



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

Processo nº 10820.001732/2004-59
Recurso nº 165.419 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.244 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2000 a 2004
Recorrente SINDICATO RURAL DA ALTA NOROESTE
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO - SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2000 A 2004

SINDICATOS - ISENÇÃO - RESTABELECIMENTO - O fato de a entidade sindical patronal exercer atividade comercial que lhe dá uma receita constante, e esta se destinam exclusivamente e totalmente à sua atividade, não dá azo à suspensão do benefício fiscal da isenção, porquanto tais atividades por ela exercidas não visam o lucro, mas sim obter rendas que viabilizem as suas atividades institucionais.

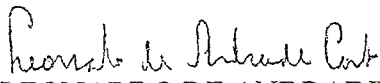
IRPJ - ARBITRAMENTO - Não há como prosperar o arbitramento do lucro da entidade sindical patronal, pelo simples fatos das Demonstrações Financeiras apurarem déficit/superávit ao invés de lucro líquido do exercício na forma da legislação fiscal, mormente quando não ficar comprovado nos autos que a escrituração a que estiver obrigado à contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - CSLL, PIS E COFINS - Tendo em vista a íntima relação de causa e efeito que possuem os lançamentos decorrentes com o lançamento principal, a decisão proferida em relação ao IRPJ deve ser estendida às exigências reflexas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, manter os efeitos do Ato Declaratório de suspensão da isenção tributária, vencido o Conselheiro Valmir Sandri (Relator), designado o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto para redigir o voto vencedor, neste aspecto, e, no mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência do IRPJ e da CSLL, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente e Redator Designado


VALMIR SANDRI – Relator

EDITADO EM: 28 MAI 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Décio Lima Jardim, Rogério Garcia Peres, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

SINDICATO RURAL DA ALTA NOROESTE, já qualificada nos autos, recorre da decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto - SP, que, por unanimidade, julgou procedentes os lançamentos efetuados, mantendo a suspensão da isenção de IRPJ e CSLL anteriormente concedida, bem como crédito tributário exigido em decorrência da suspensão.

De acordo com a autoridade administrativa, o Recorrente, teve sua isenção de IRPJ e CSLL suspensa em virtude de, juntamente com os leilões e exposições, realizar diversas outras atividades econômicas em contrariedade ao seu estatuto social que estabelece que cabe ao sindicato “manter serviços de assistência jurídica, assistência social e prestação de serviços de qualquer espécie ou natureza , inclusive realização de leilões e exposições de animais”.

Afirma a Autoridade que nos anos de 1999 a 2003, o Recorrente firmou contrato de parceria com a empresa A M EVENTOS S/C LTDA., para realização de feiras, havendo transferência de fato e de direito da responsabilidade pela execução do que seria a atividade fim do sindicato.

Acrescenta que o Recorrente exerceu atividades econômicas com fins lucrativos, de forma concorrente com organizações que não gozam de isenção, auferindo receitas em montante superior às receitas das atividades institucionais, sobre as quais não recolheu PIS e COFINS, além de omitir receitas de locação provenientes do contrato de parceria firmado com a empresa A M EVENTOS.

Em razão das infrações acima descritas, a autoridade administrativa entendeu que o Recorrente deveria ter sua isenção suspensa para que todas as suas receitas e/ou resultados fossem tributados na forma da lei. Instada a se manifestar, o Recorrente apresentou sua defesa (fls. 297/314), a qual foi apreciada pela DRF/ARAÇATUBA, que por meio do despacho decisório de fls. 388/406, concluiu pela improcedência das alegações do Recorrente e expediu o Ato Declaratório Executivo DRF/ATA nº 35 de 09.12.2004, suspendendo a isenção do IRPJ e da CSLL no período de 01.01.1999 a 31.12.2003.

O Recorrente, então, apresentou então impugnação (fls. 414/436) ao despacho Ato Declaratório Executivo alegando em síntese que não há de se falar em suspensão de isenção dos tributos sobre um lucro que não apenas não se realizou efetivamente, mas cuja realização é modal e legalmente impossível, sob pena de descaracterização da natureza jurídica do sindicato.

Alega ainda ser descabida a afirmação de que o exercício de algumas das atividades caracterizaria a prestação de serviços não compreendidos nos objetivos institucionais do Sindicato e colocados à disposição de pessoas para as quais não se destinam, bem como de que houve exercício de atividade com fins lucrativos, de forma concorrente com organizações que não gozam da isenção.

Afirma que a autoridade administrativa não demonstrou que o Sindicato, em alguns dos anos fiscalizados, apresentou superávit em suas contas ou que eventual superávit



não foi destinado integralmente à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais e que a assertiva no sentido de que foram auferidas receitas em montante superior às receitas das atividades institucionais não subsistem com a exclusão das receitas decorrentes da utilização do Recinto de Exposições.

O Recorrente afirma ainda que a terceirização das atividades relacionadas com as exposições agropecuárias é estranha à isenção arbitrariamente suspensa, não sendo requisito para o seu gozo e ao final, requer seja julgado improcedente o Ato Declaratório que suspendeu a isenção.

Em razão da suspensão da isenção foram lavrados autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nos quais foi arbitrado o lucro pelo fato de a escrituração mantida pelo Recorrente ter sido considerada imprestável para determinação do lucro real, pois demonstram apenas déficit/superávit, que não correspondem ao lucro líquido do exercício definido pela legislação comercial e fiscal. Na apuração do lucro arbitrado foram computadas as receitas omitidas provenientes de locação de imóvel, as receitas próprias do Sindicato e as receitas de outras atividades econômicas registradas na escrituração do Recorrente. O PIS e a COFINS lançados foram apurados com base nas receitas omitidas provenientes da locação de imóvel.

Dessa forma, foram lavrados os autos de infração da seguinte forma: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ, fls. 481/498), no valor de R\$ 812.265,95, Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS, fls. 499/502), no valor de R\$ 1.924,54, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL, fls. 503/522), no valor de R\$ 124.063,74 e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS, fls. 523/527), no valor de R\$ 8.882,65, já incluídos os juros de mora e a multa proporcional de 75%.

Foram lavrados também, em virtude da suspensão da isenção, autos de infração de COFINS (fls. 1051/1055) formalizado por meio do processo administrativo nº 10820.002525/2004-11 no valor total de R\$ 335.914,29 e de PIS (fls. 1537/1541) formalizado por meio do processo administrativo nº 10820.002524/2004-77 no valor total de R\$ 45.310,08. Essas contribuições foram lançadas sobre as receitas próprias de sindicato e sobre as receitas de outras atividades econômicas registradas na escrituração do Recorrente (receitas de utilização do recinto de exposições e receitas de serviços prestados pelo Sindicato).

Cientificada dos lançamentos em 21.12.2004, o Recorrente apresentou em 20.01.2005, sua impugnação às fls. 960/994, e após tecer comentários acerca da isenção tributária alegou em síntese que:

- (i) Ocorreu a decadência do direito da Fazenda formalizar o crédito tributário relativamente ao ano base de 1999 ou a nulidade do procedimento nesse particular;
- (ii) ser descabida a fundamentação do lançamento dos tributos sobre supostas omissões de receitas correspondentes às diferenças aritméticas encontradas entre os valores registrados nos respectivos contratos na suposição de que esses valores omitidos nos anos de 1999, 2000 e 2001 correspondem aos ingressos para a “Expô” entregues pela AM ao Recorrente que vende ou doa aos seus associados, uma vez que não houve fato contábil patrimonial, não estando sujeito à registro;



- (iii) que a terceirização das atividades relacionadas com as exposições agropecuária são estranhas à isenção arbitrariamente suspensa, não sendo requisito para o seu gozo;
- (iv) toda a receita arrecadada com tais exposições são renda patrimonial do Estado, sendo assim imune ao IRPJ nos termos do art. 150, VI, "a" da Constituição Federal;
- (v) que a isenção se aplica às atividades lucrativas que se integram nos objetivos da entidade beneficiada, já que não há sentido em instituir isenção sobre atividade não lucrativa, pois tal hipótese esta fora do âmbito da competência tributária pertinente;
- (vi) ser descabida a afirmação de que o exercício de algumas das atividades caracterizaria a prestação de serviços não compreendidos nos objetivos institucionais do Sindicato e colocados à disposição de pessoas para as quais não se destinam;
- (vii) ser descabida a afirmação de que houve exercício de atividade com fins lucrativos, de forma concorrente com organizações que não gozam da isenção;
- (viii) a Autoridade não demonstrou que o Sindicato, em alguns dos anos fiscalizados, apresentou superávit em suas contas ou que eventual superávit não foi destinado integralmente à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais;
- (ix) a ausência de recolhimento de PIS e COFINS decorre do fato de que as situações como a do Estado de São Paulo e o Sindicato estão protegidas pelas normas constitucionais que regulam a competência da União para instituir os tributos exigidos nos autos;
- (x) É nulo o arbitramento do lucro, pois os Sindicatos não estão obrigados legalmente a manter escrituração comercial.
- (xi) Que as alegações apresentadas na impugnação ao lançamento de IRPJ aos decorrentes aproveita, juntamente com aquelas aduzidas na impugnação ao ato de suspensão da isenção.

Requeru ao final a declaração de nulidade dos lançamentos, bem como o julgamento da improcedência das respectivas exigências e a realização de diligencia julgadas necessárias.



Quanto aos autos de infração de COFINS e PIS (fls. 1051/1055 e 1537/1541, respectivamente), alegou o Recorrente em impugnação (fls. 1497/1509 e 1986/1998) a decadência dos fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro de 1999 além de que as alegações apresentadas na impugnação ao lançamento de IRPJ aos decorrentes aproveita, juntamente com aquelas aduzidas na impugnação ao ato de suspensão da isenção.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto – SP proferiu decisão (fls. 2060/2085) julgando procedente o lançamento mantendo a suspensão da isenção sob o argumento de que o art. 32 da Lei 9.430/96 contempla a possibilidade de suspensão de isenção, cabendo à Autoridade administrativa aplicar a norma sem cogitar eventuais equívocos na concepção do legislador acerca do conceito de isenção, das competências para a sua criação e da fenomenologia de sua incidência, e que para o gozo da isenção, deve atuar dentro dos fins para os quais foi criada, não bastando a afirmação de que reúne as condições previstas nos §§ 2º e 3º do art. 12 da Lei 9.532/97.

Entendeu ainda que os eventos realizados anualmente pelo Sindicato extrapolam as finalidades da entidade sindical, uma vez que realizam diversas atividades e prestam diversos serviços alheios a sua finalidade, atuando como empresário com o fito de auferir lucro na atividade desenvolvida. Acrescentando que tais atividades não são desempenhadas apenas na defesa dos interesses da categoria, pois muitos que freqüentam os eventos não têm qualquer relação com as atividades rurais e menos ainda com os interesses da categoria econômica representada pelo Sindicato.

Quanto a questão da decadência, a Turma afastou por entender que a regra contida no art. 150, § 4º do CTN só se aplica nos casos em que o sujeito passivo antecipa o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplicando-se ao presente caso, a regra do art. 173, I e que sendo assim, o prazo decadencial para o lançamento do IRPJ ocorreria em 31.12.2004. Quanto à decadências da CSSL, COFINS e PIS, aplicou a regra contida no art. 45 da Lei 8.212/91 que prescreve o prazo de 10 anos para lançamento das referidas contribuições.

Acrescenta que, pelo fato de o Recorrente ter extrapolado as finalidades próprias de uma entidade sindical, independente de sua qualificação formal como entidade sindical, deveria manter escrituração comercial e fiscal nos termos da legislação vigente, para que fosse possível a apuração do lucro real.

No que tange a omissão de receita correspondente às diferenças aritméticas encontradas entre os valores efetivamente recebidos pelo Recorrente da AM e os valores registrados nos respectivos contratos, alega a Turma que tais abatimentos não estavam previstos contratualmente e que não se tratava de controle de pessoas que entram no parque de exposições, e sim de receitas auferidas em razão do adimplemento de contrato.

Por fim, afirma que não procede a alegação de que o PIS e a COFINS não incidem sobre os fatos apurados pela autoridade autuante, pois restou demonstrado que o sindicato exerceu atividades que extrapolavam suas finalidades, além de que o art. 15 da Lei 9.532/97 não contempla hipótese de isenção do PIS e da COFINS aplicável às entidades patronais.

Intimada da decisão supra, a contribuinte apresentou recurso voluntário repetindo os argumentos constantes da impugnação, e requerendo ao final o conhecimento e provimento de seu recurso para no mérito julgar improcedente o ato de suspensão da isenção e os lançamentos combatidos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro VALMIR SANDRI

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório, trata-se o presente de recurso voluntário contra decisão de primeira instância – Acórdão n. 14-17. 951 – 1ª. Turma da DRJ/RPO –, que por unanimidade de votos, mantiveram a suspensão da isenção do IRPJ e da CSLL, prevista no art. 15 da Lei n. 9.532/97 e, em consequência, a exigibilidade dos tributos lançados com fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1999 a 2003.

Da leitura do extenso relatório da Notificação de fls. 01/20, depreende-se que a suspensão da isenção decorreu do fato da contribuinte – sindicato rural patronal –, no entender da fiscalização e corroborado pela r. decisão recorrida, ter deixado de cumprir os requisitos previstos na legislação tributária para o gozo do benefício da isenção, por ter ela praticado os seguintes atos:

- 1 – prestou serviços não compreendidos em seus objetivos institucionais e os colocou a disposição de pessoas as quais não se destinam;
- 2 – transferiu para terceiros suas atividades institucionais ou atividades fins;
- 3 – exerceu atividades econômicas, com fins lucrativos, de forma concorrente com organizações que não gozam de isenção, auferindo receitas em montante superior às receitas das atividades, institucionais,

Por seu turno, após tecer comentários acerca da isenção tributária, alega a Recorrente, em síntese, que em face do art. 15, c/c o art. 12, da Lei n. 9.532/97, não há o que se falar em suspensão da isenção, porquanto preencheu todos os requisitos da isenção condicionada prevista em lei, não tendo também, para dar suporte à suspensão, as acusações de que: (i) prestou serviços não compreendidos em seus objetivos institucionais; (ii) os ter colocado a disposição de pessoas as quais não se destinam; (iii) exercer atividades econômicas com fins lucrativos de forma concorrente com organizações que não gozam de isenção e, (iv) de ter auferido receitas em montante superior às receitas das atividades institucionais, tendo em vista que tais acusações estão desfocadas da realidade do Sindicato.

Portanto, colocado as premissas acima e ante a óbvia relação de prejudicialidade existente entre o Ato Declaratório Executivo DRF/ATA n. 35, de 09.12.2004, que suspendeu a isenção da Recorrente e os autos de infração contra ela lavrados, analisarei, primeiramente, a matéria relativa à suspensão da isenção e, se ultrapassada, as exigências relativas ao IRPJ e CSLL apuradas com base no arbitramento do lucro, referente aos anos-calendário de 1999 a 2003, bem como as exigências do PIS e da COFINS.



Visando incentivar os particulares a auxiliar o Estado na missão de estabelecer uma adequada política nacional para a defesa dos interesses das categorias econômicas os quais os sindicatos de classe representam, foi que o constituinte de 1988 conferiu às entidades sindicais dos trabalhadores um tratamento tributário diferenciado das demais atividades econômicas, estipulando expressamente no art. 150, VI, “c” da Constituição Federal, que as unidades federativas não podem tributar por meio de impostos, o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas, senão vejamos, verbis:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I (...);

VI – instituir impostos sobre:

a) (...);

b) (...);

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) (...).

§ 4º. As vedações expressas do inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.” (gn)

A “lei” a que alude o dispositivo constitucional acima transcrito, no caso das entidades sindicais dos trabalhadores, é a Lei n. 9.532/97, que no seu artigo 15, prescreve:

“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.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferido em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas “a” a “e” e § 3º e dos arts. 13 e 14.

Por sua vez, para fazer jus aos benefícios da isenção, as entidades sindicais devem preencher certos requisitos, os quais encontram-se enumerados no art. 12, da citada Lei, sem o que, não poderão dela usufruir. Vejamos o que diz o dispositivo condicionante.

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos. (Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferido em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados; (Vide Lei nº 10.637, de 2002)
 - b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;
 - c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;
 - d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;
 - e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;
 - f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;
 - g) assegurar à destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;
 - h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.
- § 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)

Por sua vez, a isenção tributária da Recorrente foi suspensa, por descumprimento de requisitos essenciais para o gozo do benefício fiscal, fixado no artigo 15, *caput* e 15, § 3º, c/c o artigo 12, § 2º, alíneas 'b' e 'c', da Lei n. 9.532/97, ou melhor, pelo fato de a Recorrente ter prestado, no entender da fiscalização, serviços não compreendidos em seus objetivos institucionais e os colocado à disposição de pessoas as quais não se destinam; ter transferido para terceiros suas atividades institucionais ou atividades fins; ter exercido atividades econômicas, com fins lucrativos, de forma concorrente com organizações que não gozam de isenção, auferindo receitas em montante superior às receitas das atividades, institucionais,

Portanto, é com base nesses argumentos que a questão posta à análise desta E. Câmara deve ser dirimida, ou seja, se a prática dos atos acima elencados são suficientes para suspender o benefício fiscal da isenção.



Entendo que não.

Em relação ao primeiro descumprimento para o gozo do incentivo fiscal, qual seja, ter prestado serviços não compreendidos em seus objetivos institucionais e os colocado à disposição de pessoas as quais não se destinam, não significa dizer que a Recorrente desviou-se de suas finalidades, mas sim, foi em busca de recursos com o fito de promover seus objetivos e finalidades constitucionais, legais e institucionais e em proveito de seus sindicalizados.

Assim, o fato de a Recorrente praticar outras atividades que não aquelas relacionadas nos seus objetivos institucionais, sem qualquer objetivo de auferir lucro, mas que visam tão somente a arrecadar recursos para serem investidos exclusivamente nos seus fins institucionais, não tem o condão de suspender a isenção, independentemente tenham sido elas auferidas com as finalidades essenciais ou não, até porque, no dispositivo de lei acima citado, não traz qualquer vedação ao Sindicato de ir à busca de novas fontes de receitas, mas sim que as mesmas sejam reaplicadas integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

De fato, o que pretende os dispositivos acima elencados é justamente relacionar a fruição da isenção com a destinação dada pela entidade ao seu patrimônio, suas rendas e receitas advindas das vendas ou prestação de serviços, e sendo assim, desde que o total das receitas advindas das atividades onerosas por elas exercidas venha a ser reaplicadas nas suas atividades essenciais (finalidades institucionais), estará elas, no meu entender, ao abrigo da norma isencional.

Neste passo, embora tratando de imunidade, mas que pela sua similitude pode-se aplicar também a isenção, vale transcrever doutrina de Luciano Amaro, que ao discorrer sobre o tema, assim se pronunciou:

“Seria um dislate supor que ‘rendas relacionadas com as finalidades essenciais’ pudesse significar, restritivamente, rendas produzidas pelo objeto social da entidade. Frequentemente, o atendimento do objeto social é motivo para despesas e não fonte de recursos. Fosse aquele o sentido, qualquer fonte de custeio da entidade que não derivasse dos próprios usuários de seus serviços ficaria fora do alcance da imunidade”. (RT, 1998, p. 151. – Algumas questões sobre a Imunidade Tributária).

Também este é o entendimento de Aires F. Barreto e Paulo Ayres Barreto, que ao procederem a uma análise sobre o tema, assim se pronunciaram:

“... Essas entidades não buscam as atividades lucrativas, mas sim as receitas e, a partir delas, as rendas que as atividades lucrativas podem ensejar, tendo em vista o benefício de suas finalidades. Na verdade, a Constituição parte do pressuposto de que tenham rendas. ... o que desnatura a imunidade é a não aplicação dos recursos e rendas nas suas finalidades. Se provêm de alugueres, de aplicações, de prestação de serviços, são circunstâncias absolutamente irrelevantes. Importam os fins e não os meios”. (Dialética. Imunidades tributárias, p. 47 e 50).

Na mesma linha de raciocínio, é o entendimento dado pelo Supremo Tribunal Federal, ao analisar o AgRg 155.822/SP interposto pela União, tendo como Relator o Ministro Ilmar Galvão (DJ 02.06.1995, p. 16.238), vejamos:

“A renda obtida pelo SESC na prestação de serviços de diversão pública, mediante a venda de ingressos de cinema ao público em geral, e aproveitada em suas finalidades assistenciais, está abrangida na imunidade tributária prevista no art. 150, VI, c, da Carta da República (Precedente da Corte: RE 116.188-4 - Agravo regimental improvido).

(Relator o Ministro Ilmar Galvão (DJ 02.06.1995, p. 16.238).

Nesse passo, assim se pronunciou aquele Tribunal, nos Embargos de Divergência no RExtr. N. 210.251-2. DJ 28.11.2003, *verbis*:

“EMENTA: Recurso extraordinário. Embargos de Divergência. 2. Imunidade tributária. Art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal. 3. Entidades beneficentes. Preservação, proteção e estímulo às instituições beneficiadas. 4. Embargos de divergência rejeitados.”

Nesta decisão, que por maioria de votos conheceu e desproveu os embargos interpostos pelo Estado de São Paulo, em face do recurso extraordinário interposto pelo Instituto Beneficente Lar de Maria, conhecido e provido pela Segunda Turma do STF para exonerá-la do pagamento do ICMS referente ao comércio de pães por ela produzidos, tendo em vista a sua característica de entidade beneficente, ficou assentado a tese de que apenas se afasta a imunidade das receitas auferidas, quando as entidades visam o lucro e o seu patrimônio, renda e os serviços não estão relacionados com as finalidades essenciais por elas visadas.

Neste sentido, vale transcrever trechos dos votos vencedores ali proferidos:

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Embora reconheça a seriedade da posição dos que defendem que se cuida de ICMS, que, pela própria natureza, não incidiria diretamente sobre o patrimônio, a renda ou serviços da entidade, entendo que essa distinção não se afigura suficiente para afastar a aplicação da imunidade na espécie. A propósito, continua atual, a meu ver, a lição de Baleeiro: “A imunidade, para alcançar os efeitos de preservação, proteção e estímulo, inspiradores do constituinte, pelo fato de serem os fins das instituições beneficiadas, também atribuições, interesses e deveres do Estado, deve abranger os impostos que, por seus efeitos econômicos, segundo as circunstâncias, desfalcariam o patrimônio, diminuiriam a eficácia dos serviços ou a integral aplicação das rendas aos objetivos específicos daquelas entidades presumidamente desinteressadas por sua própria natureza.”

O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM - Aqui, tem-se uma atividade comercial que lhe dá uma receita constante, e esta se destina exclusivamente e totalmente à sua atividade. A constituição determinou que tudo que incidir sobre isso – porque ela se destina para aquilo – retira-se a tributação porque se vai investir isto onde? Vai-se investir numa atividade claramente obrigação do Estado.

Por seu turno, ao tratar sobre a questão da concorrência das atividades exercidas pelas entidades em detrimento da iniciativa privada, assim se posicionou o Ministro:

“...Elas não estão no mercado para auferir na concorrência, mas para obter rendas que viabilizem as suas atividades, pois se uma entidade se estabelece para assistência social, como é o caso, por exemplo, do famoso Liceu, de São Paulo, e outras entidades, de onde essa entidade vai tirar dinheiro para investir na assistência social. Terá de recorrer a esmolas. Terá de recorrer à verba pública, a dotações orçamentárias; terá de recorrer às contribuições.”.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Creio que o argumento de que o reconhecimento da imunidade resulta em favorecer, no mercado, a entidade imune, *data vênia*, não me impressiona: toda imunidade, entre elas aquelas incidentes sobre impostos diretos, reais, como o IPTU, acabam beneficiando a atividade econômica de que se valha a entidade imune e tem sido reconhecida, desde que a renda se aplique exclusivamente em seus fins.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - No tocante às instituições de educação e de assistência social, além da exigência de não buscarem o lucro, tem-se a condição imposto pelo § 4º. do mesmo artigo 150. O § 4º. apenas afasta a imunidade quando essas entidades objetivam, como já disse, o lucro e quando o patrimônio, a renda e os serviços não estão relacionados com as finalidades essenciais por elas visadas.

Continuando, assevera:

...Não posso assentar que, havendo a comercialização de certo produto, sendo o objetivo maior a manutenção da própria entidade, ocorra o afastamento da imunidade. Também não vejo como se chegar à conclusão de que, em explorando atividade econômica, ele deixe de contar com a imunidade prevista no art. 150.

Portanto, a vista das considerações acima, da doutrina e jurisprudência, a conclusão a que se extrai é que todas aquelas atividades que detêm o benefício da imunidade e/ou isenção e que venham a reverter os recursos auferidos à consecução das atividades essenciais da entidade, não perdem os benefícios concedidos pela legislação.

Não há o que se falar ainda, na possibilidade de que as atividades desenvolvidas pelo ente isento, tais como prestação de serviços ou a comercialização de produtos de sua fabricação, constituam agressão ao princípio constitucional da livre concorrência tutelado pelo art. 170, inciso IV, e que vise à dominação dos mercados, a eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros tutelado pelo art. 173, § 4º., ambos da Constituição Federal de 1988, tendo em vista que inviável cogitar que uma instituição que preencha os requisitos constitucionais e legais para a fruição do benefício fiscal de isenção possa desenvolver atividade de vulto econômico o suficiente para caracterizar vulneração aos princípios anteriormente citados, porquanto não visam lucro, mas superávits.

Neste sentido, vale transcrever lição do saudoso mestre Geraldo Ataliba que, ao discorrer sobre o tema nos ensina:

“O particular... é livre para engajar-se em atividades exclusivamente lucrativas. E aí surge notável semelhança entre o Estado e as entidades dedicadas à educação e assistência social sem fins lucrativos. Também elas não perseguem o lucro; não existem para ter lucro. Esforçam-se por obter superávits, mas não lucro. Não desempenham nenhuma atividade com finalidade lucrativa, em benefício dos seus investidores ou acionista. São chamadas à vida, existem para cumprir finalidades, finalidades que são protegidas pela Constituição, incentivadas e amparadas pelo Texto Magno: atuar ao lado do Estado nos campos da educação e assistência social”. (ob. cit. Aires F. Barreto/Paulo Ayres Barreto – Dialética. p. 49).

O fato é que, ao invés de censurar a obtenção de rendas pelas instituições sem fins lucrativos, deve-se estimulá-las na sua obtenção, pois só assim poderá suportar financeiramente aquelas finalidades realizadoras de valores constitucionalmente prestigiados.

De rigor, qualquer das entidades isenta que explore variado tipo de atividade econômica, apenas o faz objetivando obter recursos para suas atividades essenciais e não com o fito de gerar lucros como é o caso da iniciativa privada.

Dessa forma, não ocorrendo nenhuma das hipóteses previstas no art. 12 da Lei n. 9.532/97, não há como Fisco suspender a isenção da Recorrente pelo simples fato de auferir receitas diferentes daquelas oriundas da atividade sindical, razão porque, voto no sentido de restabelecer a isenção do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

Quanto ao fato de a Recorrente ter transferido (terceirizado) para terceiros suas atividades institucionais ou atividades fins, entendo perfeitamente natural o Sindicato ter contratado terceiros para administrar e promover atividades relacionadas e não relacionadas com seu objeto social, tais como, feiras, exposições, leilões, shows, etc., eis que tal fato se trata de uma opção de cunho gerencial, sem que isso implique na suspensão de sua isenção, tendo em vista que não há qualquer vedação legal neste sentido na legislação de regência.

Quanto aos argumentos de ter a Recorrente exercido atividades econômicas, com fins lucrativos, de forma concorrente com organizações que não gozam de isenção, auferindo receitas em montante superior às receitas das atividades, institucionais, a questão aqui ficou prejudicada ante os argumentos já anteriormente despendidos, que tratou da prestação, pelo Sindicato, de serviços não compreendidos em seus objetivos institucionais e os colocado à disposição de pessoas as quais não se destinam.

Quanto à acusação de ter omitido receitas de alugueres, é de se observar que o regime contábil que se submete a Recorrente, por lei, é o regime de caixa, em que são registrados apenas os recursos que efetivamente ingressam no seu patrimônio.

No caso, a empresa terceirizada responsável pelos eventos, entrega os ingressos para as exposições a Recorrente, e esta o deduz dos alugueres a ser recebido, só vindo a registrar apenas o valor do aluguel líquido.

Com relação aos ingressos por ela recebidos, não há provas nos autos de que houve a venda dos mesmos pela Recorrente, o que impõe o afastamento da acusação em relação a este item.

Quanto ao fato de a Recorrente não ter recolhido o PIS e a COFINS, é de se observar que, se fosse o caso, este fato não gera a perda da isenção, conforme se verifica da legislação de regência, mas sim de lançamento de ofício para a sua exigência.

Entretanto, as exigências das referidas contribuições são decorrentes das supostas omissões de receitas de alugueres recebidas pela Recorrente, as quais foram afastadas por não constar dos autos de que a Recorrente revendia ao público os ingressos por ela recebidos da empresa terceirizada responsável pelos eventos das exposições, o que de plano também aqui são afastadas.

Ante o acima exposto, voto no sentido de restabelecer a isenção do Sindicato.

Entretanto, colocada as premissas acima e não for o entendimento desta E. Turma para restabelecer a isenção, questão outras devem ser também aqui apreciadas, senão vejamos:

DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

Consoante se verifica do auto de infração de fls. 480/527, após a suspensão da imunidade da Recorrente, a fiscalização arbitrou o seu lucro, ao entendimento de que a escrituração por ela mantida é imprestável para determinação do Lucro Real, vez que as demonstrações financeiras apresentadas para impugnar a Notificação (fls. 344/365), não são aptas para a apuração do lucro real, eis que demonstram apenas déficit/superávit, que não correspondem ao lucro líquido do exercício definido pela legislação comercial e fiscal.

Tendo sido contestada a exigência, a decisão recorrida julgou válido o arbitramento, ao argumento de que, a falta de manutenção de escrituração comercial e fiscal regular, bem como das respectivas demonstrações financeiras é causa de arbitramento do lucro.

As hipóteses de arbitramento estão definidas no art. 530 do RIR/99, o qual enumera as hipóteses em que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado, ocorrendo quando:

I – o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II – a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV – o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V – o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI – o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Pois bem, a hipótese aventada pela autoridade lançadora para proceder ao arbitramento do lucro da Recorrente, deu-se com base no inciso II, do art. 530 do RIR/99, tendo como base de cálculo a receita bruta conhecida.

Sendo assim há de se perquirir: se a Recorrente possuía contabilidade e tendo apresentado a fiscalização Balanços Patrimoniais e Demonstrações do Resultado do Exercício dos anos-calendário em questão, poderia a fiscalização desconsiderá-los pelo fato de demonstrarem déficit/superávit ao invés de lucro líquido do exercício, considerando que o mesmo estava dispensado de tal formalidade anteriormente a suspensão de sua isenção e de não ter sido intimado para apresentá-los na forma definida pela legislação comercial e fiscal,?

Com a *devida vênia* do entendimento esposado pela autoridade julgadora na decisão recorrida, entendo que não, e justifico o porque.

É pacífico na jurisprudência deste E. Conselho no sentido de que o arbitramento do lucro é medida extrema, cuja adoção requer motivação fundamentada da impossibilidade de se aferir à verdadeira base de cálculo dos tributos por outros meios, ou seja, é necessária a demonstração inequívoca de que aqueles fatos ocorreram e que seria impossível por outras vias se chegar à base de cálculo do imposto com base na contabilidade do contribuinte ante as fraudes ou vícios insanáveis que levam a sua desclassificação para efeito de se apurar o verdadeiro lucro.

No presente caso a fiscalização desprezou por completo a escrita contábil do Recorrente sem apontar quaisquer vícios, erros e deficiências que não fossem passíveis de correção, de ratificação, de modo a apurar o lucro real da contribuinte, a não ser o fato de demonstrarem déficit/superávit ao invés de lucro líquido.

Na verdade a fiscalização preferiu o caminho mais cômodo e menos trabalhoso ao proceder o lançamento com base no lucro arbitrado, esquecendo o caráter excepcional do arbitramento, cujo recurso só deve ser adotado em casos extremos, tais como a falta da escrituração regular, não tiver sido apresentado ao Fisco ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real, o que não se apresenta nos autos, tendo em vista que era perfeitamente viável recompor o período-base de apuração do lucro real e proceder à exigência tributária com base no tributo efetivamente devido, ainda mais quando a Recorrente não estava obrigado a este tipo de apuração e pelo fato de não ter sido intimada a fazê-lo.

Dessa forma, entendo que não tem com prosperar as exigências consubstanciadas com base no arbitramento efetuado pela fiscalização.

Quanto à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro – lançamento reflexo -, por se tratar do mesmo fato que gerou o lançamento da exigência do IRPJ, aplica-se a ela as mesmas considerações acima expendidas, face à íntima relação de causa e efeito que os une.

Quanto às exigências do PIS e da COFINS, entendo que não merece qualquer reforma a r. decisão recorrida, pelo fato das referidas contribuições terem sido lançada em consonância com a legislação de regência, e não haver qualquer defeito no lançamento quanto a sua constituição.

A vista do acima exposto, e tendo sido afastado por esta C. Turma meu entendimento no sentido de restabelecer a isenção da Recorrente, no mérito, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso, para AFASTAR as exigências relativas ao IRPJ e CSLL.

É como voto.


VALMIR SANDRI – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Divirjo do ilustre Relator no que se refere ao atendimento das condições para o gozo da isenção.

Conforme bem ressaltado pela decisão recorrida, a isenção de que trata o presente caso é de natureza subjetiva, ou seja, concedida às instituições que prestem os serviços para os quais tenham sido constituídas.

Em outras palavras, se a entidade foi criada como sindicato deve atuar estritamente nos limites definidos no seu objeto social. O exercício de atividades estranhas, ainda que não comprometa de todo o caráter sindical da organização, impede a fruição do benefício da isenção.

Tal restrição não existe ao acaso. Se o Estado deseja proteger atividades de relevo e finalidade social e o faz inclusive através da isenção tributária, não seria justo para a coletividade que algumas organizações se utilizassem dessa excepcionalidade para a prática de atos de natureza mercantil, em concorrência com outras empresas que não gozem da isenção.

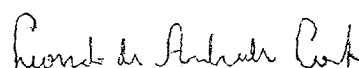
A acusação fiscal menciona a prestação de serviços não compreendidos em seus objetivos institucionais e disponibilizados às pessoas às quais não se destinam. É exatamente o que ocorre na realização das exposições agropecuárias. Ainda que o estatuto preveja essa atividade, não há como aceitá-la, para efeito de isenção, com a magnitude com que efetivamente ocorre.

Como bem registrou a decisão recorrida, além dos leilões e exposições propriamente ditos, são oferecidos shows com artistas renomados, venda de produtos de alimentação, móveis, utensílios, veículos, máquinas e implementos agrícolas, artesanatos e outros produtos; constituindo-se assim num grande mercado comercial. Além disso, é indubitável que o gigantismo e a grandeza e o renome do evento fazem com que seja direcionado ao público em geral e não apenas aos associados.

A complexidade do evento fica ainda mais patente em função da terceirização das atividades. A contratação de empresa especializada demonstra a óbvia incapacidade do sindicato de exercer atividades incompatíveis com seu objeto.

Considerar que as atividades da entidade sob exame estão dentro dos padrões normais seria ferir de morte o princípio básico da isonomia em relação a outras organizações que atuam de forma semelhante, todavia à margem de qualquer benefício fiscal.

Pelo exposto, meu voto é no sentido de manter os efeitos do Ato Declaratório de suspensão da isenção.



LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Redator Designado