



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10735.003175/00-11
Recurso nº. : 137.743
Matéria : IRPJ - EX: DE 1997
Recorrente : AIS – ASSOCIAÇÃO PARA INVESTIMENTO SOCIAL(nova
denominação de GOLDEN CROSS ASSISTÊNCIA
INTERNACIONAL DE SAÚDE).
Recorrida : 8ª Turma/DRJ-RIO DE JANEIRO – RJ. I
Sessão de : 06 de julho de 2005.

RESOLUÇÃO Nº 101- 02.476

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por AIS – ASSOCIAÇÃO PARA INVESTIMENTO SOCIAL(nova denominação de GOLDEN CROSS ASSISTÊNCIA INTERNACIONAL DE SAÚDE).

RESOLVEM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos , CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo n.º 10735.003175/00-11

Resolução n.º 101-02.476

Recurso n.º : 137.743

Recorrente : AIS – ASSOCIAÇÃO PARA INVESTIMENTO SOCIAL(nova
denominação de GOLDEN CROSS ASSISTÊNCIA
INTERNACIONAL DE SAÚDE).

RELATÓRIO

1 - DOS FATOS

Trata-se de infração em que a Delegacia Federal de Nova Iguaçu/ RJ, conforme Termo de Notificação Fiscal cientificada em 27/11/2000 pela entidade, suspendeu tanto sua imunidade quanto sua isenção tributária, para o ano-calendário de 1996, devido à constatação de:

- Pagamento de remuneração a dirigentes (art. 159, I, do RIR/94 e art. 30, I, da Lei n.º 4.506/64);
- Não aplicação integral dos recursos na manutenção e desenvolvimento dos objetivos sociais (art. 30, II, da Lei n.º 4.506, reproduzido no art. 159 do RIR/94).

2 – DO TERMO DE NOTIFICAÇÃO FISCAL

Ocorre que a auditoria fiscal, propôs a suspensão da isenção ou imunidade fiscal da empresa AIS – Associação para Investimento Social, antiga Golden Cross Assistência Internacional de Saúde, para o ano-calendário de 1996, pois, embora a contribuinte tenha pleiteado isenção quando deveria propor a imunidade tributária, prevista nos moldes do artigo 150, VI, “c”, da Constituição Federal, as determinações infringidas para o gozo da isenção constante no artigo 30 da Lei n.º 4.506/64, exceto à forma de remunerar seus dirigentes, além da perda de isenção, implicariam também na cassação da imunidade.

Do pagamento de remuneração a dirigentes



Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

A fiscalizada considera estar em conforme à isenção garantida no artigo 159 do RIR/94 (174 do RIR/99), referente às entidades de caráter beneficente e filantrópico. Entretanto, sabendo que, para gozar de tal benefício deve respeitar aos preceitos literalmente, qualquer remuneração direta ou indireta aos seus dirigentes configura perda deste direito. O que, de fato, ocorreu, sendo relatado pelo fisco, em síntese, nestes termos:

DA REMUNERAÇÃO DIRETA AOS DIRIGENTES

Conforme Termo de Intimação de fls. 22, coube à contribuinte informar a composição de sua diretoria no período de 01/01/93 a 31/12/96, o que fez, constando em anexo de fls. 23 e 24. Diante destas informações, em comparação com a Relação Anual de Informações Sociais de 1996, foi constatado que diversos dirigentes receberam remuneração direta (fls. 89).

DA REMUNERAÇÃO INDIRETA AOS DIRIGENTES

Em resposta (fls. 44) ao Termo de Intimação de fls. 42 e 43, a contribuinte também informou que concedia, a título de cobertura de assistência médica, benefícios (fls. 90), caracterizando remuneração indireta.

Da inaplicação integral dos recursos na manutenção e desenvolvimento dos objetivos sócias

Para poder gozar do benefício da isenção, também é mister o cumprimento ao artigo 159 do RIR/94, a dizer, “aplicar integralmente os seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos objetivos sociais”. Entretanto, em Ação Fiscal foram constatadas irregularidades a tal dispositivo, senão vejamos:

DA REDUÇÃO INDEVIDA DE “SUPERAVIT” EM DECORRÊNCIA DE PAGAMENTOS EFETUADOS PARA DESPESAS DESNECESSÁRIAS OU NÃO COMPROVADAS



Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

Com fulcro no artigo 47 da Lei n.º 4.506/64, são despesas operacionais aquelas necessárias à atividade exercida pela empresa. Porém, a fiscalizada efetuou pagamentos alheios a tal condição, ferindo o preceito supracitado, requisito para o gozo da isenção. Tendo sido, inclusive, intimada por duas vezes para comprovar determinadas despesas (mencionadas em fls. 91/93), porém não apresentou documentação original hábil e idônea que justificasse os gastos.

Além disso, conforme consta em fls. 93/99, outras determinadas despesas configuram-se desnecessárias, estando fora das previsões do Estatuto. Como efetuar empréstimos e repassá-los a terceiros, sem que as taxas de juros fossem repassadas, gerando prejuízo à instituição.

3 - DAS ALEGAÇÕES E PROVAS DA ENTIDADE

Em documentação anexa aos autos (fls. 104/299) que com o título deste item se denomina, a fiscalizada rebate todos os aspectos levantados em Termo de Notificação Fiscal, referente à suspensão do benefício da isenção tratada no artigo 30 da Lei n.º 4.506/64.

No entanto, a Delegacia da Receita Federal, em fls. 345/346, entendeu não ser o suficiente a elidir tal cassação, sustentando ter havido o citado descumprimento. Decidindo, desta maneira, pela suspensão da isenção no ano-calendário de 1996, exercício de 1997, motivada pela transgressão ao artigo 30 da Lei n.º 4.506/64, como também a suspensão da imunidade, para o mesmo período, por não estar em acordo com o artigo 14, da Lei n.º 5.172/66.

4 – DA IMPUGNAÇÃO

A impugnante alega em sua defesa, nas fls. 347/366, o subseqüente:

Como, em consequência de suspensão de benefícios objeto deste Auto, foram também lavrados Autos de Infração formalizando exigências de tributos, pede, a requerente, sejam reunidos para decisão simultânea, pautando-se no art. 32, § 9º da Lei n.º 9.430/96.

Preliminar

Baseando-se nos princípios da legalidade e da vinculação, para a concretização do Ato Declaratório impugnado, este deve conter não apenas referência normativa, mas também estar com seu conteúdo vinculado ao ordenamento jurídico, em consonância à matéria sobre a qual se fundou.

Ocorre que o Ato Administrativo praticado limitou-se a invocar “as conclusões contidas no Termo de Notificação Fiscal” e “as alegações constantes do processo”, não demonstrando motivação alguma da Autoridade em perquirir e emanar tal Ato Declaratório.

Assim, o resultado foi a supressão de fundamentos, pois, o que levou à determinada decisão, não foi a decorrência do procedimento instaurado a partir da propositura das Alegações e Provas em face ao Termo de Notificação, mas as conclusões fazendárias iniciais presentes neste referido termo.

Desta maneira, além de ter-se contrariado a norma legal de regência, restou-se insignificante tanto o ato de defesa da instituição quanto o ato decisório legalmente previsto. Como é notável no artigo 32, § 3º, da lei n.º 9.430/96, em que se preceitua caber ao Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidir quanto à procedência das alegações, dando ciência à entidade.

Diante o exposto, requereu, a instituição, o reconhecimento de invalidade do Ato Declaratório, por ausência de requisito de validade intrínseca.

Das atividades da impugnante

Neste subitem a impugnante reitera estar em conformidade para gozar dos benefícios fiscais das entidades sem fins lucrativos pois se enquadra na imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal como também aos moldes do art. 14 da Lei n.º 5.172/66.

Ademais, conforme até mesmo Termo de Notificação Fiscal, a Impugnante declarou gozar de isenção do IRPJ no período-base de 1996. Entretanto, o que houve foi um equívoco no preenchimento do formulário, tendo sido assinalado em isenção quando deveria assinalar imune, porém, isto não a

Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

prejudica pois afirma cumprir ambas exigências legais, à época, constantes nos artigos 147 e 159 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994.

Do mérito

DO PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO A DIRIGENTES

DA REMUNERAÇÃO DIRETA

Primeiramente afirma não haver dirigente algum na listagem elaborada pelo Fisco. O que se têm são empregados, comprovadamente em contratos de trabalho registrados nas respectivas carteiras profissionais e fichas de empregados apresentadas à Fiscalização. Os dirigentes da entidade no referido ano são apenas três pessoas, ao invés das 15 que constavam na lista dos Auditores (mencionadas no Anexo B das Alegações e Provas).

Quanto ao inciso I do art. 159 do RIR/94, alega não haver vedação qualificada ou quantificada dos limites de remuneração aos dirigentes. O que se têm é a proibição de distribuição dos lucros, remuneração que exceda o valor de mercado, inclusive conforme entendimento já consolidado pelo STF.

No caso, nem mesmo o alegado se faz necessário pois, primeiro, o que a fiscalização apontou foi a remuneração exclusiva aos funcionários, não estendendo acusação quanto aos seus dirigentes. Segundo, não remunerar dirigentes não consta nas restrições às entidades de assistência social, conforme os artigos 9 e 14 do CTN.

DA REMUNERAÇÃO INDIRETA

Quanto a este tópico do Termo de Notificação Fiscal, alega a requerente ser impróprio tal enquadramento, pois entende não caracterizar remuneração a extensão, a todos os funcionários, dos benefícios de assistência médica, sendo este seu próprio objeto social.

Apenas por argumentação, ainda que esta configurasse forma de remuneração indireta, seria a funcionários, e não a dirigentes, da mesma forma que se expôs no item anterior.

Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

Por final, volta a ressaltar que a vedação às entidades imunes, constante ao inciso I do artigo 4º do CTN, é a distribuição de parcelas do patrimônio ou de rendas, o que não pode enquadrar os valores apontados.

DA NÃO APLICACAO INTEGRAL DOS RECURSOS NAS ATIVIDADES

Defendendo-se do alegado descumprimento aos dispositivos constantes nos artigos 30, II, da Lei n.º 4.506/64 e 14, II, da Lei n.º 5.172/66, a impugnante sustenta, em primeiro plano de argumentação, ser uma entidade de organização complexa. Necessitando de infra-estrutura administrativa à altura, tem de manter uma grande gama de profissionais que exerçam atividade-meio, imprescindíveis para a concretização das atividades-fim.

Todas essas atividades, a dizer, contabilidade, jurídica, de recursos humanos, entre tantas outras, são remuneradas, sem que isto configure desvio dos objetivos sociais.

Em seguida, aborda os pontos citados pela fiscalização em três itens, na forma que seguem:

DOS PAGAMENTOS EFETUADOS POR LIBERALIDADE OU SEM DOCUMENTAÇÃO

Quanto às despesas consideradas desnecessárias e de pagamento efetuado por mera liberalidade, lembra, primeiramente, que o conceito de despesa operacional do art. 47 da Lei n.º 4.506/64, citado no Termo de Notificação Fiscal, refere-se especificamente à apuração do lucro real, não se aplicando ao art. 30, II, da mesma lei, pois este se dirige às entidades sem fins lucrativos.

E, conseqüentemente, subdivide este item em mais sete pontos, em respectivo aos pagamentos levantados como não comprovados:

1. Pagamento de despesa de consultoria em informática – LOTE 10028 de 31/12/96 – CONTA 372190100.00000000.29101 – 3.425,00

Alega se referir à contratação de serviços profissionais autônomos de Informática, comprovados, no Anexo D (fls. 136/138) das Alegações e Provas,

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom right of the page. The first signature is a stylized 'G' followed by a flourish. The second signature is a more complex, cursive script.

Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

por Recibo de Pagamento a Autônomo fornecido por Marcelo Fonseca de Medeiros. Afastando, desta maneira, a inexistência de comprovação que ensejou à glosa, pois, como é notório, tal serviço é essencial à atuação empresarial.

2. Pagamento de despesa de juros – operações de mútuo – LOTE 11310
DE 31/12/96 – CONTA 365210000.00000000.11000 – R\$ 607.732,66

Sustenta que o Termo de Intimação 10/96 e de Reintimação 01/96 não apontam incomprovada a respectiva despesa, invalidando a constatação do Fisco.

O Termo de Intimação 10/96 traz o determinado valor integrando seu item 9, lote n.º 11134, de 31/12/96, da Conta 369960000.00000000.11000, entretanto, o Termo de Notificação refere-se a lote n.º 11310, conta 365210000.00000000.11000.

Ademais, o que compreendia ao item 9 do Termo de Intimação 10/96, foi atendido pela ora impugnante, sendo confirmado da análise do Termo de Reintimação, onde resta ausente tal pendência, pois houve a comprovação em documento anexo datado de 06/06/2000, de código ASTRI/GCAIS/IR-034/00.

O que integrava o Termo de Intimação 10/96 e constou como não atendido no Termo de Reintimação 01/96 são os de número 08 e 33, respectivamente de valor R\$ 1.576.182,69 (lote 11310 de 31/12/96, Conta 365210000.00000000.1100) e o valor de R\$ 283.736 (lote 11164 de 31/07/96, Conta 365210000.00000000.11000), sendo que o último valor integra o item B.II.1.1.4 do Termo de Notificação.

Isto posto, resta-se notável que o valor neste item referido, contrário ao Termo de Notificação, não se apresenta incomprovado, tendo havido equívoco da Autoridade Fiscalizadora.

Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

Apenas por prudência, a impugnante apresenta novamente documentação hábil comprovando os lançamentos contábeis nos valores de R\$ 1.576.182,69 e R\$ 283.736.

Quanto ao primeiro deles, observa-se em Anexo F (fls. 145/158) tratar de escrituração correspondente à contabilização de valores relativos às despesas de juros, calculados até 31/12/96 de modo "pro rata temporis", sendo distintas contratações de mútuo em face de instituições financeiras. E, tocante ao montante de juros das despesas respectivas, indicado pela Fiscalização, também são encontradas as comprovações no Anexo F das Alegações e Provas.

Desta maneira, requer, a impugnante, desconsiderar este item do Termo de Notificação, tanto por ser equivocado a fiscalização invocar a despesa de R\$ 607.732,66, quanto pelo valor de R\$ 1.576.182,69 já ter se restado comprovado.

Por final, em se referindo ao segundo valor mencionado, a impugnante se reporta às Alegações e Provas, alegando já conter documentação suficiente para provar a propriedade de sua conduta, conforme consta, inclusive, nas manifestações que sustentaram ao Ato Declaratório impugnado (fls. 341).

3. Pagamento de despesa de publicidade – LOTE 51013 DE 30/12/96 –
CONTA 373380000.00000000.29101 – R\$ 37.949,98

Não deve proceder incomprovada referida glosa pois estes gastos se referem à divulgação da marca, por intermédio de veículos de comunicação, visando aumentar o número de contratantes do plano de saúde. Restando em restrita conformidade ao objeto social estatutariamente previsto.

4. Pagamento de despesa derivada de condenações judiciais – LOTE 10584
DE 30/12/96 – CONTA 378110000.00000000.29513 – R\$ 18.779,00

Os referidos gastos justificam-se por serem decorrências de condenações e acordos judiciais de ações que lhe foram demandadas. Restando inegável tal pertinência e indispensabilidade de tal ordem judicial específica.

5. Pagamento de despesa de outra empresa do grupo – HOSPITAL SÃO LUCAS S/A

Trata-se de gasto motivado por serviço de despachante prestado por Osmar Rocha Poncioni, para a obtenção de certidões imobiliárias, conforme consta em documento anexo às Alegações e Provas. Resultando, assim, em despesa não suportada em favor de outra empresa, mas de gasto da própria requerente, cabendo, por conseguinte, o não cabimento da glosa.

6. Pagamento de despesa de outra empresa do grupo – Elétrica e Hidráulica Caxambu Ltda – ME

A impugnante, neste ponto, justifica ser gasto pertinente a elemento de uso comum com a Golden Cross Seguradora, instalada no mesmo edifício. E, a respeito, há comprovação em anexo N (fls. 241/299), configurando despesa contabilizada a débito, ale de ter sido objeto de estorno, por meio do respectivo lançamento a crédito, em 30/12/96.

7. Pagamento de despesa de aquisição de brindes

Este ponto tem fundamento pois o Fisco considerou desnecessários os gastos na aquisição de brindes, em forma comprovada no Anexo O às Alegações e Provas.

A impugnante se defende alegando não ter cabimento sustentar a posição da Fiscalização com base no art. 13, VII, da Lei n.º 9.249/95, como sucedeu. Pois o citado texto normativo refere-se a empresa sujeita à apuração do lucro real, e não a entidade assistencial imune.

DOS EMPRÉSTIMOS DE RECURSOS

No que concerne à constatação da Auditoria Fiscal em ter sido concedido considerável montante em empréstimos a outras empresas e entidades, inclusive remindo a dívida em um determinado caso, restando desvio de finalidade da entidade. A impugnante se defende pedindo a improcedência da

argumentação da Fiscalização, pois o mútuo civil não constitui, e nem poderia, uma de suas atividades-fim. Porém, a esse respeito não há vedação alguma, posto que configura ato de gestão de recursos relacionados àquela atividade.

Complementa, aduzindo ter contraído empréstimos arcando com juros e correção monetária em percentual até inferior ao mercado e abriu linhas de crédito a empresas e entidades coligadas com o intuito de que estas terceiras desempenham bem suas funções, visando melhor gerência e otimização dos recursos financeiros disponíveis.

Referente à remissão concedida, justifica ter beneficiado o Instituto Geral de Assistência Social Evangélica (IGASE), que também é imune, a quem a impugnante sempre teve estreita ligação, tendo sido inclusive sócia benemérita. E o intercâmbio e cooperação entre ambas sempre são mantidos, pois têm objetivos compatíveis e complementares.

DAS DOAÇÕES

A Fiscalização não considerou indispensáveis os gastos da entidade em doações, pois sucederam de maneira indistinta a todos que careciam de recursos.

A impugnante, a seu turno, se defende sustentando que a alegação do Fisco não conta com qualquer amparo legal, além de que o ordenamento jurídico, por seu turno, suprimiu qualquer pertinência da pretensão fazendária quanto à existência de "provas" de necessidade para serem concedidas doações. Pautou-se, para tanto, no Parecer CST 301/88, o mesmo invocado pela D. Fiscalização, e que vale em prol desta entidade quanto à utilização de procedimentos não discriminatórios para tanto.

3 – DA DECISÃO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ conheceu da tempestividade da Impugnação apresentada e se manifestou, sumariamente, nestes termos:



Preliminar

DA TEMPESTIVIDADE

Apesar da interessada ter protocolizado a impugnação em 13/03/2001, sessenta e dois dias da publicação em Diário Oficial, a DRJ entendeu pela tempestividade da manifestação de inconformidade pois, conforme o art. 32, §3º e §6º, I, da Lei n.º 9.430/96, o prazo começa a ser contado da data de ciência da contribuinte que, no caso em tela, se deu em 29/05/2002, conforme AR de fls. 395.

DO VÍCIO DE MOTIVAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO

A DRJ não deu provimento ao alegado da entidade quanto a este tópico pois entendeu ter sido perdido tal objeto no momento em que o órgão julgador deu ciência à interessada do inteiro teor da decisão que suspendeu o benefício, concedendo, inclusive, prazo para a defesa. (conforme intimação de fls. 393)

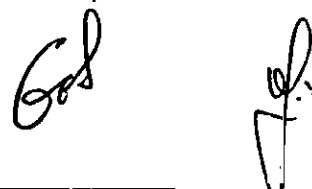
Mérito

DO OBJETO DA SUSPENSÃO

Indagando primeiramente acerca de qual o benefício gozado pela entidade, isenção ou imunidade, concluído que esta se enquadra ao conceito de instituição de assistência social sem fins lucrativos, a DRJ averiguou que a interessada tem o direito, ao menos em tese, à imunidade tributária conforme o art. 150, VI, "c", da Constituição Federal. Pouco valendo ter se qualificado como isenta na declaração apresentada ao fisco, desde que cumpridos os requisitos estabelecidos no art. 14 do Código Tributário Nacional.

DO PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO A DIRIGENTES

Quanto à infração de que trata este quesito, vedada pelo art. 30, I, da Lei n.º 4.506/64, cabe tão somente às entidades isentas, não devendo



Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

ser aplicado ao caso. Assim, o que necessitam ser observadas são as condições do art. 14 do Código Tributário Nacional, que determinam a não distribuição de qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas a título de lucro ou de participação no resultado. Desta forma, o pagamento de salários a dirigentes, desde que compatível aos serviços prestados, não é vedado.

No presente caso, considerando o porte da entidade, a extensão de serviços e a massa de contratantes de planos de saúde, a DRJ entendeu razoáveis as remunerações dos ocupantes de cargos diretivos.

Referente à interessada oferecer planos de assistência médica aos dirigentes, a DRJ, da mesma forma, entendeu não caracterizar distribuição de lucro. Decidindo, por conseguinte, que o item B.I do Termo de Notificação Fiscal, relativo à remuneração de dirigentes, não configura causa de suspensão da imunidade.

DAS DESPESAS NÃO COMPROVADAS E/OU DESNECESSÁRIAS

No que concerne à infração do disposto no art. 14, II, do Código Tributário Nacional, quanto às despesas não comprovadas e às desnecessárias, cabe averiguá-las separadamente.

Primeiramente, em se falando das despesas tidas como não comprovadas, a dizer, as do subitem B.II.1.1 do Termo de Notificação Fiscal, a contribuinte apresentou documentação idônea a justificar grande parte delas.

Restando, no entanto, a comprovação do lote 51013, de 30/12/1996 – Conta 373380000.00000000.29101 – Valor: R\$ 37.949,98, em que a interessada alegou tratar de despesas com divulgação de sua marca, mas não apresentou documentação hábil e idônea a comprovar o alegado, como também o lote 10584, de 30/12/1996 – Conta 378110000.00000000.29513 – Valor: R\$ 18.779,00, o qual foi alegado ser despesa decorrente de condenações e acordos judiciais, porém, não apresentou documentação neste sentido.

Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

Segundo, em referência às despesas tidas por desnecessárias (subitem B.II.1.2 do Termo de Notificação Fiscal), a DRJ entende, em conforme à alegação da entidade, que o conceito de necessidade deve ser observado à luz do art. 14, II, do Código Tributário Nacional, e não pautando-se no art. 47 da Lei n.º 4.506/64, aplicado às empresas sujeitas à apuração do lucro real. Desta forma, cabe averiguar se os recursos foram aplicados na manutenção dos objetivos institucionais.

Diante esta constatação, observando caso a caso, a DRJ concluiu não haver evento algum que configurasse despesa desnecessária, reconhecendo tais como fora de questionamento.

Em suma, de um total de R\$ 1.926.191,75 questionado como despesas incomprovadas e/ou desnecessárias, a entidade demonstrou efetiva e/ou necessária o montante de R\$ 1.869.462,77, representando mais de 97% dos itens glosados. Assim, respaldando-se nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade que devem nortear a interpretação do art. 14, II, do Código Tributário Nacional, a DRJ decidiu não determinar a suspensão da imunidade com base em tal parcela (subitem B.II.1 do Termo de Notificação Fiscal), exígua diante o volume de recursos movimentados pela instituição.

DAS APLICAÇÕES DOS RECURSOS EM EMPRÉSTIMOS

Referente ao subitem B.II.2 do Termo de Notificação Fiscal, às aplicações de recursos da entidade em empréstimos, violando o art. 14, II do Código Tributário Nacional por tomar empréstimos junto a instituições financeiras, pagando juros de mercado, e repassar a entidades coligadas sem cobrar juros, a interessada sustenta não haver proibição alguma em seu estatuto social, alegando, além disso, ter aberto linhas de crédito às citadas entidades por lhe significar maior gerência e otimização dos recursos disponíveis.

Nesse sentido, a DRJ entendeu da mesma forma, inexistindo vedação expressa inclusive no art. 14 do Código Tributário Nacional. Entretanto, os valores emprestados significaram demasiado encargo à entidade, indo além



Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

de sua disponibilidade financeira, sucedendo, como prova disso, necessidade quase que diária de recorrer às entidades financeiras para suportar tal receita.

A circunstância se agrava ainda mais pelo fato dos empréstimos terem sido feitos a curtos prazos, e repassados de forma muito mais facilitada, em generosas linhas de créditos, todos com prazo de vencimento de um ano, sendo invariavelmente repactuados (conforme Anexo I, fls. 03/16).

Quanto à interessada sustentar que obtinha taxas de juros até mesmo abaixo do valor de mercado, isso de nada adianta, se, por outro lado, repassava às entidades coligadas sem cobrar juros algum (a respeito, é notável no demonstrativo de fls. 71, comparando as receitas auferidas e as despesas suportadas em razão dos empréstimos tomadas).

Diante o exposto, conclui-se que a assimilação de tamanho encargo financeiro, sempre em prol de outras entidades, foge totalmente dos objetivos sociais da interessada. Valendo dizer que, para o gozo da imunidade tributária, cabe à entidade aplicar, integralmente, os recursos na manutenção de sua finalidade social, constituindo, assim, prova contundente de descumprimento das determinações dispostas no art. 14, II, do Código Tributário Nacional.

Além disso, em análise aos documentos reunidos pela fiscalização anexados em fls. 143 do Anexo I, verifica-se que a entidade perdoou mais de oito milhões de reais em dívidas que tinha a receber do IGASE – Instituto Geral de Assistência Social Evangélica.

A esse respeito, a interessada se defendeu alegando ter a mesma finalidade social do IGASE e o intercâmbio e cooperação mútua entre elas é costumeiro, tendo sido, inclusive, sócia benemérita por três anos. Porém, sem questionar a pureza dos propósitos, a DRJ entendeu como um evidente descumprimento das finalidades assistenciais da interessada em ter desviado seus recursos em prol de realizar os objetivos sociais de terceiros.

Diante o exposto, a DRJ entendeu o subitem B.II.2 do Termo de Notificação Fiscal como suficiente a suspender a imunidade tributária da



Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

entidade no ano-calendário de 1996, pautando-se no descumprimento da previsão do art. 14, II, do Código Tributário Nacional.

DAS APLICAÇÕES DE RECURSOS EM DOAÇÕES

Aludindo ao subitem B.II.3 do Termo de Notificação Fiscal, quanto às doações feitas a título de filantropia. Nota-se, em primeiro plano, que os valores, apesar de serem significativos em sua somatória, representam quantias modestas aos beneficiados.

Quanto à assertiva da fiscalização em ter-se infringido o disposto no art. 304, §2º, "b", do RIR/94, pela falta de critérios objetivos na concessão dos benefícios, a DRJ entendeu esta determinação ser aplicável apenas às empresas submetidas às regras do Lucro Real, cabendo, neste caso concreto, verificar somente os quesitos do art. 14 do CTN, já mencionado. Ademais, além de parecer injustificável cobrar da entidade documentação provando a necessidade dos beneficiados, e a exigência de atestados de pobreza para a concessão de tais benefícios ter sido abolida pelo Decreto n.º 3.936/79, a DRJ julgou mais razoável repartir o ônus da prova. Desta maneira, incumbe à entidade apresentar documentação hábil a demonstrar a correta destinação dos recursos doados, a natureza da doação e os beneficiários e, ao Fisco, por sua vez, cumpre provar que tais benefícios deixaram de ser empregados em fins assistenciais, ou foram em prol de pessoas não necessitadas.

No caso concreto, a DRJ averiguou que, na grande maioria dos casos, os beneficiários eram realmente necessitados, entretanto, notou que alguns destinatários das doações têm tais necessidades discutíveis. Mas, como entendeu carecer análise mais aprofundada, inexistindo prova de que um valor razoável tenha sido distribuído em desacordo com os objetivos da instituição, resta descaracterizada a infração descrita no item B.II.3 do Termo de Notificação Fiscal, segundo os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade que devem nortear a interpretação do art. 14, II, do Código Tributário Nacional.



Do exposto, a DRJ em fls. 585/624, decidiu por acolher, em parte, a impugnação da entidade. Contudo, manteve a posição no sentido de confirmar a suspensão da imunidade da entidade, no ano-calendário de 1996, adotando, desta forma, as ementas:

"INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. RECONHECIMENTO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. O reconhecimento da imunidade tributária das instituições de assistência social sem fins lucrativos, a que se refere o art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal, faz-se pelo exame do objeto social da entidade, conforme descrito nos respectivos estatutos. O fato de a instituição haver se qualificado como "isenta", na declaração apresentada ao Fisco, constitui mera imprecisão terminológica, que, por si só, não desfigura o seu direito ao gozo da imunidade, uma vez atendidas as condições estabelecidas em lei.

INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. A remuneração de dirigentes, quando compatível com os serviços prestados, não caracteriza distribuição de lucros, que justifique a suspensão da imunidade. Interpretação do artigo 14, inciso I, do Código Tributário Nacional, com a redação que possuía antes do advento da Lei Complementar n.º 104/2001.

INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. DESPESAS NÃO COMPROVADAS E / OU DESNECESSÁRIAS. A aplicação de recursos em despesas desnecessárias, ou em despesas que careçam de comprovação, constitui, em tese, causa de suspensão da imunidade. Não, todavia, quando o montante de tais despesas se revele inexpressivo diante do volume de recursos movimentado pela instituição no período. Princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, que devem orientar o julgador na interpretação do art. 14, inciso II, do Código Tributário Nacional.

INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. DOAÇÕES A TÍTULO DE FILANTROPIA. A realização de doações em benefício de pessoas não necessitadas constitui, em tese, causa de suspensão da imunidade. Não, todavia, quando o montante de tais doações se revele insignificante diante do volume de gastos efetuados pela instituição com filantropia. Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade, que devem orientar o julgador na interpretação do art. 14, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. SUSPENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. EMPRÉSTIMOS REPASSADOS A ENTIDADES LIGADAS. A prática reiterada de tomar empréstimos junto a instituições financeiras, pagando juros de mercado, e repassar os recursos a entidades ligadas, sem cobrança de juros, caracteriza assunção desnecessária de despesas, que justifica a suspensão da imunidade por descumprimento do art. 14, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Solicitação Indeferida”

Por conseguinte, remanesce da DRJ para a apuração por este E. Conselho de Contribuintes a parcela da autuação referente à infração descrita no item B.II.2 do Termo de Notificação Fiscal, a dizer, aplicação de recursos em empréstimos, tido como única motivação para a cassação da imunidade.

4 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A Recorrente, a fls. 628/650, apresenta Recurso Voluntário manifestando-se, em síntese, nestes termos:

Primeiramente, a recorrente esclarece não apresentar Arrolamento de bens conforme o art 31 da Lei nº 10.522/02, pois, como a discussão do caso em tela refere-se tão somente à descaracterização da imunidade tributária da entidade, inexistente exigência de créditos, apenas matéria de direito.

Preliminar

Primeiramente, a recorrente sustenta a DRJ não ter utilizado do fato típico pautado pela Fiscalização para configurar a infração. Vez que o ato apontado pelo Fisco consistia em “realizar empréstimos”, a impugnação se deu no sentido de não ser elemento típico capaz de descaracterizar a imunidade por não estar proibido legalmente. Entretanto, na decisão ora recorrida, tal fato foi esmiuçado, resultando no apontamento de outra infração, a de “realizar empréstimos sem suficiência financeira e cobrança de juros”.

A esse respeito, esclarece não ter a intenção de obter lucro, mas prover desenvolvimento às entidades semelhantes, para que realizassem seus

Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

objetivos sociais. Desta forma, esses contratos celebrados eram em forma de mútuo que, nos moldes do Código Civil, em seu art. 1.256, é realizado de modo à coisa emprestada retornar no mesmo gênero, qualidade e quantidade. Assim, os valores emprestados eram restituídos, acrescidos de correção monetária, mantida a equivalência patrimonial.

Se o fato anteriormente impugnado (Realizar Empréstimos) deixou de ensejar a descaracterização da imunidade, pois a própria DRJ sustentou a infração consistir no fato "inexistência de folga financeira", ainda assim seria necessário que houvesse ofensa aos requisitos legais constantes ao art. 14 do Código Tributário Nacional. O que, no caso em tela, segundo a recorrente, não ocorreu, pois nada do cogitado resultou qualquer mácula ou diminuição de suas atividades assistenciais.

Diante o exposto, a Recorrente requer a presente decisão ser considerada nula, por terem sido incluídos elementos diversos do previamente fixado pela Fiscalização, implicando em total inadequação entre a decisão (afasta a imunidade) e os fundamentos decisórios (inexistência de folga financeira e não cômputo de juros em empréstimos), os quais não podem ser subsumidos aos quesitos do art. 14 do Código Tributário Nacional.

Mérito

DA CORRETA INTERPRETAÇÃO DO ART. 14, II, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

A decisão ora recorrida pautou-se, para manter a infração, no art. 14, II, do Código Tributário Nacional. Entretanto, os fatos motivadores da decisão (realizar empréstimos, possuir recursos financeiros ou suportar despesas) em nada se relacionam com a vedação de aplicação das receitas ou exercício das funções institucionais fora do país, a que dispõe o citado artigo.

Entendendo tal norma como de grande clareza, a recorrente sustenta que não cabe ao legislador ordinário, muito menos aos aplicadores do Direito, alterar seu significado, consolidado inclusive em doutrina (fls. 635/637) e jurisprudência (fls. 639) citadas.

Do exposto, demonstrada a impertinência do fundamento legal utilizado, cabível apenas para determinar sejam aplicadas as receitas das entidades no

- Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

país, o que é indiscutível no caso em tela, resulta, por si só, elemento a ensejar o afastamento do apontamento, para que seja reconhecida a imunidade para o ano-calendário de 1996.

DA ORDEM CONSTITUCIONAL DE IMUNIDADE E DA NÃO SUBORDINAÇÃO DA "REALIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS" AO REQUISITO DO INCISO II, DO ART. 14, DO CTN

A partir da premissa de que a competência tributária tem suas limitações garantidas constitucionalmente, sustenta a recorrente que a imunidade é um direito subjetivo inafastável garantido pela Carta Magna devido a seu ramo de atividade. Sendo assim, desobedecer uma regra da imunidade significa incidir em inconstitucionalidade.

Desta forma, o fato identificado como elemento causador da descaracterização da imunidade, não pode ser subsumido dos dispositivos legais previstos no art. 14 do CTN. Ademais, é importante ressaltar que o desenvolvimento de qualquer atividade, em harmonia com os seus preceitos estatutários, com o fim de obtenção de recursos econômico-financeiros para a cobertura de despesas suportadas com os objetivos de assistência social e filantrópica, ou de ampliar os meios de educação e difusão cultural da Associação, não é elemento capaz de afastar sua imunidade.

Ressalta também o argüido em preliminar, que a realização de empréstimos não implica necessariamente em assunção de despesas, mas de possibilidade de retorno a longo prazo.

E que o mútuo civil não constitui, e nem poderia constituir, atividade-fim da entidade. No entanto, também não lhe é vedado, pois representa forma a gerir os recursos relacionados à sua atividade.

Requer este Recurso Voluntário seja acolhido e não se julgue pela descaracterização da imunidade da Recorrente, carecendo reforma por esse C. Conselho de Contribuintes, de modo a primar pela legalidade, razoabilidade e pelos princípios e normas gerais de direito postos constitucionalmente.

DO EMPRÉSTIMO E DO PERDÃO DE DÍVIDAS CONCEDIDO AO IGASE



Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

Quanto ao empréstimo e perdão de dívidas concedido ao IGASE, a recorrente alega ter realizado contrato de mútuo, como nos outros casos acima aduzidos, não havendo vedação legal ou estatutária. Da mesma forma, foi prevista devolução dos valores acrescido de correção monetária, primeiramente fixado na variação da UFIR e, após, pela variação do IGPM.

Neste contexto, a recorrente verifica que o instituto beneficiado utilizou tais recursos para a realização das atividades assistenciais mesmas de seu objetivo social. Desta maneira, em 2000, a entidade julgou por bem remir a dívida, não alterando o destino dos valores, mas apenas seu agente. Assim, não há que se falar em desvirtuamento no emprego de receitas nem em mitigação de sua função institucional.

Diante o exposto, requer, por final, a total improcedência da decisão.

Do pedido

Em seguida, a recorrente apresenta a síntese do pedido, desta forma transcrito:

“(a) em sede de preliminar, ser anulada a decisão recorrida em razão da falta de adequação dos fundamentos utilizados para a descaracterização da sua imunidade;

ou

(b) caso assim não entendam os D. Conselheiros, o que se admite apenas em prol do princípio da eventualidade, que seja reformada a decisão recorrida, afastando-se a alegação de não observância ao requisito previsto no inciso II, do art. 14, do CTN, em razão de

(b) (i) a r. decisão ter conferido interpretação equivocada à norma veiculada pelo inciso II, do art. 14 do CTN, já que a mesma veda a remessa e/ou a utilização das receitas auferidas para a realização da assistência social no exterior; e



Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

(b) (ii) os fatos apontados na r. decisão recorrida (concessão de empréstimos com encargos de correção monetária, com base em UFIR e IGPM), tidos como hábeis para afastar a imunidade da Recorrente em razão da previsão contida no inciso II, do art. 14, do CTN, em verdade, não podem se subsumir à regra veiculada pelo mencionado inciso; ou então

(c) caso ainda assim não entendam os mesmos DD. Conselheiros, que seja reformada a decisão de modo a considerar que a recorrente, na verdade, obteve receitas a longo prazo, para então:

(c) (i) primando-se pela legalidade e pela possibilidade de obtenção de recursos para manutenção de suas atividades institucionais, afaste-se a declaração de suspensão de sua imunidade.”

É o relatório.



VOTO

Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade recursal, uma vez que não se trata de contencioso administrativo fiscal, pelo qual se exigem créditos tributários e sim cassação de imunidade, e considerando que mesmo assim, a Recorrente a fls. 652 até 668 arrola bens para o recebimento do presente recurso, é de se conhecê-lo.

DA PRELIMINAR SUSCITADA

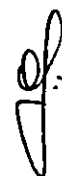
Alega, em preliminar, a Recorrente que houve descaracterização pela DRJ do da fundamentação dos fatos para a cassação da imunidade em desacordo com os termos da notificação fiscal.

A notificação fiscal, a fls. 99 conclui:

“Por todo exposto, a concessão de empréstimos em condições favorecidas em relação ao mercado contraria os objetivos institucionais da fiscalizada.”

Enquanto a DRJ assevera, neste particular, a fls. 617, o seguinte:

“Convenhamos. A assunção de tal volume de encargos financeiros, sempre em prol de outras entidades, foge inteiramente aos objetivos de uma instituição de assistência social. Entra na esfera da liberalidade desproporcionada. Cumpre ter em mente que uma das condições para o gozo da imunidade é a de que a entidade aplique seus recursos, integralmente, na manutenção de seus objetivos institucionais. Empréstimo tão largas quantidades de dinheiro a empresas com fins lucrativos não é finalidade institucional de entidades de assistência social, mas sim de instituições financeiras. Estes fatos, por si sós, já constituem prova contundente de que a Interessada descumpriu as condições estabelecidas pelo art. 14, inciso II, do Código Tributário Nacional.”



Desta feita, não vislumbro a dissonância de fundamentação de fatos apontada pela Recorrente, uma vez que o fato central que justificou, neste item, a descaracterização da imunidade, foi o ato de realizar empréstimos nas condições apuradas pela douta fiscalização, apenas melhor explicitadas pela autoridade julgadora "a quo" e não uma nova fundamentação, basta verificar a conclusão da fiscalização, acima citada, para se afastar a pretensão injustificável de que houve mudança de critério fático na descaracterização da imunidade. Ou melhor, resta claro que a irregularidade apontada não se concentra na circunstância fática da mera realização de empréstimos, como bem afirma a d. autoridade julgadora, a fls. 615, e sim "no enorme volume de recursos que a interessada emprestava, sem que tivesse folga financeira para fazê-lo. Prova disso é que recorria quase que diariamente aos bancos, suportando pesados encargos financeiros, com a finalidade de obter capital de giro." Isso nada mais é que a explicação de que tal prática, nas proporções e frequências realizadas, violaram, supostamente, ao ver da fiscalização e corroborada pela autoridade julgadora, o art 14, inciso II do CTN.

Ademais, a título de clareza e coerência desse posicionamento, a Representação Fiscal, que fundamentou o Ato Declaratório de suspensão da imunidade tributária, a fls 343, é bem clara quando conclui:

" A suspensão da isenção/imunidade não se restringiu ao fato de a entidade ter realizado mútuos civis. O que causou estranheza foi a verificação de o montante dos empréstimos concedidos ser superior ao montante dos empréstimos contraídos e, inexplicavelmente, o valor das receitas financeiras decorrentes dos empréstimos concedidos ser inferior ao valor das despesas financeiras decorrentes dos empréstimos contraídos, o que caracteriza negócio de favorecimento entre empresas ligadas. Na maioria dos contratos anexos ao Termo de Notificação Fiscal relativos a empréstimos concedidos, constata-se que não havia cláusula de cobrança de juros. O mesmo não ocorria no caso de empréstimos contraídos, onde eram contratadas taxas de juros de acordo com o valor de mercado."



Processo n.º 10735.003175/00-11
Resolução n.º 101-02.476

Portanto, tanto a fiscalização, em seu relatório, a fls. 99, como a DRJ, a fls. 615 estão sintonizadas quanto aos fatos suscitados neste preliminar, ou seja, "realizar empréstimos nas condições favorecidas", razão pela qual deixo de acolher a arguição de nulidade do lançamento por falta de adequação dos fundamentos.

Contudo assim seja, para avançar no exame da matéria submetida ao julgamento dessa E. Câmara deste 1º Conselho de Contribuintes, a meu ver, se faz necessário, em face a informação de que a Recorrente optou pelo parcelamento especial- REFIS, e, ademais, como consta nestes autos, também ocorreram a lavratura de outras exigências fiscais em decorrência da perda da imunidade/isenção, a reunião dos demais processos administrativos fiscais e a discriminação daqueles que foram incluídos no REFIS, esclarecendo os procedimentos atuais (situação atual do cumprimento do programa de parcelamento) e a compreensão do período abrangido, respectivamente.

Assim, em face a necessidade de decidir, posto que se trata de exame de imunidade/isenção de tributos/contribuições, objeto do presente processo, e que gerará, certamente, reflexos nos demais processos em andamento, sejam autonomamente, sejam incluídos no REFIS, sou por propor a conversão do julgamento em diligência para que adote a providência de se reunir os demais processos fiscais tributários, do mesmo período de 1996, assim como esclarecer os processos incluídos no REFIS e a atual situação da contribuinte sobre tal programa de parcelamento, retornando os autos para a competente apreciação desta E.Câmara.

Eis como voto.

Sala das Sessões - DF, em 06 de julho de 2005

ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO