



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

**Processo n°** 10680.012956/2004-38  
**Recurso n°** 163.674  
**Matéria** IRPJ E CSLL  
**Acórdão n°** 103-23.662  
**Sessão de** 04 de fevereiro de 2009  
**Recorrente** FUNDAÇÃO DE DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA  
**Recorrida** 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

**Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002**

Ementa: IMUNIDADE – CONCEITO DE ENSINO – conceito de ensino para fins de definição da imunidade prevista no art. 150, inciso VI, “a”, da Constituição Federal, deve ser compreendido de forma lata, que também pode ser chamado de educação, e assim não se limita às atividades de ministrar aulas – o ensino em sentido estrito. O ensino ou educação engloba, desse modo, três grandes grupos de atividades: (i) o ensino no sentido estrito, (ii) a pesquisa e (iii) a extensão. Qualquer entendimento diferente deste simplesmente inviabilizaria o gozo da imunidade para praticamente todas as entidades que desenvolvem atividades de ensino no sentido estrito, uma vez que a lei impõe, para a maioria destas instituições, a prática das demais atividades – pesquisa e extensão. É o caso das universidades.

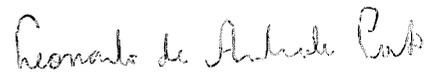
ENTIDADES DE AMPARO ÀS UNIVERSIDADES – a razão de ser da fundação atuada é única e exclusivamente de amparo à Universidade Federal e todo o seu superávit é a ela direcionado. Aliás, quanto a esse ponto vale destacar que as atividades de ensino no sentido estrito, pesquisa e extensão podem ser remuneradas por aqueles a quem são dirigidas. A única vedação é que tal remuneração caracterize atividade lucrativa; e atividade lucrativa não significa que não possam gerar superávits. A diferença entre o lucro e o superávit é que o primeiro visa a remuneração do empreendedor; ao passo que o superávit é a diferença positiva entre as receitas e custos de uma atividade, mas que é integralmente retido para aplicação na própria atividade ou em uma congênere. É justamente o caso, pois todo o superávit é direcionado à Universidade. Tal circunstância, ao revés de caracterizar um fato que desqualifica a imunidade como

pretendeu a fiscalização, é determinante para a manutenção da entidade no regime constitucional protetor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos por FUNDAÇÃO DE DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA.

ACORDAM os MEMBROS DA TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para acatar a contribuinte como instituição de educação, vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Relator) e Adriana Gomes Rêgo, e manter sua condição de entidade imune, vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Relator), Antonio Bezerra Neto e Adriana Gomes Rego, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

  
Adriana Gomes Rêgo - Presidente

  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator

  
Guilherme Adolfo Dos Santos Mendes - Redator Designado

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Carlos Pelá, Régis Magalhães Soares Queiroz e Antonio Carlos Guidoni Filho.

## Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida que abaixo transcrevo:

Trata-se do lançamento do IRPJ e respectivo reflexo da CSLL, tendo em vista que o Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 21, de 05 de março de 2004 (fls. 231, do processo, em apenso), à luz do art. 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, suspendeu a imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Contribuinte acima qualificada.

### **1.0. Da suspensão da Imunidade.**

A suspensão da imunidade ocorreu em razão das irregularidades descritas no Termo de Constatação e Notificação Fiscal.

### **Do Termo de Constatação e Notificação Fiscal – TCNF de fls. 01/17.**

Eis os principais pontos que a Fiscalização aborda no TCNF.

A Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa – FUNDEP, segundo seu estatuto, é entidade de direito privado, sem fins lucrativos, com autonomia administrativa e financeira, tendo por objetivos: apoiar o desenvolvimento de atividades de pesquisa, ensino e extensão da Universidade; gerenciar as atividades necessárias ao bom desempenho dos hospitais universitários; zelar para que os convênios, contratos e acordos atendam aos objetivos de proponentes e contratantes; fomentar a pesquisa, o ensino e a extensão da Universidade; e cooperar com outras instituições da sociedade, na área específica de sua competência.

Consta do Sistema “*Online*” da SRF, a apresentação de declarações de informações de pessoa jurídica, na condição de imune/isenta, para os anos-calendário de 1.997 a 2.002.

Segundo doutrina citada, para gozo da imunidade de que trata a Constituição Federal de 1988, art. 150, inciso VI, alínea “c”, “as instituições a serem beneficiadas com o favor fiscal devem ter por fim atividades desenvolvidas em prol da coletividade como um todo e em colaboração do Poder Público”.

Verifica-se, no caso da FUNDEP, que sua receita provém da prestação de serviço, ou seja, do desenvolvimento de uma atividade econômica e não da contribuição de seus instituidores e suas atividades beneficiam as entidades com as quais firma seus contratos, e não os necessitados em geral.

Os requisitos a serem observados para gozo dessa imunidade constam também do art. 14 do CTN. E durante os trabalhos de auditoria, constatamos que houve descumprimento do inciso I, deste diploma legal, com distribuição de parte de seu superávit, conforme trechos contidos em notas explicativas às demonstrações contábeis. Note-se que com a modificação do referido inciso I (pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001), fica clara (evidente) a intenção do legislador em proibir que a instituição imune distribua qualquer parcela do seu patrimônio, não somente de forma direta, mas também por formas indiretas, com a utilização dos mais diversos subterfúgios.

Pode-se concluir pela impossibilidade de reconhecer-se o benefício da imunidade tributária pretendida pela Fiscalizada, com a interpretação integrada do inciso VI, alíneas “a” e “c”, com o parágrafo 3º do art. 150 da Constituição Federal de 1988. O parágrafo 3º veda o gozo do benefício conferido à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, no tocante à renda e aos serviços relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário.

Se aos próprios entes da federação foi vedado o gozo do benefício da imunidade tributária, quando praticarem atos relacionados à exploração de atividades econômicas, não se pode conceber este mesmo benefício a quem obtém a quase totalidade de suas receitas pela prestação de serviços, concorrendo deslealmente e em desigualdade de condições, com os demais agentes econômicos que prestam o mesmo tipo de serviço e recolhem regularmente os tributos devidos.

As receitas mais relevantes (Receitas de Prestação de Serviços) são decorrentes de atividades econômicas e têm cunho contraprestacional.

Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 01, datado de 26/06/2001, a Fiscalizada informou que: a FUNDEP é detentora de isenção, conforme consta do Ato Declaratório nº 11, de 1976; é, ainda, uma entidade de cunho educacional, de apoio às atividades de ensino, pesquisa e extensão da UFMG, devidamente registrada no Ministério da Educação e Ministério da Ciência e Tecnologia; o reconhecimento de imunidade tributária já foi objeto de apreciação por parte do Egrégio Tribunal Regional da 1ª Região, nos autos da ação nº 93.01.-0839-4-MG; não tem finalidade lucrativa e preenche todos os requisitos do art. 14 do CTN e da Lei nº 9.532, de 1997.

O Ato Declaratório nº 011, de 1976, foi formalizado em data anterior à entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996.

A Fiscalizada não é uma instituição de ensino, pois além de não ser uma “instituição” (conforme anteriormente demonstrado), não se dedica à atividade de ensino, e sim de prestação de serviços de administração, principalmente.

O registro no Ministério da Educação e Ministério da Ciência e Tecnologia não caracteriza a Fiscalizada como “instituição” e muito menos como “instituição de ensino”.

A decisão proferida no processo 93.01.089939-4-MG não se aplica ao presente caso, visto que tratou especificamente do Imposto sobre Operações Financeiras - IOF, que não faz parte do objeto deste procedimento fiscal. O alcance da coisa julgada restringe-se ao contido na parte dispositiva da sentença e guarda estrita relação com o pedido do autor que nesse caso se refere apenas ao IOF.

Da análise dos estatutos da FUNDEP, especificamente em seu art. 5º, pode-se também concluir que as atividades ali previstas não se configuram como atividades de ensino.

Segundo informação prestada pelo Diretor Administrativo, a FUNDEP presta serviços de “intermediação” em projetos, recebendo, para tanto, uma taxa de administração que é o valor contabilizado por ela como receita.

A FUNDEP administra totalmente os recursos financeiros dos projetos conduzidos por ela. Nesse sentido, são abertas contas correntes distintas junto às instituições financeiras



para cada um dos projetos. As receitas financeiras decorrentes das aplicações realizadas com os recursos dos projetos eram apropriadas em contas do próprio projeto.

Os órgãos financiadores dos projetos são principalmente “FINEP” e “FAPEMIG”.

Os únicos rendimentos apropriados pela FUNDEP são aqueles referentes à sua taxa de administração.

A Lei nº 9.532, de 1997, com vigência a partir do ano de 1998, vedou, de forma clara, o gozo do benefício previsto no art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal de 1988, àquelas empresas que remunerarem a qualquer título a sua diretoria.

Também a IN/SRF nº 113, de 1998, que veio para esclarecer a Lei nº 9.532, de 1997, deixa claro que qualquer remuneração recebida por seus diretores implica na perda do direito ao gozo da imunidade tributária, mesmo aquela que não se relacione com o cargo de direção.

A FUNDEP não atende aos requisitos previstos na alínea “a”, § 2º, do art. 12, da Lei nº 9.532, de 1997, pois, no período de 1998 a 2002, remunerou diretores (descrição detalhada contida no TVF).

Outra irregularidade cometida pela Fiscalizada foi a aquisição, em 30/12/2001 (conforme se vê na sua contabilidade), de terrenos, classificados como imóveis de renda. Esta aplicação contraria o disposto na alínea “b” do § 2º, do art. 12, da Lei nº 9.532, de 1997, por estar fora dos seus objetivos institucionais.

Analisando alguns contratos da FUNDEP, verifica-se que ela não faz jus à imunidade tributária, uma vez que desenvolve atividades que concorrem com as de outras empresas prestadoras de serviços. Nesse sentido, tem-se a Solução de Consulta SRRF/6ª RF/DISIT nº 55, de 21/05/2002.

Diante de todo o exposto, ressalta a Fiscalização que:

“A FUNDEP não é uma “instituição”, nos termos do art. 150 da Constituição Federal de 1988.

Não há previsão em seus estatutos do desenvolvimento de atividades de ensino.

Não desenvolveu, no período objeto da auditoria, atividades relacionadas ao ensino.

Descumpriu, desde o ano-calendário de 2000, o disposto no inciso I, do art. 14, do CTN, efetuando a distribuição de parte de seu patrimônio.

Explora atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, de forma mercantilista, em concorrência com empresas tributadas pelo IRPJ.

Remunera seus dirigentes, contrariando o disposto na alínea “a” do § 2º, do art. 12, da Lei nº 9.532, de 1997.

Aplicou recursos na compra de terrenos, contrariando o disposto no inciso II, do art. 14, do CTN.”

E considerando-se, ainda, que:

O registro no Ministério da Educação e Ministério da Ciência e Tecnologia é uma exigência para contratação das fundações de apoio às instituições federais de ensino



superior, sem cumprimento das condições de licitação, não tendo nenhuma relação com a fruição do benefício da imunidade tributária prevista no art. 150 da Constituição Federal de 1988.

O Ato Declaratório nº 011, de 1976, que a declarou isenta do IRPJ, foi lavrado anteriormente à entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996.

A decisão proferida no processo nº 93.01.08939-4-MG alcança apenas o IOF.

Assim, foi lavrado o presente TERMO DE CONSTATAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL.

Cientificada do Termo de Constatação e Notificação Fiscal, em 22/07/2003 (fls. 07), a contribuinte apresentou contestação, em 20/08/2003 (fls. 137/185).

#### **Do Ato Declaratório.**

Após analisá-la, em vista dos fundamentos contidos no Despacho Decisório de fls. 214/230, o Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte, no uso de suas atribuições que lhe são conferidas pelo art. 227 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria nº 259, de 24 de agosto de 2001 (DOU de 29/08/2001) e conforme reza o art. 32, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, rejeitou os argumentos apresentados e decidiu expedir o Ato Declaratório Executivo nº 21, de 05 de março de 2004 (fls. 231), suspendendo a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal de 1988, da FUNDAÇÃO DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA, CNPJ nº 18.720.938/0001-41.

O termo inicial da suspensão é o dia 1º de janeiro de 1998 e o termo final, dia 31 de dezembro de 2002.

#### **Da manifestação de inconformidade.**

Também cientificada do Despacho Decisório e do Ato Declaratório Executivo nº 21, de 2004, em 11/03/2004 (fls. 233/234, do processo em apenso), a contribuinte, em 07/04/2004, deles discordou, apresentando, para tanto, suas razões, segundo o que se encontra consignado nos instrumentos de fls. 235/283.

A seguir, compendiam-se suas razões.

Inicialmente, a defesa faz um breve relato dos fatos.

#### **Preliminar. Nulidade do Ato. Ausência de Motivação. Violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa.**

Qualquer administrador que pratica ato que afeta, de forma direta, a relação estabelecida entre Administração e Administrado, deve observar os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Nessa linha de raciocínio, se a própria legislação faculta a qualquer entidade recebedora de um Termo de Constatação e Notificação Fiscal a prerrogativa de interpor “as alegações e provas que entender necessárias”, é de se presumir, no mínimo, que estas alegações devam ser apreciadas, sobretudo se apresentarem fundamentos nucleares para o desate da questão.

Cada um dos motivos listados pela Fiscalização para apontar a existência de supostas irregularidades que estariam a ensejar a suspensão da imunidade mereceu, por parte da Impugnante, em suas extensas razões dirigidas ao Delegado, a apresentação de

De

fundamentos da maior relevância jurídica, sendo que muitos deles restaram acovardados pela digna Autoridade.

O Ato Declaratório emanado pela digna autoridade ressen-te-se de motivação, porquanto não enfrentou ou respondeu, como deveria, aos relevantes temas suscitados pela FUNDEP em sua peça impugnatória. Tratou comodamente de reproduzir os apontamentos constantes do Termo de Constatação e Notificação Fiscal.

O sagrado direito de defesa só se perfaz quando a Autoridade Administrativa realmente enfrenta, debate e embasa todas as questões suscitadas. É, pois, dever da Administração apreciar e decidir as alegações dos litigantes apresentando um posicionamento claro, cristalino e em consonância com a norma. Mera transcrição de trechos de leis, sem o enfrentamento objetivo das questões apresentadas, viola o direito subjetivo constitucional ao contraditório e à ampla defesa.

No caso presente, seguindo a linha da Suprema Corte, seria imprescindível que, antes de se expedir malsinado Ato Declaratório suspensivo da imunidade, a autoridade responsável não só instaurasse o devido procedimento administrativo, mas que enfrentasse a matéria em todos os argumentos objetivos, com explicitação fundamentada dos temas apresentados em defesa.

Isto posto, requer, inicialmente, seja acatada a preliminar para os fins de tornar írrito e nulo o Ato Declaratório que se ataca, devolvendo a matéria, conseqüentemente, ao Delegado da Receita Federal, a fim de que aquela autoridade possa, enfim, cumprir o poder-dever de examinar obrigatoriamente as questões suscitadas e, somente aí, decidir como melhor for construído o seu convencimento.

#### Mérito.

Em primeiro lugar, a Impugnante apresenta argumentos no sentido de esclarecer o que vem a ser uma fundação de apoio e o *modus operandi*, tão próprio, de uma instituição dotada com este perfil.

#### FUNDAÇÕES DE APOIO – RELACIONAMENTO COM AS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR.

Passou sempre à margem da verificação fiscal o fato (relevante para elucidação da questão) de se tratar a FUNDEP de uma fundação de apoio à Universidade Federal de Minas Gerais - UFMG, detentora do respectivo certificado emitido pelo Ministério da Educação e Ministério da Ciência e Tecnologia, certificado esse que vem sendo sucessivamente renovado.

Sem a exata compreensão do relacionamento existente entre a Instituição Federal de Ensino Superior e a Fundação de Apoio, afigura-se impossível alcançar o cumprimento, pela FUNDEP, no seu relevante papel finalístico educacional.

As Fundações de Apoio (Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994) são entidades regidas pelo direito privado, que visam a proporcionar um mínimo de agilidade e autonomia às atividades universitárias como um todo, captando e gerindo recursos em prol do ensino, da pesquisa e da extensão universitárias.

Note-se que o art. 1º da Lei nº 8.958, de 1994, por si só, já denota o papel educacional das fundações de apoio.

*Du*

*[Handwritten signature]*

O desempenho de suas finalidades estatutárias faz-se principalmente por meio da celebração de convênios, contratos, ajustes e acordos, através dos quais a Fundação passa a ser a interface da UFMG perante os órgãos de fomento e a comunidade em geral. Dentro dessa filosofia, a Defendente tem firmado convênios com as mais variadas entidades governamentais, tais como FINEP, FAPEMIG, CNPQ, CAPES, entre inúmeras outras, visando ao aperfeiçoamento das atividades de pesquisa nos mais variados ramos de atuação da UFMG, bem como a promoção de intercâmbios culturais, cursos especializados, etc.

Analisar a atuação da FUNDEP, em ótica distinta daquela preconizada na Lei nº 8.958, de 1994, é, *data venia*, desviar-se do ponto central balizador da relação Universidade/Fundação. Seria colocá-la numa vala comum de qualquer entidade estatutariamente voltada ao ensino, sem alcance desta especificidade, **inclusive legal**, que norteia a atuação relevante de uma fundação de apoio.

#### DOS MOTIVOS ELENCADOS PARA PERDA DE ISENÇÃO.

A defendente combate os motivos pelos quais o Fisco se apoiou para pôr em dúvida a sua imunidade tributária. São eles: não ser a FUNDEP “instituição”, tampouco “instituição de educação”; distribuir a FUNDEP parte de seu patrimônio, sob a forma de fundos, em prol de projetos da UFMG; desenvolver atividades econômicas, de forma mercantilista, em concorrência com empresas tributadas pelo imposto de renda; remunerar o Diretor-Executivo da entidade; e ter aplicado recursos na compra de terrenos.

Sobre o fato de não ser a FUNDEP uma “instituição de educação”, discorda do entendimento fiscal, alegando que, da leitura da lavratura, não se consegue alcançar em qual fundamento jurídico repousou este questionamento. Instituição vem do latim *institutione*, que segundo o Aurélio significa “a coisa instituída ou estabelecida”. Não há nenhuma definição no ordenamento jurídico brasileiro que expresse o significado do termo “instituição”.

O termo “instituição” é abrangente, incluindo toda e qualquer organização. Nesse sentido, a FUNDEP foi constituída na forma de fundação por ato devidamente registrado em cartório, sendo pessoa jurídica sujeita a direitos e obrigações, o que sugere, sob qualquer ângulo, tratar-se de uma instituição.

Contudo, a questão mais relevante é saber se a atuação da FUNDEP, como fundação de apoio, pode ser enquadrada como “instituição de educação”. Ocorre que três aspectos básicos convergem no sentido de que ela faz merecer o enquadramento como ente educacional, a saber: primeiro, pelo próprio estatuto; segundo, pela própria Lei nº 8.958, de 1994, que qualifica como fundação de apoio “**instituições criadas com a finalidade de dar apoio a projetos de ensino, pesquisa e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico**”; terceiro, pela própria forma de atuação da FUNDEP, na medida em que esta existe em função de uma autarquia pública, educacional, qual seja, a UFMG.

Não se colhe, do ato decisório do Delegado, um único apontamento no sentido de que a FUNDEP tivesse, em termos de funcionamento e atuação, se desviado daqueles objetivos estatutariamente traçados. Definitivamente, não.

A FUNDEP foi criada em 1975 e no ano seguinte a Receita Federal, por meio do Ato Declaratório nº 01, de 1976, reconheceu o seu caráter educacional. Ora, por que não seria, hoje, uma entidade de educação? Teria mudado o conceito de educação?



Instituições de educação não são somente aquelas que oferecem ensino pré-escolar, fundamental, médio e superior. Mas toda aquela que aproveita à cultura em geral, como, por exemplo, centro de pesquisas.

Especificamente, no caso da FUNDEP, a sua natureza educacional foi reconhecida também pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em decisão recentemente confirmada pelo colendo Supremo Tribunal Federal. No processo em questão, embora a discussão central fosse a incidência de IOF sobre o saldo de suas conta-correntes, **estabeleceu-se toda a discussão jurídica em torno da sua natureza educacional exercida sem finalidade lucrativa, merecedora, pois, do reconhecimento da imunidade tributária.**

A par da questão estatutária, exsurge para o fortalecimento da FUNDEP como instituição de educação o fato desta situar-se, dentre o quadro fundacional brasileiro, como fundação de apoio, nos termos da Lei nº 8.958, de 1994.

A importância das fundações de apoio, no âmbito educacional, é tão expressiva, que já foi inclusive, objeto de relatório consolidado do Tribunal de Contas da União. Tais fundações vieram para auxiliar as universidades naquilo que é extraordinário e naquilo que é de difícil execução pela instituição federal de ensino superior. Atuam em grau de complementaridade às universidades, nos moldes fomentados e disciplinados pela Lei nº 8.958, de 1994, que não é jamais, como quis fazer crer o Sr. Delegado, uma mera exigência de norma para se contratar “sem cumprimento das condições de licitação”.

Aliás, mais do que meros objetivos estatutários, tem-se na atuação da FUNDEP, diariamente, o apoio incontestado prestado a uma autarquia pública federal. Não se pode enxergar mais a UFMG sem a FUNDEP. A concepção, elaboração e gestão de projetos acadêmicos, a integração corpo docente e discente nesses projetos, o apoio financeiro a estes projetos, enfim, o exercício pleno da educação no ambiente universitário, tem, em tempos atuais, na FUNDEP, uma referência da qual não se pode prescindir. Negar o papel educacional da FUNDEP é negar o papel educacional da própria UFMG.

Em relação ao fato de a FUNDEP distribuir, parte de seu patrimônio, sob a forma de fundos, em prol de projetos da UFMG, assevera que isso, ao revés de contrariar o art. 14, I, do CTN, vem a ser a materialização de um importante papel, inclusive de fomento, que a impugnante tem em prol da UFMG.

Uma coisa é uma entidade, que usufrui do gozo da imunidade, distribuir parcelas de sua renda ou do seu patrimônio, a título de lucro, a outras entidades de direito privado ou a diretores ou funcionários. Outra coisa, bem diferente, é a entidade, vocacionada a apoiar a educação de uma instituição federal de ensino superior, disponibilizar parte do seu *superávit* anual a essa mesa universidade pública, suprindo assim uma deficiência do Poder Público.

Essa atitude da impugnante está em consonância com a própria orientação emanada pela Secretaria da Receita Federal, por meio do Ato Declaratório nº 70, de 1997.

Restou demonstrado, só pela constituição desses fundos, o papel social, público e educacional da FUNDEP. E nota-se que os valores nele disponibilizados são, de fato, significativos, o que vem a demonstrar o grau de comprometimento e apoio que a impugnante tem em relação aos programas educacionais UFMG.

Verificada a existência do superávit anual, a FUNDEP, mediante autorização do seu Conselho Curador, credencia a UFMG a utilizar os respectivos recursos em projetos

acadêmicos, aprovados pelo Conselho de Ensino Pesquisa e Extensão da UFMG, de interesse das Pró-Reitorias de Graduação, Extensão, Pesquisa e Pós-Graduação.

A rigor, temos nesta questão, de forma elogiável, ao contrário do que entendeu a Autoridade Fiscal, uma fundação de direito privado cumprindo fielmente o fundamento do benefício tributário da imunidade, qual seja, atuar na educação brasileira em grau complementar à obrigação do Poder Estatal, inclusive disponibilizando recursos próprios em prol de uma autarquia educacional. Reitera, assim, a impugnante, os argumentos lançados em peça de defesa ao TCNF e roga que esta autoridade reconheça, pelo bom senso, que a disponibilização de recursos em prol de atividades acadêmicas da UFMG, enquanto autarquia pública educacional, não pode, jamais, ser qualificada como distribuição de lucros.

Quanto ao fato de a FUNDEP desenvolver atividades econômicas, de forma mercantilista, em concorrência com empresas tributadas pelo imposto de renda, a impugnante discorda desse raciocínio peremptoriamente.

Os fundamentos do TCNF não dão lógica à conclusão, qual seja, estar a FUNDEP “concorrendo com o mercado porque aufere eventualmente taxa de administração pelos recursos captados em prol dos projetos universitários”. Concorrendo com quem? Que mercado? Como que a Delegacia convalida um exercício de raciocínio tão ilógico? Como a Fiscalização conseguiu vincular esta prática (receber taxa de administração), como violadora do direito da concorrência?

Que outra entidade, que não seja uma fundação de apoio, devidamente credenciada pelo MEC e pelo MCT, pode atuar neste ramo específico de captar e gerir recursos em favor de projetos universitários de instituições federais de ensino? Só mesmo uma outra fundação de apoio e, nesta hipótese, descaberia se falar em concorrência, posto que as demais fundações de apoio se valem do mesmo tratamento tributário.

Ademais, a Fiscalização não apontou um único contrato em que a impugnante estivesse eventualmente atuando mediante contrapestação de tarifa ou preços públicos, ou que nicho de mercado estaria agindo em ofensa aos princípios do equilíbrio concorrencial.

Resta identificar se o gerenciamento de projetos de pesquisa científica e tecnológica, mediante cobrança de taxa de administração, estaria a dar ensejo à perda da condição de imune.

A FUNDEP é uma fundação de direito privado, e como tal não pertence a qualquer estrutura da Administração Pública, não lhe sendo destinada, por conseguinte, qualquer verba graciosa à conta do erário, para sua manutenção. Assim, nada mais legítimo que ela possa, quando possível, cobrar aquilo que se chama tecnicamente de custos operacionais e, genericamente, de “taxa de administração”.

É bom que fique bem claro o seguinte princípio: embora sem fins lucrativos, nada impede que uma fundação atue em algum ramo de atividade buscando obter receita própria, desde que, obviamente, reverta a integralidade das verbas angariadas em suas finalidades essenciais e que seja cumprido o disposto no art. 14 do CTN. A gratuidade plena jamais foi condição *sine qua non* para o reconhecimento da imunidade.

O que se deve impedir é que o *animus lucrandi* seja o fim primordial da instituição. Não obstante, se o lucro proveniente de suas atividades é o meio pelo qual a entidade sem fins lucrativos alavanca o seu patrimônio e aufere as suas rendas, visando aplicação, por completo, em suas finalidades estatutárias, nada há que se reprovar. 



Os contratos citados no TCNF como “violadores à concorrência” foram dissecados em peça de Defesa, e o Ato Declaratório ora inquinado omite enfrentar os esclarecimentos.

Ressalta-se que os três primeiros convênios listados referem-se a atividades de pesquisa da UFMG e o último a atividades de extensão universitária. Esta última (extensão) há de ser, realmente, remunerada, pois é o mecanismo pelo qual a universidade coloca a disposição da sociedade todo o seu conhecimento de ponta adquirido *intra muros*. Nesse sentido, cita o art. 207 da Constituição da República de 1988.

Fiel ao citado dispositivo constitucional está o Estatuto da UFMG. Assim, a extensão universitária, indissociável que é, da pesquisa e do ensino, se apresenta como uma das formas da Universidade se relacionar com a comunidade, de maneira geral (são transcritos os arts. 99 e 100 do Regimento Interno da UFMG).

O serviço prestado, aqui, via fundação de apoio, é público e federal, na dinâmica da indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão. Não se vislumbra nada de anormal ou estranho que empresas de porte queiram eventualmente se utilizar da excelência universitária, conquistada em parte com financiamentos públicos, e como tal devam remunerar pela competência buscada dentro da universidade.

E mais, as atividades de extensão, que devem ser indubitavelmente financiadas por quem quer se utilizar da excelência universitária, permite o envolvimento de professores, alunos, instalações, laboratórios, etc, tudo isso prévia e devidamente aprovada pelas instâncias internas da UFMG. É através dessas atividades de extensão, nas quais a FUNDEP atua como interface e capatadora de recursos, que a Universidade obtém receitas para melhoria do ensino, para a ampliação e incrementação de instalações e laboratórios, e para o envolvimento dos corpos discente e docente universitários.

Entender a extensão universitária é fundamental para se alcançar a relevância do papel institucional propiciado pela Universidade/Fundação de Apoio (transcreveu-se os ensinamentos contido em trabalho conjunto, na obra “Metodologia em Extensão Universitária”).

As fundações de apoio, além de promover a integração dos alunos e o pagamento dos professores envolvidos, devem recolher aos cofres públicos as taxas fixadas em Resoluções Internas da Universidade. Nada mais público e social, portanto, e como tal insusceptível de tributação.

Em suma, qualquer que seja o ângulo de análise, não há como merecer tributação o só fato de alguma prestação de serviço, da FUNDEP ou da UFMG, se dar de forma remunerada.

Citando ensinamento doutrinário e precedente jurisprudencial do STF, acentua que as receitas provenientes de atividades remuneradas de entidades detentoras de imunidade, mesmo decorrente de serviços estranhos à sua atividade-fim, estão igualmente protegidas pela imunidade, quando os recursos captados revertem-se ao objetivo finalístico da instituição.

Em suma, não há como se apontar o exercício remunerado de qualquer atividade (muito menos a taxa de administração) como motivador da cassação da imunidade.

Em relação ao fato de a FUNDEP remunerar o Diretor-Executivo da entidade, assevera que, mais uma vez, está a claudicar a Fiscalização, *data venia*.

Pelos dados levantados pelo Fisco, o Prof. Jacques Schwartzman e o Porf. José Nagib Cotrim Árabe receberam quantias como pagamento pelas respectivas atuações na condição de Diretores-Executivos. Contudo, não nos parece que o Diretor-Executivo possa enquadrar-se na proibição do art. 12, da Lei nº 9.532, de 1997. Definitivamente, não!

Trata-se do executivo da entidade, qual seja aquele profissional que se dedica, em tempo integral, à condução gerencial dos trabalhos institucionais. Observa-se que está o Diretor-Executivo submetido ao Conselho Curador, não se lhe afetando, até por este grau hierárquico menor e pela natureza fundamentalmente executiva de suas atribuições diárias, a proibição do art. 12, § 2º, alínea “a”, da Lei nº 9.532, de 1997.

Os membros do Conselho Curador, pela relevância e hierarquia maior que o referido órgão tem na estrutura da Fundação, seriam aqueles que poderiam ser alcançados pelo óbice do recebimento de remuneração pelo exercício de cargo diretivo. Jamais o Diretor-Executivo, enquanto mero cumpridor das normas emanadas pelo Conselho.

Nesse sentido, o Ato Declaratório, ao condenar o pagamento feito ao Diretor-Executivo da impugnante, está em desacordo com entendimento firmado em acórdão do Conselho de Contribuintes.

Tal como vem entendendo o Conselho de Contribuintes, a própria legislação mais atualizada tem constatado com absurda e extremada a proibição contida no citado art. 12. Basta citar, à guisa de exemplo, a Lei nº 9.790, de 1999, que dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como **Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público**, vindo esta a autorizar, expressamente, em seu art. 4º, inciso VI, a possibilidade de se instituir remuneração para os dirigentes da entidade que atuem efetivamente na gestão executiva e para aqueles que a ela prestam serviços específicos, respeitados, em ambos os casos, os valores praticados pelo mercado, na região correspondente à sua área de atuação.

Assim, os pagamentos a Diretores-Executivos não se enquadram em qualquer das hipóteses ensejadoras da perda da imunidade.

De mais a mais, a suposta transgressão apontada pelo Fisco o é em relação a uma lei meramente ordinária, cujos doutrinadores do direito pátrio e os Tribunais já vêm qualificando como ofensiva aos ditames constitucionais.

A determinação constitucional no sentido de ver preenchidos os requisitos da lei, nada mais requer que regulamentação por lei complementar, consoante estabelece o art. 146, II, do Texto Constitucional.

Nesse sentido, a Lei Complementar, tributária, que rege a questão, é unicamente o CTN, cuja regulamentação da matéria fez-se presente no seu art. 14. E nenhum dos três requisitos previstos neste diploma legal foi citado pelo Fisco para por em cheque a imunidade da FUNDEP, no que tange especificamente à remuneração do Diretor-Executivo.

No que se refere ao fato de ter a FUNDEP aplicado recursos na compra de terrenos, considera a Impugnante que a aquisição, no ano de 2001, da própria UFMG, de um conjunto de lotes, situados em local nobre, de crescente valorização imobiliária na cidade de Belo Horizonte, é um fato mais do que natural.

Para o Fisco, tal aquisição violou o disposto no art. 14, II, do CTN. Todavia, jamais a aquisição de imóveis por parte de entidades de educação pode dar ensejo à perda de



imunidade, sendo este um posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Assim, o Ato Declaratório apresenta-se contrário às próprias orientações emanadas da Receita Federal.

Visando à captação de recursos para consolidação da construção do *campus* universitário, em maio de 2001, a UFMG fez publicar o Edital de Concorrência nº 003/2001, com a finalidade de promover a alienação de 11 (onze) lotes de sua propriedade, situados no Bairro Santo Agostinho, em Belo Horizonte/MG.

Sensível a esta iniciativa, FUNDEP, atendendo a solicitação da própria UFMG, não se furtou a dar o apoio requisitado: compareceu ao certame público, tendo arrematado os referidos lotes, pelo preço básico estipulado no Edital, considerada a ausência de outro licitante interessado.

Os lotes estão sendo naturalmente valorizados pelo mercado imobiliário, como outra aplicação qualquer, e certamente terão em algum momento, seja pela alienação, seja por eventual utilização por parte da FUNDEP, uma destinação educacional vinculada aos interesses da UFMG.

De mais a mais, por expressa disposição estatutária, prevista no Estatuto da FUNDEP, o seu patrimônio, na hipótese de sua extinção, reverte-se automaticamente para a própria UFMG, o que vem a demonstrar que a aquisição imobiliária, longe de descaracterizar desvio de finalidade, está perfeitamente alinhada aos interesses da Universidade.

Por outro lado, ainda que o ponto abordado pelo Fisco convergisse para a perda imunidade, seria apenas restritivamente para o ano de 2001, que foi quando a compra dos lotes se deu, jamais para todo o período fiscalizado.

#### CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, conclui-se, forçosamente, pela necessidade de desconstituição do Ato Declaratório DRF/BHE nº 21, de 2004, seja pela preliminar, seja no mérito, por não refletir o real alcance dos fatos, o que se ora pleiteia. De fato, a FUNDEP atende rigorosamente todos os requisitos definidos na Constituição Federal e no CTN para fazer jus à imunidade tributária.

#### **2.0. Do lançamento.**

Contra a Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 29/31, o qual exige o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 16.830.675,56, cumulado com multa de ofício e juros de mora pertinentes, calculados até 30/09/2004.

Em decorrência desse procedimento principal, foi também formalizado o lançamento reflexo (fls. 53/55), a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$ 6.361.301,72, cumulada com multa de ofício e juros de mora pertinentes, calculados até 30/09/2004.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização, reportando-se ao Termo de Verificação Fiscal - TVF (parte integrante do Auto de Infração), destacou que os valores lançados correspondem aos resultados dos exercícios escriturados, mas não declarados.

#### **Do Termo de Verificação Fiscal - TVF, de fls. 66/72.**

Eis os principais pontos abordados pela Fiscalização no TVF.



Para o período objeto da ação fiscal, a Contribuinte apresentou declarações de rendimentos de pessoa jurídica, na condição de imune/isenta, conforme consta do Sistema Eletrônico da Secretaria da Receita Federal – SRF.

Após ter o Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte prolatado o Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 21, de 05 de março de 2004 (fls. 172), suspendendo a imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal de 1988, da Contribuinte, a Fiscalização a intimou (fls. 89/90) a apresentar as DIPJ referentes aos anos de 1998 a 2002.

Em resposta, foram entregues as solicitadas DIPJ (documentos do Anexo “1”), com a seguinte ressalva: “Entrega, sob absoluta ressalva, de Relatórios e Declarações exclusivamente para tender ao Termo de Intimação Fiscal nº 03, de 16/03/2004, da Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte – Ministério da Fazenda”.

Foi feita uma nova intimação (fls. 125/127), solicitando mais alguns esclarecimentos.

Da análise dos elementos constantes das DIPJ apresentadas e tendo em vista os esclarecimentos prestados, concluiu o Fisco que:

“Ano-calendário de 1998. A contribuinte informou que os valores constantes do item “41” (Outros Custos), da ficha “05” – vide Anexo “01”, fls. 05/08 -, foram extraídos da conta “271102” (Fundo Acadêmico).

Nesse sentido, há de ser destacado que o saldo credor da conta “271102” (Reserva Superávits a Realizar), existente em 31/12/1998, no valor de R\$ 1.375.479,89, foi composto pela seguinte movimentação contábil, consoante os lançamentos, a saber: **(1) conta “360014” (Impostos e Contribuições a Recuperar) a conta “261101” (Superávits a Realizar)**, datado de 31/08/1998, valor de R\$ 1.513.007,02, e histórico de “provisão para apropriação do valor constante na ação de execução nº 97.007.027-8 contra o INSS, conforme precatório expedido pela 5ª Vara/MG; (2) conta “261101” (Superávits a Realizar) a conta “360014” (Impostos e Contribuições a Recuperar), datado de 31/12/1998, valor de R\$ 137.527,13, e histórico de “cancelamento de parte doc. de apropriação de INSS a recuperar proc. precatório em 08/98, efetuado a maior, em que foram incluídos os honorários advocatícios indevidamente; e (3) conta “261101” (Superávits a Realizar) a conta “271102” (Reserva de Superávits a Realizar), datado de 31/12/1998, valor de R\$ 1.375.479,89, e histórico de “reclassificação do saldo da conta “261101” para sub-grupo de Reserva de Superávit”.

Diante disso, o que se nota é que aqueles valores foram indevidamente lançados como custos, já que, em verdade, representam uma recuperação de custos. Portanto, foram glosados os valores lançados como “Outros Custos”, item “41”, da ficha “05”.

E como o lançamento efetuado pela Contribuinte foi diretamente na conta de “Reserva de Superávit”, o valor de R\$ 1.375.479,89 não transitou em conta de resultado, configurando-se como omissão de receita, que corresponde ao ganho obtido na ação judicial, a ser apropriado em agosto de 1998.

A contribuinte informou que a conta “311103” (Outros Serviços e Encargos) compõe o montante constante do item “27” (Outras Despesas Operacionais), da ficha “06” (Despesas Operacionais). O valor de R\$ 636.079,00, referente à transferência ao Fundo Acadêmico, lançado nesta conta, será adicionado ao resultado apurado no terceiro trimestre de 1998, por não atender aos requisitos de necessidade à percepção dos rendimentos ou manutenção da fonte pagadora (RIR/1999, art. 299).

Em relação ao quarto trimestre de 1998, o Fisco informou que reduziu do resultado apurado a importância de R\$ 37.022,43. Isso porque encontrou na totalização das contas representativas do item “27”, da ficha “06”, o montante de R\$ 476.690,45, tendo a Contribuinte declarado, R\$ 439.668,02.

Ano-calendário de 1999. A Contribuinte informou que os valores constantes do item “41” (Outros Custos), da ficha “05A” (Custo dos Bens e Serviços Vendidos), foram extraídos da conta “49001” (Fundo Acadêmico). Verificou a Fiscalização que houve, nesta conta, um lançamento, em 31/12/1999, no montante de R\$ 1.250.036,54, em contrapartida de “Superávit Acumulado”, cujo histórico contém o seguinte enunciado: “*transferência do superávit para constituição do fundo acadêmico/99, conforme estatuto vigente da fundação*”.

Portanto, os valores lançados, a este título, configuram um repasse de recursos, e não custos da Fiscalizada, razão pela qual serão glosados os valores apropriados trimestralmente na DIPJ, por não atenderem aos requisitos de necessidade à percepção dos rendimentos ou manutenção da fonte pagadora (RIR/1999, art. 299).

No item 29 da ficha “06A”, foram lançadas doações à UFMG, que também não atendem aos requisitos para serem consideradas dedutíveis.

A Fiscalização também verificou que, na composição do item “29”, da ficha “06A”, foram deduzidas como despesas do próprio ano-calendário os gastos efetuados em imóveis de terceiros, constantes das contas “3.4.3.02.02.01.00001” (Reforma do Conservatório de Música/UFMG), “3.4.3.02.02.01.00002” (Reforma do 4º andar UNID.ADMIN.II) e “3.4.3.02.02.01.00003” (Prêmio FUNDEP). Os saldos destas contas deveriam ter sido diferidos para amortização posterior, razão pela qual serão glosadas as despesas lançadas a esse título.

Ano-calendário 2000. A Contribuinte informou que os valores constantes do item “37” (Outros Custos), da ficha “04A” (Custo dos Bens e Serviços Vendidos), foram extraídos da conta “730002” (Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Institucional e Acadêmico). Esta representa a constituição de fundo para distribuição do resultado do exercício ao Fundo Acadêmico.

Portanto, os valores lançados, a este título, configuram um repasse de recursos, e não custos da Fiscalizada, razão pela qual serão glosados os valores apropriados trimestralmente na DIPJ, por não atenderem aos requisitos de necessidade à percepção dos rendimentos ou manutenção da fonte pagadora (RIR/1999, art. 299).

Em dezembro de 2000, houve um lançamento, a crédito, na conta “387001” (Consti. Prov P/Perdas Diversas), integrante do item “30”, da ficha “05A”, no valor de R\$ 1.432.430,86, cujo histórico enuncia: “*cancelamento dos docs de provisão de ir s/ aplicação financeira de 2000, conforme determinação da diretoria*”.

Portanto, todos os lançamentos efetuados nesta conta durante o ano devem ser desconsiderados na consolidação, primeiro porque como provisão são valores indedutíveis e segundo porque foram integralmente estornados.

No item 30 da ficha “05A”, foram lançadas doações à UFMG, que não atendem aos requisitos para serem consideradas dedutíveis.

Ano-calendário de 2001. A Contribuinte informou que os valores constantes do item “37” (Outros Custos), da ficha “04A” (Custo dos Bens e Serviços Vendidos), foram extraídos das contas “730002” (Fundo de Apoio ao Desenv. Instituc) e “730001” (Fundo

de Apoio ao Des.Acadêmico). Estas representam a constituição de fundos para distribuição do resultado do exercício a esses dois Fundos.

Portanto, os valores que foram rateados nos demonstrativos apresentados pela Contribuinte entre os quatro trimestres do ano-calendário de 2001, não são custos, mas repasse do resultado do exercício a outra instituição, devendo ser acrescidos aos resultados apurados.

No item 30 da ficha "05A", foram lançadas doações à UFMG, que não atendem aos requisitos para serem consideradas dedutíveis.

Ano-calendário de 2002. A Contribuinte informou que os valores constantes do item "37" (Outros Custos), da ficha "04A" (Custo dos Bens e Serviços Vendidos), foram extraídos das contas "116003" (Fundo de Apoio ao Desenv.Instituc) e "116001" (Fundo de Apoio ao Des.Acadêmico). Estas representam a constituição de fundos para distribuição do resultado do exercício a esses dois Fundos.

Portanto, os valores que foram rateados nos demonstrativos apresentados pela Contribuinte entre os quatro trimestres do ano-calendário de 2002, não são custos, mas repasse do resultado do exercício a outra instituição, devendo ser acrescidos aos resultados apurados.

No item 30 da ficha "05A", foram lançadas doações à UFMG, que não atendem aos requisitos para serem consideradas dedutíveis."

Tomando como base o Lucro Líquido apurado pela Fiscalizada, nos demonstrativos apresentados, os ajustes acima discriminados constam do "Demonstrativo da Base de Cálculo do IRPJ", de fls. 73. Assim, foi apurado o Lucro Real trimestral, base de cálculo do imposto devido, sendo que os valores do Programa de Alimentação do Trabalhados - PAT e do Imposto de Renda Retido na Fonte -IRFF foram devidamente compensados no presente Auto de Infração.

Em relação à base de cálculo da CSLL, considerou-se o Lucro Líquido Trimestral ajustado, antes das adições e exclusões, constante do mesmo demonstrativo de fls. 73.

O adicional da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, referente ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2000, está calculado conforme o demonstrativo de fls. 74. Foram considerados como "Receita Bruta", em cada período, os valores constantes das contas de receita relacionadas no referido demonstrativo.

#### **Da impugnação.**

Tendo sido dele notificado, em 27/10/2004, o sujeito passivo contestou o lançamento, em 26/11/2004, mediante o instrumento de fls. 183/266. Adiante compendiam-se suas razões.

Inicialmente, a Impugnante faz um relato dos fatos.

#### **Do Princípio da Capacidade Contributiva e da Proporcionalidade.**

Na formulação do princípio da capacidade contributiva (expresso no art. 145, § 1º, da Constituição Federal de 1988), não se quer apenas preservar a eficiência da lei de incidência (no sentido de que esta não caia no vazio, por falta de riqueza que suporte o imposto). Além disso, quer se preservar o contribuinte, buscando-se evitar que uma tributação excessiva comprometa os seus meios de subsistência, o livre exercício de sua

profissão, a livre exploração de sua empresa, ou ainda, o exercício de outros direitos fundamentais.

A capacidade econômica aproxima-se do princípio da proporcionalidade que impõe que o gravame fiscal deve ser diretamente proporcional à riqueza evidenciada em cada situação impositiva.

#### Da Suspensão da Imunidade – Motivos.

Cada um dos motivos listados pelo Fisco para suspender a imunidade da Defendente foi objeto de contestação, em extensas razões dirigidas à DRJ/BHE, por meio da impugnação (a qual faz parte da presente defesa) apresentada contra o Ato Declaratório Executivo nº 21, de 05/03/2004, constante do processo administrativo fiscal nº 10680.009574/2003-46.

Aquele processo administrativo fiscal, relativo à suspensão da imunidade, deve ser decidido simultaneamente com o objeto da presente impugnação, tendo em vista a conexão processual.

#### Da Decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o Crédito Tributário.

Desde a edição da Lei nº 8.383, de 1991, o IRPJ está submetido à sistemática de lançamento prevista no § 4º, do art. 150, do CTN. Nesse sentido, se o contribuinte calcula e recolhe o tributo, independentemente do pronunciamento da autoridade administrativa, está-se diante do lançamento por homologação de que cuida esta norma legal.

Assim, uma vez ocorrido o fato gerador, nasce para o contribuinte a obrigação de calcular e recolher o tributo, independentemente do pronunciamento da autoridade tributária que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade ou não dos procedimentos adotados, independente de qualquer informação prestada pelo sujeito passivo.

Ora, no caso vertente, o Auto de Infração foi lavrado em 27/10/2004. Portanto, o lançamento do IRPJ, relativamente aos trimestres de 1998 e quanto ao 1º, 2º e 3º trimestres de 1999, não pode prevalecer porque já havia decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário. De forma idêntica, os lançamentos das contribuições sociais porque se submetem às normas estatuídas no CTN.

Nessa linha, são citadas ementas de acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes.

#### Da Suspensão da Imunidade – Apuração do Resultado Tributável.

A FUNDEP é uma entidade educacional, sem fins lucrativos e goza da imunidade prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição da República de 1988. Essa imunidade é subjetiva, atingindo todas as suas operações, quer sejam realizadas as de caráter contraprestacional, quer sejam as de caráter específico definidos nas normas estatutárias.

No caso sob exame, uma vez declarada a suspensão da imunidade pela autoridade competente, através do Ato Declaratório nº 21, de 2004, entende a Impugnante que todas as suas operações adentram no campo da incidência tributária. Ou seja, a instituição foi inserida no universo das pessoas jurídicas sujeitas aos tributos e contribuições sociais, devendo ter todo o seu resultado submetido à incidência



tributária. Entretanto, para que a tributação se concretize, é indispensável que fique demonstrado, nos autos, a ocorrência do fato gerador e respectiva base de cálculo, quanto aos exercícios financeiros em que ocorreram as irregularidades.

A Impugnante, ao responder o Termo de Intimação nº 03, de 16/03/2004, salientou que mantém a convicção de enquadrar-se como instituição detentora da imunidade tributária, a teor, inclusive, das sólidas razões impugnatórias apresentadas contra o Ato Declaratório Executivo nº 21, de 2004, ainda sem julgamento, de forma que qualquer informação ou elemento pela FUNDEP fornecidos, que altere este enquadramento tributário de instituição imune, é apresentado sob a mais absoluta ressalva, apenas para dar cumprimento a este Termo de Intimação Fiscal.

Em atendimento único e exclusivo à determinação à qual se encontra adstrita, a FUNDEP colocou à disposição da Fiscalização as Declarações de Informações Econômico-Fiscais de janeiro de 1998 a dezembro de 2002 (DIPJ), contendo as respectivas demonstrações financeiras. O regime de tributação adotado (ainda que sob ressalva) foi o do Lucro Real.

Ressalta que toda a documentação exigida pela legislação, em razão do regime de imunidade/isenção, ao qual está inserida, encontra-se regularmente preenchida e já transmitida à SRF.

Informou também que não possuía LALUR. Todavia, atendendo a solicitação do Fisco, elaborou um demonstrativo de prejuízos fiscais relativos ao IRPJ, bem como da base de cálculo negativa da CSLL, para os períodos de 1998 a 2002.

Após discorrer, a Impugnante apresenta as seguintes conclusões:

Suspensa a imunidade pela autoridade competente, revelam-se tributáveis todas as operações realizadas pela pessoa jurídica (art. 279 do RIR/1999).

As DIPJ apresentadas “sob ressalva”, à autoridade fiscal, estão incorretas, pois não abrangem todas as operações realizadas pelo contribuinte (art. 2º, Lei nº 2.354/54).

Se não foram elaboradas as demonstrações financeiras, apuradas com a observância das Leis Comerciais e Fiscais (art. 7º do DL nº 1.598/77), estará afastada de plano, a possibilidade de a pessoa jurídica ser tributada com base no Lucro Real.

A entidade apresentou as declarações com base no Lucro Real, sem, todavia, satisfazer às exigências legais para ser tributada dessa forma.

A entidade não possui o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), aliás, nunca o escreveu.

Os saldos das contas constantes das DIPJ apresentadas estão distorcidos, pois não contemplam as operações realizadas em conta própria.

Não foram efetuados balanços de abertura e balanços trimestrais, escriturados nos Livros “Diário”, que dão azo as DIPJ apresentadas.

Os Balanços Patrimoniais relativos às Declarações de Imunidade apresentadas originariamente não guardam relação com os balanços transcritos nas DIPJ – Lucro Real.

Embora a recorrente possua contabilidade regular para atender às determinações comerciais e fiscais, contabilizando todas as receitas e despesas, bem como tendo

*re*

registrado todos os bens e direitos (ativo) e obrigações e respectivos superávits (passivo), sua escrituração não apurava quer o Lucro Líquido quer o Lucro Real, sujeito à tributação, na forma da legislação de regência.

Assim, incabível a tributação com base no Lucro Real, quando não observadas as regras de tributação que o norteiam, seja pelo contribuinte, seja pela fiscalização, gerando insegurança e incerteza quanto à ocorrência do fato gerador e a exatidão da base de cálculo.

Nesse sentido, são citados acórdãos do Conselho de Contribuintes.

A Espontaneidade em relação à Declaração e à Retificação da DIRPJ.

Afirma a Impugnante que é entidade “imune” e dessa forma apresentou tempestivamente as DIRPJ relativas aos anos-calendário de 1998 a 2002, nessa modalidade.

Citando o § 1º, do art. 7º, do Decreto nº 70.235, de 1972, salienta que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte. E afastada a espontaneidade, fica obstada a retificação de declaração de rendimentos por iniciativa do contribuinte (RIR/1999, art. 832).

Ressalta que a declaração de rendimentos anteriormente entregue poderá ser retificada, nas hipóteses em que admitida, independentemente de autorização da autoridade administrativa, e terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada (MP nº 2.189-49, de 2001, art. 18 e IN/SRF nº 166, de 1999, art 1º).

Reforça que, em relação aos períodos de 1998 a 2002, já havia apresentado tempestivamente as Declarações de Imunidade. Entretanto, em função das determinações constantes da intimação fiscal que previam o agravamento das penas pelo descumprimento das informações, apresentou (sob ressalva) à autoridade fiscal, em 26/04/2004, as DIPJ retificadoras, na modalidade de “Lucro Real”.

Essas DIPJ foram apresentadas “sob ressalva”, pois tal fato se revela contrário ao ordenamento jurídico.

Pode-se observar que o § 1º, do art. 7º, do Decreto nº 70.235, de 1972, e o art. 18 da MP nº 2.189-49/2001, são normas válidas, em vigor, produzindo seus efeitos na aplicação da Legislação Tributária.

Cumprir consignar que o Fisco não observou as normas da legislação tributária. Isso porque, primeiro, não poderia intimar a Contribuinte a apresentar as retificadoras; segundo, a Contribuinte já havia apresentados as DIPJ originais, na modalidade de entidade imune; e, terceiro, as declarações apresentadas (sob ressalva) são inválidas, pois não atendem às determinações para a sua eficácia.

As retificadoras, que serviram de base para o lançamento, foram elaboradas com base em balanço anual. Ora, no Lucro Real trimestral, o IRPJ e a CSLL são calculados com base em balanços trimestrais e cada trimestre corresponde a um período-base. Os balanços e as demonstrações de resultado devem ser transcritos no Livro Diário (art. 1º da Lei nº 9.430, de 27/12/1996).

Portanto, os atos posteriores praticados pela autoridade tributária devem ser invalidados, porque eivados de vícios de legalidade.



A Impugnante argumenta que a jurisprudência administrativa (citada) não discrepa do seu entendimento.

#### Da Escrituração Contábil e Fiscal.

Nesse ponto da defesa, a Impugnante, transcrevendo partes de obra doutrinária, discorre sobre os aspectos contábeis afetos às fundações (citou-se a Lei nº 9.790, de 23/03/1999, o Decreto nº 3.100, de 1999, e a NBC T 10.4).

Dos aspectos contábeis específicos: NBC T 10 – Item 10.4 FUNDAÇÕES (Aprovada pela Resolução nº 837/99 do CFC).

A impugnante transcreve o item “10.4” da Norma Brasileira de Contabilidade nº NBC T 10 – Fundações.

Salienta que as demonstrações contábeis, o balanço patrimonial e a demonstração do resultado evidenciam um superávit ou déficit, componente patrimonial que lhe é pertinente.

As fundações, particularmente a “FUNDEP”, não possuem os seus controles voltados para tender às especificidades da legislação tributária.

#### Da apuração do Lucro Real.

A Impugnante evidencia que as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real deverão determinar a base de cálculo do imposto a partir do lucro líquido do exercício determinado com base na escrituração contábil efetuada com observância das leis comerciais, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

#### Dos Livros Fiscais.

Ressalta a Impugnante que, além da escrituração comercial, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real deverão manter os registros pertinentes do LALUR.

#### Das Conseqüências da Não-escrituração do LALUR.

As pessoas jurídicas sujeitas à tributação pelo **regime do lucro real** que não observarem os requisitos legais exigidos para escrituração do LALUR, sujeitam-se à tributação pelo **regime do lucro arbitrado** (arts. 529 a 535, do RIR/1999).

#### Apuração da Base de Cálculo. Apuração Trimestral.

Citando a legislação tributária pertinente, a Impugnante enfoca que, se a opção for pela apuração do lucro real trimestral, o IRPJ e a CSLL são calculados com base no balanço da empresa, sendo que cada trimestre corresponde a um período-base.

Mais uma vez, reforça que o lucro líquido do período, bem como a elaboração das demonstrações contábeis e financeiras, devem ser efetuadas com a observância da lei comercial.

Destaca as seguintes conclusões:

As entidades imunes estão dispensadas de manter escrituração contábil com observância das disposições comerciais e fiscais a que se obrigam as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.



Em se tratando de entidade imune que anteriormente não se submetia à incidência tributária, porém logo em seguida, tem suspenso o benefício, e vê-se súbita e excepcionalmente, sob o guante fiscal, submetida à tributação em virtude de possíveis irregularidades detectadas, torna-se necessário que o fisco, de início, circunstancie nos autos o regime contábil adotado pela contribuinte e a situação de sua escrituração em face das disposições das leis comerciais e fiscais que a disciplina, vale dizer se a escrituração foi elaborada pelo regime de caixa o pelo regime de competência, para certificar de qual o regime tributário a que se pode submeter.

Se a entidade elabora a escrituração pelo regime de competência cumpre verificar se foram observados os preceitos da legislação comercial e fiscal exigidos para a apuração do lucro líquido e indispensáveis à demonstração do lucro real. Nesta hipótese, se constatado que a escrituração contenha vícios ou deficiências que a torne imprestável à apuração do lucro real, retirando, assim, a confiabilidade da base de cálculo do imposto, há que se abandonar a tributação com base no lucro real, provendo-se o lançamento com base no lucro arbitrado.

Aqui, cabe lembrar que a Impugnante apura o seu resultado anual, nos padrões das entidades imunes. E, no caso presente, o Fisco sequer certificou se a entidade poderia adentrar no regime de lucro real – apuração trimestral.

Neste ponto, resta evidenciado o primeiro motivo pelo qual a presente exigência não pode prosperar, eis que lançada com fulcro no lucro real, quando deveria ser com base no lucro arbitrado.

Citando a legislação do IRPJ, segue a Impugnante com sua argumentação, defendendo a tese que não poderia ser tributada pelo lucro real, tendo em vista que a sua escrituração não atende aos requisitos da legislação comercial, mas aqueles estabelecidos para as fundações.

#### Do Princípio da Verdade Material e Exatidão do Tributo.

No processo administrativo predomina o princípio da verdade material. Ao reclamante não só é facultado levar aos autos novas provas, como é dever da autoridade administrativa utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento, ou mesmo mandá-las produzir, trazendo-as aos autos, quando sejam capazes de influenciar a decisão.

Em face desse princípio, no processo administrativo, é, pois, absoluta a preponderância dos fatos sobre os argumentos das partes e sobre a opinião pessoal do julgador. Preponderância da essência sobre a forma.

Dá-se a exatidão legal do tributo quando o crédito tributário formalizado corresponde, rigorosamente, à subsunção do fato concreto na respectiva hipótese de incidência.

Ao sujeito passivo de obrigação tributária é garantida a ampla defesa e o contraditório, cuja violação implica, em igual medida, desrespeito a princípios como os da estrita reserva legal, do devido processo legal, da oficialidade, da verdade material, inviabilizando a almejada exatidão legal do tributo.

#### Dos Erros Na Apuração do Tributo.

A autoridade tributária, conforme demonstrativo de fls. 74, ao proceder ao cálculo da CSLL, relativa ao 1º trimestre de 2000, não indicou qual a fundamentação legal que deu suporte para adoção do critério utilizado.



Assim, a impugnante adotará o critério válido e utilizado para os procedimentos que foram aplicados em relação ao ano-calendário de 1999.

A MP nº 1.991-12, de 14/12/1999, art. 6º, prevê a cobrança da CSLL com adicional de 4%, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 1º de maio de 1999 a 31 de janeiro de 2000, e de 1%, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 1º de fevereiro de 2000 a 31 de dezembro de 2002.

A IN/SRF nº 81, de 1999, complementada pelo Ato Declaratório Normativo COSIT nº 03, de 2000, estabeleceram os procedimentos a serem observados para o cálculo da CSLL, no ano-calendário de 1999. Para o ano de 2000, não foi divulgado pela SRF nenhum ato normativo abordando a questão. Assim, os procedimentos a serem adotados são os mesmos de 1999, em que pese a revogação da IN/SRF nº 81, de 1999, pela IN/SRF nº 79, de 01/08/2000.

O art. 2º, “*caput*” e incisos, nos dá a formula de cálculo, para o ano-calendário de 2000. Neste ano, a alíquota era de 9%.

Adotando o critério de apuração com base na receita bruta, a Impugnante apresentou um demonstrativo (fls. 244), onde apura a CSLL devida para o 1º trimestre de 2000, no valor R\$ 37.349,96.

Por sua vez, foi lançada, no presente Auto de Infração, a importância de R\$ 154.157,28 (valor total apurado pela autoridade fiscal como CSLL mais adicional). Então, a quantia indevida de R\$ 116.807,32 deve ser considerada improcedente.

#### Da Compensação de um terço da COFINS paga com a CSLL.

O Fisco não procedeu à compensação de um terço da COFINS efetivamente paga com a CSLL devida, em relação aos valores apurados no presente Auto de Infração.

A Lei nº 9.718, de 27/12/1998, ao elevar a alíquota da COFINS para 3%, permitiu a compensação da CSLL devida em cada período de apuração trimestral ou anual, de até 1/3 (um terço) da COFINS efetivamente paga, calculada à alíquota de 3%, conforme § 1º, do art. 8º, observadas as condições estabelecidas nos §§ 2º, 3º e 4º.

Regulamentando a matéria, foi expedida a IN/SRF nº 06, de 29/01/1999.

Diante disso, a Impugnante elaborou um quadro (fls. 246) para compensação de 1/3 da COFINS, relativa ao ano-calendário de 1999. Desse modo, o valor apurado, a maior, pela Fiscalização perfaz a importância de R\$ 49.569,67, que deve ser considerado improcedente.

#### Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

O PAT foi instituído pela Lei nº 6.321, de 14/04/1976. Os arts. 369 e 581 a 589 do RIR/1999 regulam esse benefício.

Conforme reza o art. 582 do RIR/1999, a partir de 1998 a dedução desse benefício está limitada a 4% do imposto de renda devido.

No lançamento, a Fiscalização compensou os valores relativos ao PAT que tinham sido informados pela Contribuinte, nas DIPJ apresentadas. No entanto, essa forma de aproveitamento do benefício não pode prevalecer, pois o valor do incentivo deve ser recalculado em função do imposto devido revelado após as correções efetuadas pela autoridade fiscal.

*RL*

Assim, foi elaborado pela Impugnante o Quadro Demonstrativo de Apuração – PAT, constante do Anexo “01”, com a finalidade de recompor o lançamento fiscal.

Por outro lado, se os créditos tributários apurados pelo Fisco forem modificados em função da impugnação que ora se apresenta, o Quadro Demonstrativo elaborado deverá ser ajustado às bases de cálculo que porventura restarem procedentes.

Em relação à DIPJ, relativa ao ano-calendário de 1998 – terceiro trimestre – Ficha 6 – Despesas Operacionais – linha 27 – Outras Despesas Operacionais.

Conforme mencionou a Fiscalização, no TVF, em relação ao quarto trimestre de 1998, no item “27”, da ficha “06”, foi encontrado o montante de R\$ 476.690,45, tendo a Fiscalizada declarado R\$ 439.668,02. Portanto, a menor, em R\$ 37.022,43, valor que será reduzido do resultado apurado pela Contribuinte neste trimestre.

Na realidade, trata-se do terceiro trimestre de 1998.

Tal diferença apontada pelo Fisco beneficia a Impugnante. Entretanto, da análise de demonstrativo da base de cálculo do IRPJ, não se verificou a exclusão dessa importância.

Assim, a Impugnante requer a redução do valor encontrado pela Fiscalização, ajustando-se a base de cálculo da exação, apurada no 3º trimestre de 1998, na importância acima referida.

Apropriação de Receitas Financeiras (Rateio) (FUNDEP x Convênios).

Para a consecução de suas finalidades, a FUNDEP obtém recursos financeiros através de convênios, doações, aluguéis e rendimentos provenientes de suas aplicações financeiras. As receitas e as despesas, com raras exceções, são registradas pelo regime de competência.

A conta Bancos registra saldos em diversas contas correntes destinadas ao cumprimento de obrigações pertinentes aos projetos.

Os recursos são aplicados no mercado de capitais, quer sejam vinculados a convênios específicos de terceiros (os quais correspondem, proporcionalmente, às respectivas dotações orçamentárias), quer sejam os vinculados a projetos de apoio, extensão e pesquisa, de iniciativa da FUNDEP.

A FUNDEP é gestora ou executora de, mais ou menos, mil (1.000) projetos por mês.

Toda a movimentação desses recursos é contabilizada em contas patrimoniais, não transitando assim nas contas de resultado, exceto quando a fundação utiliza seus próprios recursos para suprir gastos que tenham ultrapassado o montante recebido a favor do respectivo projeto, o que ocorre na maioria das vezes.

Revela-se em um complexo número de transações e controles contábeis. Assim, em relação ao tratamento dado às aplicações financeiras, a dificuldade está em apropriar, aos projetos em execução, as respectivas remunerações dos capitais aplicados.

Os recursos decorrentes de projetos para os quais tenham sido destinadas importâncias relevantes são aplicados em separado. Logo, não há dificuldade na apropriação das receitas financeiras. Entretanto, a dificuldade surge em relação à apropriação das receitas financeiras a serem distribuídas aos demais projetos.



Nessas condições, a Impugnante adota o critério de reconhecer toda a receita financeira das aplicações, em suas contas de resultado, salvo aquelas específicas e relevantes. No entanto, tal fato não ocorre com os custos incorridos dos projetos, que são alocados em contas específicas por projeto.

A distorção que se apresenta é: a FUNDEP apropria as receitas financeiras, a maior, em suas contas de resultado, pois as mesmas deveriam ser rateadas aos projetos.

Considerando que os rendimentos das aplicações financeiras devem ser rateados, proporcionalmente, aos respectivos projetos, podemos concluir que a contrapartida destes deverá ser contabilizada em contas “patrimoniais”, e não de “resultado”.

Ora, é relativamente fácil concluir que o lucro operacional da FUNDEP apresenta distorções, porque engloba rendimentos que se destinam às contas patrimoniais, os rendimentos financeiros apropriados a maior adentram no campo de incidência tributária e os custos incorridos com os projetos não guardam correlação com as receitas auferidas e não apropriadas.

A Impugnante, como entidade imune e sem fins lucrativos, nunca se preocupou em possuir controles mínimos e analíticos quanto aos fatos descritos. Todavia, com a suspensão de sua imunidade, os fatos descritos neste tópico ganham relevância, já que a FUNDEP adentrou no campo de incidência tributária e terá os seus resultados sujeitos à tributação pelo IRPJ, CSLL e COFINS.

Nessas condições, as receitas financeiras devem ser “rateadas” em função do montante das aplicações totais efetuadas em cada mês, proporcionais às aplicações pertinentes da FUNDEP e aos projetos.

A Impugnante elaborou o “QUADRO DE APROPRIAÇÃO DAS RECEITAS FINANCEIRAS (RATEIO)”, para os anos-calendário de 1998 a 2002, constante dos Anexos “02” a “06”. Os valores foram extraídos dos Livros Razões. Tais quadros informam as receitas apropriadas, a maior, pela FUNDEP, em cada mês e trimestre.

O critério adotado pela Impugnante tem como fundamento o disposto no PN CST nº 73, de 1975. E o método utilizado foi assim determinado:

Os valores das aplicações financeiras pertinentes aos projetos conveniados e aos projetos “FUNDEP” foram extraídos dos “Razões mensais Contábeis”, recuperados para esse fim e guardam identidade com os demonstrativos mensais constantes dos Livros Diário, nos períodos de 1998 a 2002.

Os valores das receitas financeiras auferidas em cada mês foram extraídos dos “Razões mensais Contábeis”, recuperados para esse fim e guardam identidade com os demonstrativos mensais constantes dos Livros Diário, nos períodos de 1998 a 2002.

As aplicações no mercado internacional são pertinentes à “FUNDEP”, nos períodos considerados.

Representamos nos Quadros Demonstrativos, anexos “02” a “06”, na coluna “Órgãos”, os recursos pertencentes aos projetos “Fundep”, sob a rubrica “Fundep”, e os pertencentes aos projetos conveniados, sob a rubrica, “Convênios”.

Os valores dos recursos considerados para efeito de cálculo do percentual de “Rateio”, atribuído a cada órgão, referem-se às aplicações atinentes ao mês imediatamente

anterior, levando-se em conta que as aplicações de um mês são resgatadas no mês seguinte.

Encontrado o percentual, proporcional aos recursos aplicados, pertencentes a cada “Órgão”, esse incidirá sobre o total dos rendimentos financeiros auferidos no mês, e apropriados a cada órgão.

As receitas financeiras calculadas de acordo com o item anterior são “totalizadas por trimestres”.

No Quadro Demonstrativo, na coluna intitulada, “Receita Apropriada a Maior”, são destacados os rendimentos financeiros apropriados a maior pela “Fundep” e que pertencem aos projetos conveniados.

Por relevante, entende a Impugnante que as diferenças apontadas devem ser acolhidas e retificados os lançamentos.

É citado acórdão do Conselho de Contribuintes.

#### Custos Incorridos – 1º Trimestre/98 – Obrigações Sociais.

A FUNDEP possui unidades administrativas no Campus da UFMG e em relação às mesmas incorre em encargos sociais, cuja retenção se faz obrigatória em vista da legislação pertinente. Os valores dos encargos foram apropriados na conta contábil “2.1.1.06.05” (Obrigações Sociais), relativamente aos gastos incorridos no 1º trimestre de 1998, conforme fls. 719 a 729 do Livro Diário nº 64, constante do Anexo “07”.

Essa conta recebeu os débitos relativos às obrigações sociais, sendo que os mesmos não foram apropriados no trimestre em questão. Tais dispêndios não são vinculados a programas de convênios e são supridos pela FUNDEP. Tal gasto incorrido perfaz a importância de R\$ 2.421.322,26.

A ausência da apropriação dos encargos em questão ocasionou um Lucro Líquido incorreto e conseqüentemente a uma apuração do Lucro Real incorreta no primeiro trimestre de 1998. Assim, devem ser efetuados os ajustes pertinentes no Lucro Real do primeiro trimestre de 1998, excluindo a importância de R\$ 2.421.322,26, que não fora efetuado pela Impugnante quando da apresentação da DIRPJ/99, entregue à Fiscalização.

Se o ajuste assim pleiteado modificar a situação de Lucro Real para Prejuízo Fiscal, esse deverá ser compensado nos trimestres subseqüentes, por ser questão de direito.

#### Da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

O art. 195, § 7º, da Constituição da República de 1988, concedeu “imunidade” das contribuições sociais de seguridade social (como PIS/PASEP, COFINS e CSLL) somente para as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Infere-se, também, que a IMUNIDADE prevista no inciso VI do art. 150 da Constituição é só de impostos, não estando abrangidos as contribuições sociais de seguridade social como PIS/PASEP, COFINS e CSLL.

A CSLL foi instituída pela Lei nº 7.689, de 1988, sendo contribuintes todas as pessoas jurídicas domiciliadas no país e as que lhe são equiparadas pela legislação tributária (art. 4º). Entretanto, segundo orientação normativa contida no Ato Declaratório

Normativo - ADN nº 17, de 30/11/1990, a contribuição social não será devida pelas pessoas jurídicas que desenvolvam atividades sem fins lucrativos tais como as **fundações**, associações e sindicatos.

O § 1º do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, concedeu isenção da CSLL para as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis sem fins lucrativos.

Pelo exame dos dispositivos legais citados, conclui-se que a CSLL não decorre de “imunidade”, e sim de “isenção”.

Por sua vez, o art. 7º da Lei nº 9.732, de 1998, cancelou, a partir de 1º de abril de 1999, toda e qualquer isenção, em caráter geral ou especial, de contribuição para seguridade social em desconformidade com o art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991 (com redação dada pelo art. 4º da Lei nº 9.732, de 1998).

As isenções contempladas no art. 4º da Lei nº 9.732, de 1996, estão restritas as entidades educacionais que não tenham fins lucrativos e as que atendam ao Sistema Único de Saúde – SUS.

Claro também que não há sentido em se falar em incidência da CSLL nas entidades sem fins lucrativos, uma vez que o **superávit não pode ser tratado como lucro que é a base de incidência dessa contribuição**.

A FUNDEP é uma entidade educacional e sem fins lucrativos e isso se verifica pela análise do seu estatuto social. E, por ser entidade educacional e sem fins lucrativos, contribui ao PIS, com base na folha de salários, à alíquota de 1% (um por cento), pois está inserida no inciso VIII, do art. 13, da MP nº 1.858-6/1999.

Portanto, o reconhecimento de sua “isenção” está expresso em lei.

Apesar de pretender o Fisco, o Ato Declaratório Executivo nº 21, de 2004, não se aplica à CSLL, uma vez que se destina às hipóteses de suspensão de imunidade.

Destarte, não prospera o lançamento efetuado pelo Fisco em relação à CSLL, devendo esse ser desconsiderado.

Em relação à glosa de outros custos e repasse de recursos (distribuição de resultado).

Os valores relativos aos custos glosados são na realidade os provisionamentos de “Fundo de Apoio” que foram constituídos em 31 de dezembro de cada ano-calendário, advindos dos “superávits apurados”.

Tendo em vista que as DIPJ entregues o foram após o início do procedimento fiscal, registre-se que, nessas circunstâncias, as declarações “montadas” não constituem subsídios que possam levar à convicção de que os lançamentos nelas constantes representem o que está registrado na sua escrituração.

Esse entendimento é reforçado quando a autoridade constatou que os valores lançados a título de “Custo dos Serviços Prestados” não correspondem à verdade dos fatos. Como pode então, em tais circunstâncias, sabendo-se que a entidade não apura resultados, demonstrações financeiras nem escritura o LALUR, trimestralmente, que tais valores representem custos. Ainda mais, que um “Fundo” constituído em dezembro, seja “rateado entre os trimestres anteriores. Impossível”.





A Impugnante não poderia adentrar no regime do Lucro Real. Assim, não procedem as glosas.

Receita Omitida – Ganho de Capital obtido em ação judicial.

A Fiscalização considerou como renda a provisão efetuada para recebimento de precatório expedido pela 5ª Vara/MG, em agosto de 1998.

Na definição do regime de competência, há o consenso de que, em linhas gerais, é aquele em que as receitas e despesas são computadas em função do momento em que nasce o direito ao rendimento ou a obrigação.

Entretanto, para se imputar uma receita é necessário que ela exista, sendo certa e líquida. A existência ou constituição pressupõe o nascimento do direito. Assim, se uma receita está sujeita a alguma condição, não pode ser imputada a determinado período antes que a condição se tenha implementado. É o caso em questão.

O trânsito em julgado de uma ação não pode ser entendido como disponibilidade jurídica. Então, o contribuinte não fica obrigado a reconhecer a receita porque enquanto não houver a possibilidade da efetiva liquidação, não há disponibilidade jurídica ou econômica. Decidiu o 1º Conselho de Contribuintes que, na recuperação de tributos pagos indevidamente, quando tributável, a inclusão do valor recuperado, na base de cálculo de outras incidências, deve operar-se no momento da efetiva realização do direito, via restituição ou compensação.

No caso presente, trata-se de recebimento de precatório. A empresa terá de esperar vários anos na fila. O direito reconhecido na contabilidade não é líquido e certo.

Assim, não prospera o lançamento efetuado pela Fiscalização.

Em relação às Doações – UFMG – Despesas não dedutíveis.

O Fisco considerou que não são dedutíveis as doações efetuadas à UFMG, por não atenderem os requisitos de necessidade e normalidade.

Ora, as doações foram efetuadas a uma instituição de ensino e pesquisa, cuja criação foi autorizada por lei federal e preenche os requisitos do art. 213 da Constituição Federal de 1988.

As doações efetuadas estão amparadas pelo disposto no § 2º, II, do art. 13, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995. Portanto, não prospera o lançamento fiscal.

Em relação aos gastos efetuados em imóveis de terceiros – Despesas amortizáveis.

O Fisco glosou os valores lançados a este título, concluindo que esses deveriam ter sido diferidos para amortização posterior, entendendo que tais gastos aumentaram a vida útil dos imóveis beneficiados, por mais de um ano. No entanto, pelo compulsar dos autos, nota-se que o trabalho fiscal ateve-se somente aos lançamentos contábeis da escrituração da Contribuinte.

Sequer verificou ou traz provas aos autos de que tais gastos efetuados para a manutenção e conservação dos imóveis em questão resultaram em aumento de vida útil dos mesmos por mais de um ano.



Cabe ao Fisco demonstrar que houve aumento da vida útil em pelo menos doze meses. A Impugnante não é obrigada a fazer prova negativa. Não se admite a inversão do ônus da prova.

São citados acórdãos do Conselho de Contribuintes e da Câmara de Recursos Fiscais.

Entretanto, em não sendo desconstituído o lançamento fiscal, se os bens forem considerados como registráveis no Ativo Diferido, requer a amortização, na forma da lei, inclusive nos trimestres em que forem ativados e seja reconhecida a cota da amortização dedutível nos anos-calendário subseqüentes, reduzindo assim, os lançamentos de crédito tributário que foram apurados pela Fiscalização. A taxa requerida será de 20 (vinte) por cento ao ano, nos termos do art. 327 do RIR/1999.

#### Em relação à provisão constituída para perdas diversas – Aplicação Financeira.

Os valores relativos aos custos glosados são na realidade os provisionamentos de “Perdas de Aplicações Financeiras” que foram constituídos no terceiro trimestre do ano-calendário de 2000 e posteriormente estornadas no quarto trimestre.

Tendo em vista que as DIPJ entregues o foram após o início do procedimento fiscal, registre-se que, nessas circunstâncias, as declarações “montadas” não constituem subsídios que possam levar à convicção de que os lançamentos nelas constantes representem o que está registrado na sua escrituração.

Esse entendimento foi confirmado pelo Fisco. Entretanto, à época dos fatos, a FUNDEP não estava inserta no regime de tributação do Lucro Real. Como pode então, em tais circunstâncias, sabendo-se que a entidade não apura resultados, demonstrações financeiras e nem escritura o LALUR, trimestralmente, que tais valores representem custos. Ainda mais, que uma provisão constituída e posteriormente estornada, seja considerada redução de Lucro Líquido no trimestre considerado pela Fiscalização. Frise-se, a FUNDEP é uma entidade sem fins lucrativos e apura em seus resultados o “superávit” ou o “déficit”. Não há que se falar em sujeição às normas da legislação tributária, no que pertine às provisões indedutíveis.

A Impugnante não poderia adentrar no regime do Lucro Real. Assim, não procedem as glosas.

#### Em relação às DIPJ – Lucro Real Trimestral.

A Contribuinte reforça que não poderia inserir-se no regime de tributação pelo Lucro Real, muito menos na modalidade de apuração trimestral.

Desse modo, deve ser cancelado o lançamento.

#### Da compensação de Prejuízos Fiscais.

Os prejuízos fiscais que a Impugnante tiver direito, se acatadas as razões de defesa, deverão ser reconhecidos a seu favor, compensando-se os valores que porventura restarem em face do lançamento fiscal.

#### Do lançamento decorrente – COFINS.

Em sendo o lançamento da COFINS decorre do principal, IRPJ, então, por relação de causa e efeito, o que for decidido para este deve ser aplicado àquele.

Do Pedido.



Em face do exposto, requer a Impugnante o cancelamento dos Autos de Infração constituídos, quer pelo fundamento de sua nulidade, em razão de não estar em acordo com a legislação tributária, quer pela decadência, quer pelas razões de mérito, extinguindo-se a exigência do crédito tributário, relativamente ao IRPJ, à CSLL e à COFINS.

**Das diligências realizadas.**

Em razão da impugnação apresentada e tendo em vista o disposto no “caput” do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, foi feita no presente processo a proposta de conversão do julgamento em diligência, o que se materializou por meio da Resolução DRJ/BHE nº 528, de 22 de março de 2005, cujo inteiro teor está contido nos documentos de fls. 304/317.

A Fiscalização, então, procedeu às verificações que entendeu necessárias, as quais foram descritas no “Termo de Diligência”, datado de 14 de maio de 2007 (documentos de fls. 690/716). Em razão disso, foram juntados aos autos os Anexos de nºs “XVI” a “XXV”, onde estão os documentos e os demonstrativos elaborados em função dos trabalhos fiscais realizados.

Ao final do aludido “Termo de Diligência”, consignou o Fisco que, naquele momento, entregou cópias de todos os demonstrativos mencionados nesse termo ao contribuinte, reabrindo-lhe o prazo legal para, em querendo, apresentar manifestação contrária.

Em 13 de junho de 2007, foi, então, apresentada impugnação complementar contra o referido “Termo de Diligência”, segundo consta dos documentos de fls. 721/765. E, juntamente, com ela, foram apresentados diversos demonstrativos, balanços e cópias do Livro Diário, o que consta dos “Anexos XXVI a XXXV”.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte prolatou o Acórdão 02-15.966 mantendo os efeitos do Ato Declaratório de suspensão de imunidade e acolhendo parcialmente os argumentos de defesa, com base no resultado da diligência. Isso porque as tabelas elaboradas pela autoridade responsável pela diligência indicaram uma receita concernente a atividades próprias da interessada em montante superior àquelas informadas na DIPJ. Assim, adequou-se a tributação aos valores constantes das tabelas.

Também foram aceitas as deduções referentes às doações feitas à UFMG bem como ao PAIT, com os ajustes decorrentes da decisão recorrida.

A interessada recorreu a este Colegiado (fls. 882/963, com documentos de fls. 964/980), ratificando em essência as razões das peças de defesa anteriormente apresentadas.

É o Relatório. 



## Voto

Conselheiro Relator, LEONARDO DE ANDRADE COUTO

### **D) Imunidade**

#### 1 – A FUNDEP como instituição de educação:

O primeiro ponto a ser dirimido envolve o Ato Declaratório Executivo de Suspensão da Imunidade. Na verdade, em minha concepção o cerne da questão é anterior às razões que levaram ao Ato administrativo em comento.

É fundamental discutir se, face ao instituto constitucional da imunidade, a interessada pode ser definida como entidade educacional imune. Isso significa analisar o enquadramento da entidade na alínea “c”, do inciso VI, do art. 150 da Constituição Federal. Insisto dizer, essa análise é anterior à verificação do cumprimento de quaisquer requisitos para o gozo da imunidade. Se a recorrente não puder ser definida como instituição de educação nos moldes estabelecidos pelo dispositivo legal em referência, sequer haveria que se discutir condições para usufruto da imunidade, pois tal circunstância não lhe diz respeito.

O próprio significado do termo “instituição” já induz sua inaplicabilidade à interessada. Analisando o tema sob a ótica da Carta de 1946, Leopoldo Braga<sup>1</sup> defendeu que o termo instituição teria sido utilizado em sentido técnico-jurídico. Nessa concepção, o legislador constituinte teve em como escopo abranger as entidades de fim público, desinteressadas e altruístas, inspiradas e criadas pelo desígnio de colaborar com o Estado, suprimindo-lhe as deficiências ou secundando-lhe a ação paternalista na obra da educação.

Tal conceito, denominado restritivista por alguns autores, sofreu críticas variadas de acordo com a evolução histórica do texto constitucional. Mesmo assim, ainda hoje boa parte da doutrina conceitua instituição num contexto próximo daquele autor. Regina Helena Costa, por exemplo, define instituições como aquelas entidades formadas com o propósito de servir à coletividade, colaborando com o Estado ao suprir suas deficiências. Seriam pessoas de direito privado que exercem, sem fim lucrativo, atividades de colaboração com o Estado em funções cujo desempenho é, em princípio, atribuição deste.<sup>2</sup>

Mesmo para aqueles que adotam o termo em uma acepção mais ampla, prevalece o entendimento de que a noção de instituição protegida pela imunidade vincula-se à idéia de organização permanente, voltada à realização de fins sociais sem intuito econômico ou lucrativo.

Sob esse prisma, pela descrição dos objetivos definidos em seu Estatuto, difícil enquadrar a recorrente como instituição, muito menos como de educação. Nesse último

<sup>1</sup> BRAGA, Leopoldo. Do conceito Jurídico de Instituições de Educação e Assistência Social. 2. ed. Rio de Janeiro: Borsoi, 1971.

<sup>2</sup> COSTA, Regina Helena. Imunidades Tributárias - Teoria e Análise da Jurisprudência do STF. São Paulo; Malheiros, 2001.

aspecto, mesmo na visão de que a atividade educacional não esteja limitada apenas àquelas de caráter estritamente didático, como afirma Aliomar Baleeiro, não vislumbro de que maneira a amplitude conceitual poderia envolver a gestão de recursos financeiros, como é o caso, ainda que voltada a projetos educacionais.

Não se discute a importância da atividade exercida pela FUNDEP. A *expertise* na administração dos recursos de projetos de ensino e pesquisa ajuda a UFMG a cumprir melhor sua missão institucional. Por outro lado, é inegável que atividade por ela exercida tem natureza econômica e mercantilista, regida por normas aplicáveis a empreendimentos privados. Afinal, nada impede que outras pessoas jurídicas de fins lucrativos ofereçam esses mesmos serviços à UFMG ou a outras instituições de educação em troca de uma comissão, aliás, nos mesmos moldes da recorrente. Portanto, a FUNDEP não supre uma omissão estatal, não age complementarmente ao Estado e, pode-se dizer, não tem função social na literalidade desse termo.

Do exposto, no que se refere à imunidade constitucional penso que a recorrente não é instituição de educação enquadrada no art. 150, da Carta Magna e, nessas condições, independentemente do cumprimento de qualquer requisito deve ter seu resultado apurado como as demais pessoas jurídicas.

Saliente-se que, talvez involuntariamente, a recorrente admite essa situação na peça recursal. Ao questionar a tributação da CSLL, a interessada defende que apenas as entidades beneficentes de assistência social que atendam requisitos estabelecidos em lei seriam imunes a essa contribuição, nos termos do § 7º, do art. 195, da Constituição Federal. Afirma que seu caso enquadrar-se-ia como isenção, nos termos do art. 15, da Lei nº 9.532/97.

Apesar da inexistência de menção expressa, o § 7º do art. 195 da Carta Magna abrange as instituições de educação junto às entidades de assistência social, na mesma linha preconizada na alínea “c”, do inciso VI, do art. 150. Assim se manifestou o STF na ADI nº 2.545-DF, Relatora Ministra Ellen Gracie, 1º de fevereiro de 2002, DJ 07/02/2003:

*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 12, "CAPUT", INCISO IV E 19, "CAPUT", E PARÁGRAFOS 1º, 2º, 3º, 4º E 5º DA LEI Nº 10.260, DE 13/7/2001. INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR. FUNDO DE FINANCIAMENTO AO ESTUDANTE DE ENSINO SUPERIOR (FIES). EXIGÊNCIA, PELO ART. 19 DA MENCIONADA LEI, DE APLICAÇÃO DO EQUIVALENTE À CONTRIBUIÇÃO DE QUE TRATA O ART. 22 DA LEI Nº 8.212/91 NA CONCESSÃO DE BOLSAS DE ESTUDO. VIOLAÇÃO AO DISPOSTO NO ART. 195, § 7º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. IMUNIDADE QUE SE ESTENDE ÀS ENTIDADES QUE PRESTAM ASSISTÊNCIA SOCIAL NO CAMPO DA SAÚDE E DA EDUCAÇÃO.*

(.....) grifo acrescido

O mesmo ocorreu na ADI nº 2.028-DF, Relator Ministro Moreira Alves:

*.....Esse conceito mais lato de assistência social – e que é admitido pela Constituição – é o que parece deva ser adotado para a caracterização dessa assistência prestada por entidades beneficentes, tendo em vista o cunho nitidamente social de nossa Constituição. Aliás, essa Corte tem*



entendido que a entidade beneficente de assistência social, a que alude o § 7º do artigo 195 da Constituição, abarca a entidade beneficente de assistência educacional..... (grifo acrescido)

Portanto, na visão da jurisprudência de nossa Corte Maior, se a interessada fosse instituição de educação, estaria sim abrangida pela imunidade perante a CSLL, nos termos do § 7º, do art. 195, da CF, cumpridos os requisitos ali estabelecidos.

O art. 15 da Lei nº 9.532/97 mencionado pela recorrente para caracterizá-la como isenta perante a CSLL, apenas confirma o exposto acima:

*Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.*

*§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.*

(.....) (grifo acrescido)

Vê-se que o dispositivo não menciona instituições de educação nem poderia fazê-lo, pois não estão aí incluídas. O legislador faz claramente a distinção através do art 12 dessa mesma lei onde estabelece o conceito de instituição de educação para fins da imunidade prevista no art. 150 da CF.

A contradição maior da recorrente se materializa ao tratar do PIS que, aliás, não foi objeto de cobrança nestes autos. Fazendo referência ao art. 13 da Medida Provisória nº 1.858-6/99, afirma que “*por ser entidade educacional e sem fins lucrativos contribui ao Programa de Integração Social – PIS, com base na folha de salários, à alíquota de 1% (um por cento), pois está inserida no inciso VIII supra*”.

Correta a recorrente em afirmar que contribui ao PIS com base na folha de salários por estar inserida no inciso VIII da MP em questão. Entretanto, essa inserção não se dá por ser entidade educacional e sem fins lucrativos, mas sim por estar constituída na forma de uma fundação de direito privado, conforme expressamente mencionado no inciso VIII. As instituições de educação sem fins lucrativos estão abarcadas no inciso III junto às entidades de assistência social, seguindo a lógica até aqui exposta.

Do exposto, seja qual for o enfoque, entendo não haver como acatar a caracterização da interessada como instituição de educação.

## 2 – Requisitos para o usufruto da imunidade

Essa análise fica prejudicada pela explanação feita no item anterior. Ainda assim, APENAS NA HIPÓTESE DE SER VENCIDO PELOS MEUS PARES, passo a avaliar as situações que implicaram na edição do Ato Declaratório. 



No Termo de Constatação e Notificação Fiscal foram mencionados sete (7) razões que justificariam a edição do Ato Declaratório de suspensão da imunidade (fls. 16/17 do processo apenso). Os itens 1, 2, 3 e 5 não indicam propriamente o descumprimento de requisitos legais para o gozo da imunidade tributária, mas sim descrevem situações que descaracterizariam a interessada como instituição de educação sem fins lucrativos, tema esse já abordado no item anterior deste voto.

O item 4 menciona o descumprimento do inciso I, do art. 14, do CTN em função da utilização de parte do *superávit* para constituição de fundos em prol da UFMG, o que caracterizaria distribuição do patrimônio. Essa questão foi dirimida pela decisão recorrida ao reconhecer que a constituição dos fundos não se constitui em liberalidade pois tem previsão estatutária e atende ao objeto social da recorrente como atividade de apoio à UFMG. Dessa forma, não existe a irregularidade argüida pela Fiscalização.

O item 7 trata do descumprimento do inciso II, do art. 14, do CTN em função da compra de terrenos ter caracterizado, no entendimento da Fiscalização, a aplicação de recursos fora do objetivo institucional da entidade. Sobre essa questão, creio que não podem ser ignoradas sob que circunstâncias ocorreu a aquisição dos imóveis e, não menos importante, a posterior alienação.

Os terrenos foram adquiridos da própria UFMG em leilão. Mesmo que sejam em áreas valorizadas, não me parece correto analisar a compra isoladamente e defini-la como um desvio de recursos. Pela documentação trazida aos autos com a peça recursal constata-se que os imóveis foram alienados e a transação resultou em ganho para a entidade. A operação foi devidamente autorizada pelo Ministério Público com o compromisso da interessada em aplicar o ganho no cumprimento de seus objetivos institucionais.

Sob essa ótica, a operação em seu conjunto representou um investimento como qualquer outro, respeitadas obviamente as características peculiares de liquidez e rentabilidade inerentes às transações imobiliárias. Se não consta dos autos qualquer indicativo de que o ganho obtido na alienação foi desviado para operações alheias ao objeto social, inexistente a irregularidade apontada.

O item 6, menciona o descumprimento da alínea “a”, do § 2º, do art. 12, da Lei nº 9.532/97; em função de a entidade remunerar seus diretores. Essa vedação foi incluída no inciso I, do art. 14, do CTN, na redação dada pela Lei Complementar nº 104/2001. Nesse caso, a recorrente admite o fato mas entende que apenas os membros do Conselho Curador poderiam ser atingidos pela restrição pois, sustenta, o diretor seria empregado e não dirigente da fundação.

De imediato, parece-me que o exame do Estatuto deixa clara a função dirigente do Diretor-Executivo não cabendo defini-lo como simples empregado. O inciso I, do art. 18 estabelece a competência dessa autoridade para representar a Fundação ativa e passivamente, em juízo e fora dele. O inciso II determina a competência para administrar a fundação. Não são atribuições de mero empregado.

Quanto à remuneração, a jurisprudência 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 Constatação e Notificação Fiscal a autoridade lançadora afirma que o diretor da entidade foi remunerado por trabalho não assalariado no tempo em que ocupou o cargo. Claro está que essa remuneração teve características de comissão pelo exercício do cargo, o que contraria as disposições da norma.

Por esse motivo, mesmo que eu seja vencido na explanação contida no item 1 deste voto e a fundação seja considerada como uma instituição de educação, o descumprimento da condição legal impediria o gozo da imunidade, devendo ser mantidos os efeitos do Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/BHE nº 21/2004.

## **II) O lançamento:**

1 – Tributação pelo Lucro Real :



A interessada tece longo arrazoado questionando a formalização da exigência com base no lucro real pois, sustenta, não preencheria os requisitos legais para ser tributada por esse sistema. Assim, o imposto deveria ter sido apurado com base no lucro arbitrado.

Após a edição do ADE suspensivo da imunidade, a Fiscalização lavrou, dentre outros, o Termo de Intimação Fiscal nº 3 (fls. 89/90) solicitando a apresentação das DIPJs para o período abrangido pelo ADE, com observância da forma de tributação a que se sujeitam as demais pessoas jurídicas. Além disso determinou que, caso a interessada exercesse a opção pela tributação com base no lucro real, fossem apresentadas demonstrações financeiras de acordo com essa sistemática e o LALUR.

É insofismável que naquele momento a fundação poderia optar pela apuração do resultado na sistemática que lhe fosse mais conveniente, o que incluiria o lucro presumido e o arbitrado. Ao apresentar as DIPJs sob o regime do lucro real trimestral, a recorrente deixou clara a opção exercida. Questionar agora a escolha que lhe foi facultada revela até certo ponto um caráter oportunista na argumentação, cabendo até argüir se as supostas irregularidades que impediriam a apuração do lucro real já não eram de seu conhecimento quando da opção, mostrando-se agora convenientemente adequadas para desqualificação do trabalho fiscal.

O arbitramento é medida de caráter extremo. Apresentadas a DIPJ com a apuração do lucro real trimestral, essa escolha só pode ser desconsiderada pelo Fisco na absoluta impossibilidade de aceitação dos valores nela informados, até porque em condições normais o arbitramento é situação mais desfavorável ao sujeito passivo. Além disso, a recorrente afirma textualmente (fl. 909) que mantém escrituração regular de suas atividades. Ora, se o lucro real está informado e a Fiscalização, com a exceção indicada em item posterior, não questionou as informações, que motivo justificaria o arbitramento?

Para que se tenha uma idéia do quanto a aceitação do argumento de defesa implicaria num ônus muito maior à interessada, veja-se como exemplo o 1º trimestre de 1998 onde foi informado na DIPJ uma receita bruta de R\$ 1.139.273,72 e um montante de despesas operacionais de R\$ 1.603.330,96 o que contribuiu sensivelmente para redução do lucro real obtido (R\$ 159.935,39). Se o lucro fosse arbitrado, o valor das despesas seria desconsiderado e as receitas financeiras seriam adicionadas diretamente à base de cálculo, gerando um lucro tributável muito maior.

Caberia questionar caso a Fiscalização tivesse rejeitado a opção da interessada e efetuasse o arbitramento do lucro, o que implicaria em tributação mais onerosa, se a recorrente não iria contestar o procedimento com argumentação exatamente em sentido oposto ao que ora defendeu.

## 2) Decadência:

Pauto minha linha de raciocínio no sentido de o prazo decadencial foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN):

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

(.....) (grifo acrescido)

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(.....)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo acrescido)*

Hodiernamente, a grande maioria dos tributos submete-se ao lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ. Assim, circunstancialmente, aquilo que representava uma regra específica tornou-se norma geral para efeitos de contagem do prazo decadencial.

No que se refere às contribuições sociais sua natureza tributária coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto, as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional. O já mencionado § 4º do mencionado artigo autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados.

Foi assim que a Lei nº 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

*“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”*  
(grifo nosso)

A mencionada lei determina expressamente quais as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no lucro:

*Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:*

(.....)



*II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.*

(.....).

Assim, a CSLL está elencada entre as contribuições submetidas às regras da Lei nº 8.212/91, incluindo aí o prazo decadencial definido no art. 45 desse diploma legal. Entretanto, com a recente edição da Súmula vinculante nº 8 o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o mencionado dispositivo legal. Assim, essa contribuição submete-se ao prazo decadencial nas mesmas regras que os demais tributos sujeitos ao lançamento por homologação:

*Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

*Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.*

*Legislação:*

*Decreto-Lei nº 1.569/1977, art. 5º, parágrafo único*

*Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46*

*CF, art. 146, III*

Com ciência da autuação em 27/10/2004, foram atingidos pela caducidade os fatos geradores ocorridos até 27/10/1999. Portanto, ocorreu a decadência para todos os trimestres de 1998 e para o 1º, 2º e 3º trimestres de 1999.

### 3) Glosa de custos – Repasse de recursos e provisão s/ aplicação financeira:

Os valores glosados representam na verdade transferências realizadas pela FUNDEP ao Fundo Acadêmico. A interessada não questiona a glosa, afirma apenas que o engano demonstra a impossibilidade de apuração do resultado pelo lucro real. matéria essa já enfrentada no item 1 supra.

O mesmo argumento foi utilizado em relação ao valor de R\$ 1.181.719,28 referente à provisão de IR sobre aplicação financeira que, como provisão, é indedutível e além disso foi estornado.

Deve ser mantido o lançamento quanto a esse item.

### 4) Ganho de capital obtido em ação judicial:



A recorrente obteve um ganho numa ação judicial de execução contra o INSS, transitada em julgado. Entende que o reconhecimento do crédito deveria ocorrer apenas quando da liquidação do respectivo precatório.

Não procede a alegação. O trânsito em julgado da sentença representa a disponibilidade jurídica do valor correspondente quando então deve ser reconhecida a receita, pois a apuração do resultado deve ocorrer pelo regime de competência.

5) Gastos efetuados em imóveis de terceiros – despesas amortizáveis:

Esse item envolveu a glosa de valores deduzidos como despesas amortizáveis referentes a obras de reforma no Conservatório de Música e no 4º andar do prédio da Unidade Administrativa II – Campus Pampulha. Em relação ao prédio da Unidade Administrativa, a Fiscalização glosou a despesa porque o Termo de Permissão de Uso tinha vigência indeterminada; contrariando o inciso I, do art. 325, do RIR/99.

No que se refere ao conservatório de Música, a recorrente lançou todos os gastos com a reforma no ativo diferido para efeito de amortização, mas o Termo de Permissão de uso só abrangia uma parte do imóvel. Assim, caberia à interessada fazer o rateio da parcela do gasto correspondente à área utilizada, no caso, o 1º andar.

A defesa apresenta razões de defesa um tanto quanto confusas. Reclama que a Fiscalização não comprovou que os gastos implicaram em aumento da vida útil do bem por mais de um ano. Ora, ao tratar da matéria a legislação menciona a possibilidade de amortização do custo das construções ou benfeitorias em bens de terceiros nos termos estipulados o que implica, dentre outras coisas, no registro das despesas no ativo diferido. Foi exatamente o que a interessada fez (a partir de agosto/2000) assumindo uma situação que agora tenta negar.

A autoridade responsável pela diligência deixou claro que o quadro de amortização elaborado (fl. 685) traz subsídios à autoridade julgadora, apenas na hipótese de se entender possível a amortização pleiteada. Entretanto, não há como acatá-lo, pois a fiscalizada não segregou os valores correspondentes à parcela do imóvel objeto do Termo de Concessão de Uso.

Improcedentes, portanto, as alegações.

6) Apropriação das receitas financeiras:

Pela própria natureza de sua atividade, a recorrente gerencia recursos próprios e de terceiros, esses últimos pertencentes aos projetos que administra, todos eles movimentados em conta corrente de sua titularidade, inclusive mediante aplicações financeiras que geraram as receitas objeto da querela.

A Fiscalização apurou os valores a serem tributados considerando as receitas financeiras informadas na DIPJ como pertencentes à FUNDEP. O primeiro fato a ser ressaltado, portanto, é que os dados utilizados foram declarados pela recorrente e são de sua inteira responsabilidade.



E função dos argumentos de defesa trazidos aos autos na impugnação, a primeira instância converteu o julgamento em diligência para que, dentre outras verificações, fosse comparada a receita financeira informada na DIPJ com a escrituração da interessada.

Em cumprimento à diligência, a autoridade fiscalizadora elaborou planilhas a partir dos arquivos magnéticos contendo as informações referentes à escrituração. Nesses demonstrativos indicou a receita financeira própria da FUNDEP e aquela pertencente aos projetos, sejam eles vinculados ou não.

Apesar da Fiscalização não ter efetuado a comparação requerida, a autoridade julgadora de primeira instância atendeu à manifestação da interessada em impugnação complementar e, verificando que as planilhas informavam valores de receita financeira própria inferiores àqueles lançados na DIPJ, retificou o lançamento adequando-o às informações das planilhas.

Assim, o segundo fato a ser ressaltado é que após a decisão de primeira instância, no que se refere às receitas financeiras o lançamento reflete exatamente a escrituração da entidade.

A questão a ser dirimida é que, além da correção já efetuada, a interessada alega a existência de registros equivocados na escrituração que teriam gerado a apropriação de receitas financeiras dos projetos como se pertencessem à FUNDEP.

O engano teria se iniciado em 1994 com a constituição de uma provisão para passivos trabalhistas com recursos dos convênios, com o objetivo de suportar eventuais desembolsos referentes a encargos trabalhistas de pessoal contratado em regime de CLT para trabalhar nos projetos que administrava.

Apesar de entender tecnicamente correta a criação da provisão, sustenta que esses recursos foram aplicados generalizadamente no mercado financeiro e a ausência de conciliação bancária implicou na apropriação indevida à FUNDEP de parte das receitas financeiras daí decorrentes.

Sob esse argumento, a recorrente elaborou balancetes e demonstrativos que indicariam a receita financeira apropriada a maior, apurada através de rateio do resultado das aplicações.

Na análise da questão, apesar do louvável esforço da recorrente em trazer aos autos uma grande quantidade de demonstrativos e cálculos detalhados para comprovar sua tese, uma circunstância primordial deve ser ressaltada e que uma análise menos atenta dos argumentos de defesa não deixa transparecer: A INTERESSADA NÃO DEMONSTROU QUE A CRIAÇÃO DA PROVISÃO PARA PASSIVO TRABALHISTA OCORREU COM RECURSOS DOS PROJETOS.

Essa conclusão, aparentemente estranha face o volume de documentos trazido aos autos para atestar as alegações, é perfeitamente lógica sob um olhar mais atento. A recorrente AFIRMOU que a distorção teria ocorrido em 1994 e, com base nessa afirmativa, refez os cálculos nos anos posteriores para apurar a receita financeira que teria sido contabilizada a maior pela FUNDAP.

Em outras palavras, a recorrente DETERMINOU que seus registros contábeis estavam errados e elaborou demonstrativos com base nessa afirmativa. Ratifica-se que a premissa básica da defesa não foi comprovada. A documentação trazida aos autos não comprova o equívoco, mas sim refaz os cálculos como se a existência desse erro representasse um fato incontroverso.

Não consta dos autos o histórico da movimentação da movimentação da conta em discussão. O Razão e o Diário por partidas mensais não permitem identificar de que forma os recursos foram utilizados. Se, por exemplo, os valores em sua maior parte serviram para quitar obrigações da FUNDEP, não haveria como desvincular a origem da receita financeira dos recursos da Fundação, sob pena de gerar uma inconsistência contábil.

Mesmo quando a interessada argui a incompatibilidade entre o valor dos recursos aplicados e o montante dos rendimentos contabilizados para os projetos (vinculados e não vinculados), provisão trabalhista e recursos próprios da FUNDEP numa suposta desproporcionalidade, conforme item "F" da peça recursal, as considerações já tomaram por fato incontroverso a constituição indevida da provisão.

Assim, se a constituição da provisão foi equivocada, a maior parte das aplicações financeiras não pertenceria à FUNDAP gerando uma desproporção na receita financeira contabilizada. Entretanto, ratifica-se, a constituição indevida não foi comprovada mas apenas foram demonstrados seus efeitos.

De todo o exposto, voto por negar provimento às argumentações da recorrente nesse item.

#### 7) CSLL:

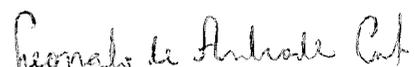
Registre-se que as razões de defesa contra a autuação da Cofins não serão consideradas pelo fato da exigência desse tributo não integrar os autos.

Conforme manifestação no item 1 deste voto, no entendimento de que a interessada não é instituição de educação não haveria que se falar em imunidade perante a CSLL e, como fundação de direito privado também não se aplicaria a isenção.

#### 8) Resumo:

De todo o exposto, meu voto é a para acolher a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 30/9/1999, inclusive e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2009 

  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Redator Designado

Como bem salientou o voto do ilustre relator, foram 7 (sete) as razões para desqualificar a imunidade. As de número 1, 2, 3 e 5 são relativas à descaracterização da instituição como entidade de ensino.

As de número 4, 6 e 7, referem-se a descumprimento de requisitos para gozo da imunidade ainda que fosse adotado o entendimento de que a entidade pode ser qualificada como instituição de ensino.

Passamos à análise da qualificação da entidade como instituição de ensino.

Com a devida vênia, dirijo do voto do ilustre relator.

A autuação, a decisão de primeiro grau e o voto do relator pautaram-se num entendimento restritivo acerca do conceito de ensino; entendimento este incompatível com nosso ordenamento.

O conceito de ensino para fins de definição da imunidade deve ser compreendido de forma lata, que também pode ser chamado de educação, e assim não se limita às atividades de ministrar aulas – o ensino em sentido estrito. O ensino ou educação engloba, desse modo, três grandes grupos de atividades: (i) o ensino no sentido estrito, (ii) a pesquisa e (iii) a extensão.

Qualquer entendimento diferente deste simplesmente inviabilizaria o gozo da imunidade para praticamente todas as entidades que desenvolvem atividades de ensino no sentido estrito, uma vez que a lei impõe, para a maioria destas instituições, a prática das demais atividades – pesquisa e extensão. É o caso das universidades.

A lei de diretrizes e bases da educação nacional (Lei nº 9.394/96) assim prescreve:

*Art. 43. A educação superior tem por finalidade:*

(...)

III - incentivar o trabalho de **pesquisa e investigação científica**, visando o desenvolvimento da ciência e da tecnologia e da criação e difusão da cultura, e, desse modo, desenvolver o entendimento do homem e do meio em que vive;



*VI - estimular o conhecimento dos problemas do mundo presente, em particular os nacionais e regionais, **prestar serviços especializados à comunidade** e estabelecer com esta uma relação de reciprocidade;*

*VII - **promover a extensão**, aberta à participação da população, visando à **difusão das conquistas e benefícios resultantes da criação cultural e da pesquisa científica e tecnológica geradas na instituição.** (meus destaques)*

E mais adiante:

*Art. 52. As universidades são instituições pluridisciplinares de formação dos quadros profissionais de nível superior, de pesquisa, de extensão e de domínio e cultivo do saber humano;*

A acusação se pauta no entendimento de não ser lícito estender a imunidade a entidades que desenvolvem atividades econômicas, uma vez que sequer a Administração Direta estaria imune nessas condições, conforme § 3º do art. 150.

Ora, a questão é a de definição de atividade econômica. Note-se que a prestação de serviços de educação não se enquadra nessa seara, como, por exemplo, é tipicamente o caso dos serviços prestados por instituições financeiras. Uma entidade de ensino sem fins lucrativos está amparada pelo gozo da imunidade, ao passo que outra com tal finalidade deve se submeter normalmente à imposição tributária. Isso decorre diretamente do texto constitucional sem maiores divagações. Nesse caso, haveria desigualdade concorrencial? Sem dúvida, mas é o escopo excelso de não deixar ao talante exclusivo das forças do mercado, a atividade de ensino – em que se incluem a pesquisa e a extensão.

Entender de forma diversa implicaria retirar a imunidade de todas – repito, todas – as universidades do País; absurdo que não merece maiores demonstrações.

Fixadas essas premissas, cabe-nos então indagar: as fundações de apoio às Universidades se enquadrariam no conceito de entidade de ensino para fins da imunidade? Não há dúvidas de que sim.

A razão de ser da fundação autuada é única e exclusivamente de amparo à Universidade Federal (diga-se, além de entidade de ensino, é também autarquia) e todo o seu superávit é a ela direcionado. Aliás, quanto a esse ponto vale destacar que as atividades de ensino no sentido estrito, pesquisa e extensão podem ser remuneradas por aqueles a quem são dirigidas. A única vedação é que tal remuneração caracterize atividade lucrativa. E atividade lucrativa não significa que não possam gerar superávits. A diferença entre o lucro e o superávit é que o primeiro visa a remuneração do empreendedor; ao passo que o superávit é a diferença positiva entre as receitas e custos de uma atividade, mas que é integralmente retido para aplicação na própria atividade ou em uma congênere. É justamente o caso, pois todo o superávit é direcionado à Universidade. Tal circunstância, ao revés de caracterizar um fato que desqualifica a imunidade como pretendeu a fiscalização, é determinante para a manutenção da entidade no regime constitucional protetor. Se o regime jurídico da fundação que dá amparo à Universidade fosse diverso desta e menos favorável, sua criação simplesmente não faria

sentido. Merece destaque que tais instituições não são resultado de um criação extravagante calcada em lacunas legais. No plano federal, há lei (Lei nº 8.958/94) que expressamente prevê tais entidades e regula a sua relação com as Universidades Federais.

Ademais, não podemos deixar de citar a seguinte passagem do relatório fiscal:

*“A decisão proferida no processo 93.01.089939-4-MG não se aplica ao presente caso, visto que tratou especificamente do Imposto sobre Operações Financeiras - IOF, que não faz parte do objeto deste procedimento fiscal. O alcance da coisa julgada restringe-se ao contido na parte dispositiva da sentença e guarda estrita relação com o pedido do autor que nesse caso se refere apenas ao IOF”*

Ora, não há dúvidas de que a coisa julgada não abarca os fundamentos, mas apenas a parte dispositiva, ou seja, que a entidade não deve ser submetida ao IOF. No entanto, é indicativa da posição do Poder Judiciário sobre a matéria. O fundamento é justamente o de que a entidade se enquadra no conceito de entidade de ensino beneficiada pela imunidade tributária. Do contrário, não faria sentido a imunidade de IOF.

Na verdade, a ação foi proposta justamente em face da incerteza que na época havia sobre o conceito de “impostos sobre patrimônio, renda e serviços”. A Fazenda Pública Federal militava a tese de que a imunidade não abarcaria o imposto sobre operações financeiras, mas sim o impostos que incidissem diretamente sobre a renda (como o imposto de renda), sobre o patrimônio (como o imposto territorial rural) e sobre serviços (como o ISS e o ICMS). Foi em razão disso que a entidade necessitou ingressar em juízo. Aliás, vale destacar a ementa da decisão:

*“TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL, FUNDAÇÃO EDUCACIONAL. BENEFICENTE. IMUNIDADE. IOF. NÃO INCIDÊNCIA.*

*1. A Constituição Federal assegura às instituições educacionais sem fins lucrativos imunidade tributária sobre seu patrimônio, renda ou serviços art. 150, VI, “c”.*

*2. É indevida a incidência de IOF sobre os saldos de conta corrente de instituições que gozam de imunidade tributária, em razão do simples resgate que não consubstancia operação financeira.*

*3. Remessa oficial desprovida.”*

Em razão de todo o exposto, entendo que a entidade pode se enquadrar como entidade de educação sem fins lucrativos passível de gozo da imunidade e afastamento das razões fiscais de nº 1, 2, 3 e 5, conforme relatório. Resta enfrentar as demais questões.

Coaduno-me com o posicionamento do relator em relação aos itens 4 e 7, em relação aos quais, não me estenderei neste voto e, adoto suas considerações integralmente.

No entanto, diverjo de seu entendimento acerca do item 6 – remuneração de dirigentes. A jurisprudência dominante deste órgão administrativo de julgamento é o de que a

remuneração capaz de afastar a imunidade deve redundar numa distribuição disfarçada de resultados ou patrimônio. Se for condizente com a atividade desempenhada pelo esforço e tempo para gerir a entidade, não há que se afirmar descumprimento dos preceitos legais. Essa interpretação visa a harmonizar a exigência da alínea “a”, do § 2º, do art. 12, da Lei nº 9.532/97, com o inciso I, do art. 14, do CTN. Abaixo, transcrevo acórdão ilustrativo desta posição, inclusive sobre uma entidade com as mesmas atribuições da autuada e que abarca também a questão da Contribuição Social sobre o Lucro:

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 1999, 2002 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. CSL - Quando a causa de lançar (suspensão da imunidade) tiver sido considerada improcedente, o mesmo se aplica aos lançamentos dela decorrentes. Recurso Voluntário Provido. (108-09548, de 04/03/2008)*

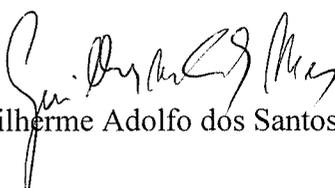
Isso posto, não há razões para afastar o gozo da imunidade e impor a tributação de seus resultados pelo IRPJ e CSLL.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.



Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2009

  
Guilherme Adolfo dos Santos Mendes



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

PROCESSO : 10680.012956/2004-38

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada nos despachos supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília 22 de dezembro de 2010.

  
Maria Conceição de Sousa Rodrigues  
Secretária da Câmara

**Ciência**

Data: \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

**Encaminhamento da PFN:**

- apenas com ciência;
- com Recurso Especial;
- com Embargos de Declaração.