo de direção.

A remuneração da Sra. Romilda Rachel Soares foi percebida a título do cargo/função que exerce de Professor Titular IV e Assessora Pedagógica.

A remuneração do Sr. Antônio Pereira dos Santos foi percebida a título do cargo/função que exerceu de Professor Titular II até Maio de 2001 e Professor Titular IV a partir de Junho de 2001.

A comprovação documental sobre o explanado como resposta ao presente quesito encontra-se no Anexo II, sob forma de demonstrativo de pagamento dos profissionais acima referenciados, cujas informações demonstram, dentre outras, a remuneração percebida, de forma discriminada, correspondente ao cargo/função exercido no período.

b)Esta remuneração foi a mesma percebida antes da assunção do cargo de direção e permaneceu após o término do mandato?

Para fins de melhor responder o presente quesito, apresentamos abaixo, sob forma de gráfico, a evolução da remuneração percebida, sem os descontos legais, pelos colaboradores em questão, mês a mês, por um período de quatro anos. Este intervalo compreende o período antes do exercício do cargo eletivo, durante o exercício do cargo eletivo e após o exercício do cargo eletivo.

b.I) ANTÔNIO PEREIRA DOS SANTOS
Dados para análise:
- Lotação: Faculdade de Ciências Humanas (FCH)
- Período analisado: Janeiro de 2000 a Dezembro de 2003
- Período anterior ao exercício de cargo eletivo: Janeiro a Setembro de 2000.
- Período em que exerceu cargo eletivo: Outubro de 2000 a Outubro de 2002.
- Período posterior ao exercício de cargo eletivo: Novembro de 2002 a Dezembro de 2003. Demonstrou graficamente a evolução às fls. 04 do anexo 02.

Tecendo os comentários seguintes:

Os meses de Janeiro de 2000, 2001, 2002 e 2003, apresentam aumento da remuneração percebida motivada pelo recebimento de valores relativos às férias dos professores.

O mês de Setembro de 2001 apresenta aumento da remuneração percebida motivada pelo pagamento de diferença, autorizado pelo Conselho de Curadores, correspondente a 10 (dez) minutos de defasagem existentes entre o salário de hora-aula de professor, de 50 (cinqüenta) minutos, e a hora efetivamente trabalhada, de 60 (sessenta) minutos, para os ocupantes de cargo de coordenação/direção, categoria na qual se incluem todos os coordenadores de cursos, coordenadores de núcleos, diretoria, assessores, coordenador de estágio, coordenador de pós-graduação, coordenador de extensão, coordenadora do NEETI, coordenador do NPJ, etc, a saber, todos aqueles que têm como base de seus salários a hora-aula e que trabalham efetivamente 60 (sessenta) minutos.

Os valores foram calculados levando-se em consideração a época em que o empregado foi designado para o cargo em referência até o mês de Setembro de 2000, retroagindo a Março de 2000.

(Docs. Anexos I e 11)

b.2) ROMILDA RACHEL SOARES SILVA
Dados para análise:
- Lotação: Faculdade de Engenharia e Arquitetura (FEA)
- Período analisado: Janeiro de 1998 a Dezembro de 2001
- Período anterior ao exercício de cargo eletivo: Janeiro a Setembro de 1998.
- Período em que exerceu cargo eletivo: Outubro de 1998 a Outubro de 2000.
- Período posterior ao exercício de cargo eletivo: Novembro de 2000 a Dezembro de 2001.

Analisamos o período de Janeiro de 1998 a Dezembro de 2001 e constatamos evolução da remuneração normal, conforme demonstrou com gráfico defls. 05 do anexo 02.

Teceu os seguintes comentários:
Os meses de janeiro e dezembro de 1998, 1999, 2000 e 2001, apresentam aumento da remuneração percebida motivada pelo recebimento de valores relativos às férias dos professores.

O mês de março de 2001 apresenta aumento da remuneração percebida, motivada pelo recebimento de verbas rescisórias quando da rescisão do cargo de Assessora Pedagógica devido a interpretação, dada através de parecer jurídico, de que não poderia haver 2 (dois) depósitos de FGTS para exercentes de cargos administrativos e de docência, haveria de ser apenas um cargo e um depósito.

o mês de março de 2001 apresenta aumento da remuneração percebida, motivada pelo recebimento de verbas rescisórias quando da rescisão do cargo de Assessora Pedagógica devido a interpretação, dada através de parecer jurídico, de que não poderia haver 2 (dois) depósitos de FGTS para exercentes de cargos administrativos e de docência, haveria de ser apenas um cargo e um depósito.

(Docs. Anexos I e ll)
Como informado acima, se encontram anexos os demonstrativos de pagamento do período apresentado, cujas verbas de proventos conceituamos para melhor entendimento da composição da remuneração percebida.

A princípio, esclarecemos que "Professor Titular", cargo exercido pelos profissionais em questão, é a nomenclatura estipulada para o titular da cadeira da matéria ministrada, que, além de responsável pelas atividades de magistério, também exerce atividades que abrangem a pesquisa, a extensão e o exercício de mandato de cargo e função afeto a estas atividades. O cargo de Assessoria Pedagógica corresponde ao exercício de contribuição no processo de reflexão sobre as práticas pedagógicas e organização para estrutura do Complexo Educacional. Descreveu as verbas de proventos às fls. 06 e 07 (dos dois professores).

Concluindo, que "com base no que foi explanado, nos demonstrativos de pagamento e demais documentos anexados a este instrumento, a remuneração destes profissionais varia de acordo com a carga horária laborada, além de outras verbas que aparecem esporadicamente, tomando a percepção da remuneração não uniforme. Porém, não existe grau relevante de variação, apenas um aumento normal devido à própria escalada

profissional destes colaboradores, demais aumentos por deliberação do empregador e por determinação de Convenção Coletiva da Classe. Isto posto, concluímos que permaneceu a mesma remuneração para os profissionais em questão, com aumento devido à escalada profissional normal, antes, durante e após exercício do cargo eletivo."

c)Quais os poderes definidos no estatuto? E as atribuições cometidas aos diretores durante os mandatos?

A administração da Fundação é regida pelo Estatuto, notadamente em seus artigos 10, 11, 12, 18 e 19, que transcrevemos:

"Art. 1 *O. A Fundação tem com órgãos administrativos e deliberativos:*
I - o Conselho de Curadores 11- a Presidência
Seção I - Do Conselho de Curadores
Art. 11. O *Conselho de Curadores, órgão superior de administração da entidade será composto de seis* (6) *membros efetivos e seis (6) membros suplentes, indicações pelos órgãos colegiados das instituições mantidas.*
§ 1 ° *Só poderão ser indicados como membros do Conselho de Curadores docente das instituições mantidas, com pelo menos dez (10) anos de atuação, continua ou não.*
§ *2°* O *mandato dos membros do Conselho de Curadores será de quatro* (4) *anos, permitida uma recondução.*
§ *3° No caso de vacância, o substituto será indicado pelo órgão colegiado da instituição mantida, respectiva, para complementação do mandato.*
Art. 12. *São atribuições do Conselho de Curadores:*
I - eleger seu Presidente e seu Vice-Presidente;
11 - *Decidir sobre a reforma do presente Estatuto, observadas as finalidades da Fundação e as exigências legais.*
111 - Deliberar sobre a administração dos bens da Fundação; IV - aprovar a aplicação dos recursos e realização de créditos;
V - aprovar a realização de convênios ou acordos com entidades públicas ou privadas, que importem em compromisso para a Fundação;
VI - decidir sobre a aceitação de doações e auxílios de qualquer natureza e deliberar sobre a conveniência de aquisição, alienação ou operação de bens pertencentes à Fundação, obedecendo o prescrito nos parágrafos do Art. 7°.
VII - aprovar os regimentos das instituições mantidas;
VIII - apurar irregularidades de atos praticados por conselheiros e dirigentes das unidades, promovendo sua exoneração, caso comprovada a necessidade;
IX - deliberar sobre proposta de absorção ou incorporação de outras instituições à Fundação;
X - aprovar as normas de administração de pessoal da Fundação
XI - exercer as demais atribuições decorrentes deste Estatuto e as que lhe confira a legislação pertinente.
Parágrafo Único. Nenhuma medida de marcante significação na vida da Fundação ou das instituições mantidas poderá ser tomada sem prévia audiência e aprovação do Conselho de Curadores e notificação ao Ministério Público, por sua Promotoria de Justiça Especializada de Fundações.
(..)
Art. 18. *A presidência do Conselho de Curadores será exercida pelo Presidente,*

eleito anualmente dentro os seus membros efetivos, que será também o Presidente da Fundação.
§ 1º O Presidente, em seus impedimentos, será substituido pelo VicePresidente, eleito na forma do titular e com mandato igual ao deste.
§ 2º Será admitida a reeleição do Presidente e Vice-Presidente.
Art. 19. Compete ao Presidente:
I - representar a Fundação em juizo ou fora dele;
II - convocar e presidir as reuniões do Conselho de Curadores;
III - presidir as sessões solenes, da Fundação e de suas unidades, a que esteja presente;
IV - executar as deliberações do Conselho de Curadores, zelando pela observância das disposições legais e estatutárias;
V - dirigir e supervisionar todas as atividades da Fundação; VI - assinar convênios e contratos;
VII - informar e submeter ao Conselho de Curadores os recursos interpostos contra decisões dos órgãos colegiados das instituições mantidas;
VIII - nomear e dar posse aos dirigentes das Unidades de Ensino mantidas, eleitos pela comunidade acadêmica respectiva;
IX - exercer as demais atribuições decorrentes deste Estatuto e da legislação pertinente o que lhe venham a ser conferidas pelo Conselho de Curadores."

Continuou: Ademais, cumpre ainda ressaltar que as remunerações percebidas durante o período em questão foram pagas pelas unidades acadêmicas específicas nas quais os dirigentes lecionavam. O Sr. Antonio Pereira dos Santos recebia diretamente da FCH - Faculdade de Ciências Humanas, enquanto que a Sra. Romilda RacheI Soares da Silva recebia sua remuneração diretamente da FEA - Faculdade de Engenharia da FUMEC, como pode ser comprovado pela análise dos comprovantes de pagamento anexos.

Deste modo, fica caracterizada a exclusão do conceito de dirigentes feita pela Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal N° 113/98 sobre quem exerce chefia interna na pessoa jurídica.

"Art. 4° Para gozo da imunidade, as instituições imunes de que trata o art. 1 ° não podem remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados.
(.)
§ 2° Não se considera dirigente a pessoa fisica que exerça função ou cargo de gerência ou de chefia interna na pessoa jurídica.
(.)
§ 4° Às pessoas a que se refere o § 2° podem ser atribuídas remunerações, tanto em relação à função ou cargo de gerência, quanto a outros serviços prestados à instituição. "
Este fato deixa mais uma vez explícito que as remunerações eram a título de outras atividades desenvolvidas pelos profissionais, não podendo ser estas relacionadas à atividade diretiva, que deve ser exercida contemplando todas as unidades. Se eles fossem remunerados como Diretores, tal verba deveria ser paga pela Mantenedora, e não pelas unidades, uma vez que o serviço seria prestado àquela, e não a estas. E cabe esclarecer também que o pagamento de salário a dirigente da mantida não desqualifica a imunidade questionada, pois não se considera, como dispõe a instrução normativa citada, *"dirigente a pessoa*

jisica que exerça função ou cargo de gerência ou de chefia interna na instituição."

d)Juntar as atas das reuniões nas quais foram escolhidos esses professores como diretores e demais documentos que possam esclarecer as funções exercidas pelos mesmos, antes, durante, e após a escolha para o cargo de diretores e/ou participantes do Conselho Curador.

(Docs. Anexo III) FLS. 153/216
e)Demonstrar e comprovar mediante documentação, quais foram os serviços prestados na área social e cultural que levaram a FUNDAÇÃO MINEIRA DE EDUCAÇÃO E CULTURA a receber os certificados de Entidade de Utilidade Pública, Estadual e Federal.

A documentação necessária para a comprovação de que a FUMEC está apta a receber os certificados já foi entregue aos órgãos competentes para a emissão destes e, atendendo aos procedimentos e às formalidades e exigências necessárias, os certificados foram devidamente deferidos pelos órgãos.

Mesmo esta documentação já tendo sido devidamente aprovada e aceita pelos órgãos competentes para avaliar a capacidade da FUMEC de possuir tais certificados, anexamos algumas destas documentações para apreciação de V.Sas. a título de exemplo.

Quesitos do Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência N° 06.1.01.00-2006-00303-6

1.Folhas de pagamento, referentes ao período de janeiro de 1998 a dezembro de 2002, dos seguintes funcionários:
1.1. Romilda Rachei Soares
1.2. Antônio Pereira dos Santos

Já estão anexos os demonstrativos de pagamento e os respectivos recibos da remuneração percebida pelos dois funcionários no período anterior, coincidente e posterior ao exercício do cargo de direção da FUMEC.

2.Atas das reuniões nas quais foram escolhidos como diretores os funcionários acima mencionados

Também já se encontram anexas em resposta ao quesito "d" anteriormente formulado.

3.Esclarecer e apresentar documentações sobre as funções exercidas pelos mesmos, antes, durante e após a escolha para o cargo de diretores e/ou participantes do Conselho Curador.

Estas documentações e os devidos esclarecimentos sobre as atividades desenvolvidas, os cargos assumidos e a motivação das respectivas remunerações no período antes, durante e após o mandato já foram apresentadas em resposta ao quesito "c" anteriormente formulado. As documentações estão anexas ao procedimento.

4.Demonstrar e comprova mediante documentação, quais foram os serviços prestados na área social e cultural que levaram a FUNDAÇÃO MINEIRA DE EDUCAÇÃO E CULTURA a receber os certificados de Entidade de Utilidade Pública, Estadual e Federal.

Também já esclarecido em resposta ao quesito "e" anteriormente formulado.

F)quais foram os serviços prestados na área social e cultural que o levaram a receber os Certificados de Entidade de Utilidade Pública, estadual e federal (conforme dito nas razões oferecidas)?

Respondeu que recebeu as certificações por ter cumprido as determinações legais específicas. (Doc.anexo IV fls. 189/274do anexo 02).

Consta às fls. 275/278 Atestado de Funcionamento – concedido pelo Ministério Público do Estado de Minas Gerais – Procuradoria Geral de Justiça –Promotoria de Tutela das Fundações, datado de 07/04/2003, onde atesta dentre outros o seguinte:

> "(...) está em pleno e regular funcionamento, desde 1965, cumprindo suas finalidades estatutárias e sociais (...).
>
> Atestamos, outrossim, com base nos mesmos documentos e informações mencionadas que a referida entidade não remunera os membros de sua diretoria pelo exercício específico de suas funções, não mantenedores, sob nenhuma forma, destinando a totalidade das rendas apuradas ao atendimento de suas finalidades."

Quanto ao Termo Fiscal que deu suporte ao Ato Declaratório sua conclusão se fez porque a entidade desenvolvia suas atividades de forma mercantilista além de remunerar a qualquer título a sua diretoria.

Assim, cabe analisar esta conclusão frente à legislação e os princípios de regência do PAF.

No tocante às imunidades constitucionais há prevalência do princípio da Legalidade, aliado à verdade material, sendo defeso outras interpretações, pertinentes em debates doutrinários.

As imunidades tributárias são normas da Constituição Federal, expressas e determinadas, que delimitam negativamente, descrevendo os contornos às normas atributivas e dentro do campo das competências tributárias, estabelecendo e criando uma área de incompetência, dirigida às pessoas jurídicas de direito público destinatárias, com eficácia plena e aplicabilidade imediata,outorgando implicitamente direitos subjetivos aos destinatários beneficiados, não se confundindo com as normas fundamentais, vedações ou proibições expressas, com as limitações que decorrem dos princípios constitucionais, nem com a não-incidência.[1]

1 ICHIHARA, Yoshiaki, Imunidades Tributárias,S.Paulo,2000ed.Atlas,fl.183.

Vejamos alguns dos dispositivos de regência da matéria: art.150 VI C da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional, artigos 14, I, II, III seus parágrafos 1º e 2º.

O artigo 150 da Constituição Federal concede imunidade de impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços das instituições de educação sem fins lucrativos, estando assim vazado:

> "art 150- Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União , aos Estados e aos Municípios:
> (...)
> VI – instituir impostos sobre:
> (...)
> c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei." (Destaquei)

Todavia, o dispositivo não especifica que a lei seja complementar, como o faz, por exemplo, no artigo 146 do mesmo diploma. O STF já se posicionou quanto a esta matéria, no Recurso Extraordinário 150755-1 PE, se referindo à Lei 7.689/88, deixando claro que a Constituição quando pretendeu que a regulamentação de uma matéria se fizesse através de LC, expressamente assim determinou, o que não se vê nos incisos do artigo 150, como esta no corpo do voto do RE:

> "A contribuição da Lei 7689, de 15/12/88, é uma contribuição social instituída com base no artigo 190, I, da Constituição. As contribuições do art. 195, I, II, III, da Constituição não exigem, para sua instituição, lei complementar. Apenas a contribuição do §4º do mesmo artigo 195 é que exige, para sua instituição, lei complementar,dado que essa instituição deverá observar a técnica da competência residual da União(C.F., art.195, §4º;C.F., art.154,I). Posto estarem sujeitas à lei complementar do art.146,III,da Constituição, porque não são impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (CF, art.146,III,a)." [2]

Ainda quanto às condições para gozo da imunidade Hiromi Higuchi afirma que emanariam da própria Carta Magna. O artigo 150 da Constituição não exige que as mesmas sejam fixadas por Lei Complementar e que a argüição de inconstitucionalidade só seria cabível, se a condição de cumprimento fosse impossível de ser implementada.

É verdade que esta imunidade tem um destino específico. Baleeiro (1999) assim diz:

> "Não se pode dizer que as atividades imunes, nos incisos citados sejam instrumento de governo. Não o são mas configuram atividades de interesse público no sentido lato,que são desempenhadas sem intuito de lucro, ou proveito individual privado. " [3]

---

2 Recurso Extraordinário 150755-1 PE

3 BALEEIRO Aliomar Limitações Constitucionais ao Poder deTributar,fl.309

Como se vê no artigo 9º do Código Tributário Nacional, com a seguinte redação:

> "art.9º – É vedado à União, aos Estados e ao Distrito Federal e aos Municípios:
> (...)
> IV – Cobrar imposto sobre
> (...)
> c -) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos,inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na seção II deste capítulo;

Neste artigo, no inciso IV, c, há repetição do preceito constitucional, mandando observar as determinações contidas na seção II do capítulo II (limitações da competência tributária),onde se inscreve o artigo 14, com a seguinte redação:

> "art. 14 - o disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9° é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades neles referidas:
>
> I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação em seu resultado;
>
> II - aplicarem integralmente, no país, os seus recursos, na manutenção dos seus objetivos institucionais;
>
> III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.
>
> § 1° - Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no parágrafo 1° do artigo 9°, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício".

Ou seja, o gozo do benefício é condicionado. Para alcançar os efeitos de preservação, proteção e estímulo inspirados na Lei Maior há que implementar certas CONDIÇÕES CUMULATIVAS.

Na imunidade há renúncia fiscal expressa onde o Estado se auto impõe limitações em seu poder de tributar, PROIBINDO, que determinadas situações por ele descrita, aconteçam como fato imponível (que são em sua natureza normal). A contrapartida também é verdadeira. Os beneficiários têm obrigações positivas e negativas que devem ser observadas em toda sua extensão.

A existência e permanência no gozo da imunidade depende do implemento dessas condições, que no âmbito do Direito Civil, diriam respeito ao Direito das Obrigações, de natureza personalíssima e dependendo seu implemento de cláusula resolutória:

> "Aquela pela qual se estipula que o inadimplemento da obrigação por parte de qualquer dos contratantes, implica a rescisão automática do respectivo contrato".

Baleeiro (1999) diz que: a interpretação correta da Constituição Federal e do Código tributário Nacional, no tocante ao tema imunidade, exige que se investiguem os estatutos sociais, além da escrita contábil, das instituições beneficiárias para identificar:[4]

> "a)natureza não lucrativa da atividade e aplicação dos resultados;
> b)destino do patrimônio líquido da sociedade em caso de dissolução ou término das atividades;
> c)impossibilidade de alienação onerosa por parte dos seus sócios, de quotas ou outras participações. (por que muitas dessas sociedades civis sem fins lucrativos, podem acumular patrimônio ao longo de certo período. Não tem sentido reconhecer a imunidade, se, encerradas as atividades ou no curso delas, o grupo restrito de seus associados se beneficia com a incorporação desses bens ao seu patrimônio pessoal, bens formados à custa de uma renúncia à receita que onera a coletividade).
> d)o CTN proíbe não só a distribuição de lucros, de participação nos resultados, mais ainda a de patrimônio, durante a vida da instituição ou a seu término."

Ou seja não é apenas uma dessas condições que tem que ser atendida e sim o seu conjunto. Em que pese dizer diferente, o autuante não confirmou os indícios apresentados no Termo de Constatação e Notificação Fiscal, de fls. 25/45. E a prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, quando a sua formação está apoiada num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes que respaldem verdade.

O CTN disse que a suspensão ocorreria se entidade distribuísse lucro, a qualquer título. A Lei nº 9.532/97 dispôs sobre a perda da imunidade a instituição de educação que remunerasse, sob qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados. Mas não fez restrição a remuneração pelos serviços prestados, principalmente com relação a professores em uma entidade de ensino.

A Lei 9532/97 veio disciplinar o instituto porque o ordenamento jurídico que regia a matéria poderia levar a interpretações de que a auto exclusão imposta pelo legislador em seu poder de tributar, também se estenderia aos controles dos atos praticados pelo beneficiário. Neste istrumento legal a clarificação do procedimento dos entes amparados pelo instituto. (Note-se que ela nada mais é do que a sistematização de princípios contábeis e legais já implementados por Pessoas Jurídicas que trabalham com capital de terceiros).

É verdade que o artigo 12 desta Lei fixou outras condições antes inexistentes, que são objeto da Medida Cautela interposta na ADIN1802/DF.

A Instrução Normativa 113 de 21.09.1998, expedida como regulamentação da Lei 9532/1997, dispõe sobre as obrigações de natureza tributária das instituições de educação, assim consideradas as de ensino pré - escolar, fundamental, médio e superior,

O artigo 1º dispõe que atendidas as condições referidas nesse comando normativo, poderão usufruir de imunidade.

---

4 Idem, fl. 319

O artigo 2º dispõe que se considera imune a instituição de educação que preste os serviços referidos no artigo anterior à população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

O artigo 6º dispõe que a instituição imune deve manter escrituração completa de suas despesas e receitas no Livro Diário e Razão

O artigo 10 da instrução dispõe que a instituição deve assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade (no caso de incorporação, fusão ou encerramento de suas atividades) ou a órgão público. Os parágrafos esclarecem que a vigência deste artigo refere-se à parcela do patrimônio adquirido a partir de 01/01/1998.

O artigo 12 determina que a entidade elabore e publique a cada exercício social, demonstrações financeiras certificadas por auditores independentes, com parecer do Conselho Fiscal ou órgão similar e comprove a destinação, para as despesas com pessoal docente e técnico administrativo, incluídos os encargos e benefícios sociais, de pelo menos 60% da receita das mensalidades escolares provenientes da instituição mantida.

Ou seja como é tida como "atividade estatal" deve se reger em todos os seus atos pelos regramentos jurídicos do modelo no qual se insere.

E pela instrução dos autos não restou claro que a Fundação tenha descumprido este regramento jurídico assim, encaminho meu voto dando provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 14 de setembro de 2007.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO