



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AMS

Sessão de... 04 de julho de 1988...

ACÓRDÃO Nº... 103-08.465

Recurso nº 92.114 - IRPJ - EXS: DE 1983 a 1985
Recorrente ESCOLA DE EDUCAÇÃO TEOLÓGICAS DAS ASSEMBLÉIAS DE DEUS - EETAD
Recorrid DRF em CAMPINAS (SP).

IRPJ - As entidades formadas para fins de divulgação renumerada, de crença religiosa, não se incluem entre as que, instituídas por particulares, exercem atividades de assistência educacional, instrutiva e cultural e são tidas como de pública utilidade por agirem com espírito altruístico e desinteressado em benefício exclusivo da parcela da população carente.

Ademais, se a entidade comporta-se como empresa, como tal deve ser tratada, sujeitando-se à tributação normal.

Nega-se provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ESCOLA DE EDUCAÇÃO TEOLÓGICA DAS ASSEMBLÉIAS DE DEUS - EETAD.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Richard Ulrich Kreutzer (Relator). Designado para redigir o voto vencido o Conselheiro Francisco Xavier da Silva Guimarães.

Sala das Sessões, em 04 de julho de 1988

ANTONIO DA SILVA CABRAL - PRESIDENTE

FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES - RELATOR DESIGNADO

VISTO EM
SESSÃO DE:

LUIZ CARLOS PIVA

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

15 DEZ 1988

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente por motivo justificado o Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO.

RECURSO Nº 92.114

ACÓRDÃO Nº 103-08.465

RECORRENTE: ESCOLA DE EDUCAÇÃO TEOLÓGICA DAS ASSEMBLÉIAS DE DEUS
- EETAD.

R E L A T Ó R I O

ESCOLA DE EDUCAÇÃO TEOLÓGICA DAS ASSEMBLÉIAS DE DEUS - EETAD, inscrita no CGC sob nº 50.103.415/0001-69, recorre da decisão do Senhor Delegado da Receita Federal em Campinas-SP, mantendo o crédito tributário constituído conforme o Auto de Infração de fls. 252.

2. A matéria tributada está descrita no verso do referido Auto de Infração, nos seguintes termos:

"A entidade supra mencionada, de acordo com o termo de verificação e conclusão fiscal desta data, além de não possuir qualificação de instituição de educação, para fins de isenção perante o imposto de renda, praticou atos de comércio, atos de natureza econômico-financeira, pagou rendimentos em decorrência de preços de importação superfaturados, inaplicando, conseqüentemente, seus recursos integralmente no País, na manutenção de seus objetivos sociais, impondo-se, portanto, a desqualificação do benefício fiscal previsto no artigo 126 do RIR/80 (Decreto nº 85.450/80), conforme pleiteara em suas declarações de isenção entregues, inclusive até o exercício de 1985.

Em conseqüência, os resultados apurados pela contabilidade da entidade nos exercícios de 1982 a 1985, ajustados pela adição de custos e despesas indedutíveis a seguir especificados, ficam sujeitos à taxação pelo critério de tributação do lucro real previsto no RIR/80.

Custos e despesas indedutíveis - De acordo com o relatado no termo desta data, a empresa adquiriu livros com preços superfaturados por pessoa sediada no exterior - Life Publishers International (DI 2024/82) - que excedam ao valor normal em US\$..... 91.238,40 (Cr\$ 18.456.615), corrigido com a variação cambial em 31.12.82, no montante de Cr\$ 3.189.695. Em 31.12.83, o excesso cambial de US\$ 91.238,40 foi corrigido em Cr\$ 64.162.027 e, em 31.12.84, em Cr\$ 90.693.992.

L.

[Assinatura]

Os valores excedentes e respectivas correções foram creditados à LIFE PUBLISHERS INTERNATIONAL e, posteriormente liquidados, mediante entrega de bens e valores da EETAD à EDITORA VIDA LTDA., por conta e ordem da credora estrangeira, que os conferiu no capital subscrito nesta, sua subsidiária nacional.

BASE DE CÁLCULO

<u>Exercício</u>	<u>Resultado Contábil</u>	<u>Custo Indedutível</u>	<u>Desp. Indedutível:</u>	
			<u>Variação cambial</u>	<u>Total</u>
1983	72.215.821	18.456.615	3.189.695	93.862.231
1984	29.535.862	-0-	64.162.027	93.697.889
1985	(17.630.988)	-0-	90.693.992	73.063.004

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 126, 154, 157, 159, 161, III, 167, 172, 175, 182, 191, 185, 254 e 387 do RIR/80 (Decreto nº 85.450/80)."

2.1 O referido termo de verificação e conclusão, constante a fls.254/263, está dividido em seis itens denominados de :

I - Histórico, II - Da Natureza Jurídico-tributária, III - A Atividade Comercial e Lucrativa da Entidade, IV - As Irregularidades da Escrituração, V - Outras Irregularidades e VI Conclusão.

2.2 No histórico é relatado que: a data da fundação da recorrente foi em 05/01/79; a participação do número de sócios é ilimitado desde que se identifiquem com os seus princípios; a entidade é representante oficial e com exclusividade no Brasil da Editora Vida, editora evangélica pertencente às Assembléias de Deus dos Estados Unidos da América, que vem traduzindo e publicando muitos livros em português e deseja vê-los divulgados e distribuídos no Brasil; há restrição quanto à não participação de pessoas descrentes nos Cursos da Escola, exceto aos Cursos por Correspondências; a recorrente vem apresentando suas declarações de imposto de renda no formulário "Declaração de Isenção do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica"; face a importação de livros de caráter religioso, em grande quantidade, os autuantes tomaram conhecimento que a interessada era representante distribuidora exclusiva da LIFE PUBLISHERS de Miami.



Acórdão nº 103-08.465

2.2.1

No histórico foi exposto, ainda, o seguinte:

"De acordo com seus estatutos (fls.4/9), a EETAD é uma sociedade civil sem fins lucrativos, tendo por finalidade:

- a - Promover e ministrar o ensino e instrução teológica a pessoas de confissão evangélica, vocacionadas ou não para o Ministério.
- b - Para a consecução de sua finalidade especial definida na letra anterior, poderá a EETAD:
 - 1 - Promover e ministrar correlatamente o ensino secular de conformidade com as leis vigentes.
 - 2 - Promover a edição de obras de interesse específico relativo a seus fins, sem objetivo comercial ou lucrativo.
 - 3 - Promover conferências, congressos e quaisquer outras reuniões que visem ao desenvolvimento do ensino e a educação teológica em geral.
 - 4 - Manter relações de intercâmbio cultural teológico e secular com organizações congêneres no país ou fora dele."

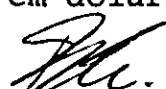
2.3

No item da natureza jurídico-tributária foi procurado evidenciar que a recorrente não tem a natureza de instituição de educação vez que nem mesmo estaria legalmente constituída e em funcionamento regular como estabelecimento ou instituição de ensino. Foi ressaltado, ainda, que os cursos ministrados não se assemelham aos das instituições de ensino privado, cujos currículos compreendem o ensino de 1º e 2º grau, supletivo, superior e cursos livres registrados no MEC. Foram invocados os Pareceres Normativos CST nºs 71/73 e 162/74, bem como acórdãos deste Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

2.3.1

Foi destacado, ainda:

"Embora não prevista em disposição contratual, a entidade promoveu a correção da dívida para com a Editora Vida, conforme consta no item "G" do Termo de 16/11/83, em Cr\$ 105.700.475,26, sob a alegação de o saldo devedor tratar-se de valor em dólar.



Posteriormente, o balanço encerrado em 31/12/82 foi reaberto para escrituração do lançamento de estorno da correção cambial, efetuando-se novo lançamento, agora no valor de Cr\$ 15.720.022,01. Em 31/12/83, a dívida foi corrigida em Cr\$ 299.433.320,98 e, em Cr\$ 403.372.688,28, em 1984.

Em 23/05/84, bens da EETAD, no valor de Cr\$ 920.400.000,00, foram transferidos para pagamento da dívida para a LIFE PUBLISHERS INTERNATIONAL que serviram para a integralização do capital social da empresa EDITORA VIDA LTDA., constituída naquela data, conforme contrato social anexo (fls. 172/178)."

2.4 No pertinente à atividade comercial e lucrativa da entidade são discriminados os valores das vendas de livros religiosos com finalidade comercial, no entender dos autuantes, no decurso dos anos de 1981 a 1984, bem como o valor da venda de material de ensino por correspondência no decurso dos anos de 1979 a 1984.

2.5 No tocante às irregularidades da escrituração, relacionadas num total de 15, a fls. 258/260, estas dizem respeito ao seguinte:

- I - registros da aquisição de livros com atraso, havendo casos de registro no ano seguinte ao de sua importação;
- II - valorização dos estoques pela utilização do critério de debitar a conta de estoque pelo valor da variação cambial;
- III - registro em duplicidade de frete marítimo pago no País e creditado ao exportador no exterior;
- IV - estorno de lançamentos anteriores;
- V - empréstimos a funcionários, ministros religiosos e administradores, sem qualquer compensação financeira;



- VI - registro a débito de despesas operacionais, no período-base de 1984, de despesas com ordenados, com auxílio pastoral e despesas com viagens;
- VII- registro da concessão de desconto pertencente à venda de livros;
- VIII- precariedade dos assentamentos, como por exemplo a dívida para com a LIFE, conforme demonstrativo apresentado de US\$ 668,045.74, enquanto que a quitação do débito em 23.05.84 é de US\$ 600,000.00;
- IX - registro das despesas com o projeto de construção da sede de propriedade do Conselho Geral em nome da recorrente;
- X - não identificação, na escrituração dos donativos recebidos, com o relato da transferência contábil, em 31.12.82, de determinada verba a débito da conta "Ofertas Springfield - Campanha" e a crédito de "Ofertas Diversas", com o histórico.
"Vr. apropriado indevidamente n/conta que ora se regulariza", sem respaldo em qualquer documentação;
- XI - divergências não explicadas entre os valores constantes na Declaração de Isenção do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do exercício de 1983, de fls. 55, e o balanço patrimonial levantado em 31.12.82, de fls.134/135.

2.6
seguintes:

- 1 a) Os escritórios centrais da recorrente estão ins

[Handwritten signature]

talados em propriedade do Conselho Geral das Assembléias de Deus, sendo que este Conselho seria o órgão de apoio material e espiritual de todas as entidades religiosas da mesma fé e Ordem no Brasil. Para doxalmente, contudo, seria a recorrente quem socorreria o Conselho Geral no apoio material, pelo menos no que concerne às edificações que financia a este órgão sem qualquer compensação financeira. Foi aduzido que em diversos meses de 1984 a recorrente pagou aluguel ao Conselho Geral.

b) A prática, reiterada e habitual de aplicações quotidianas no mercado financeiro de curto prazo (open market) e em outros investimentos (CDB e RDB) que valeram razoável receita financeira à recorrente.

c) A transferência à Editora Vida Ltda. de investimentos no mercado financeiro no ano de 1984.

d) O concurso passivo da recorrente na prática de superfaturamento nas aquisições de livros importados dos Estados Unidos da América, o qual não fica explicado devidamente, no entender dos autuantes.

2.7 A vista dos fatos acima relatados, concluíram os auditores fiscais autuantes que, pelo menos até o exercício de 1985, a recorrente não teria a qualificação de instituição de educação para gozo do benefício fiscal e, mesmo que a tivesse, não adimpliu às condições do artigo 126 do RIR/80.

3. A recorrente foi autuada em 27.08.85, e em 25.09.85 apresentou sua impugnação constante a fls.264 a 273. Na impugnação foi manifestada a total inconformidade da recorrente com o Auto de Infração, tendo sido requerido no final, a realização de prova pericial-contábil.

4. A informação fiscal consta a fls.270/291, tendo sido proposto a manutenção integral do lançamento.



ACórdão nº 103-08.465

5. A decisão de primeira instância consta a fls. 292/294. A autoridade recorrida julgou desnecessária a produção de qualquer prova pericial-contábil, vez que as peças processuais apresentariam condições necessárias e suficientes para o julgamento da lide. No tocante ao mérito julgou procedente a ação fiscal.

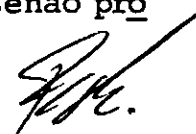
6. A recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 18.12.87 e em 11.01.88 apresentou seu recurso.

7. No recurso é alegado que a aspiração fazendária seria inconstitucional face à imunidade tributária concedida ao livro e às operações a ele relacionadas, uma vez que estaria sendo tributado o resultado proveniente de operações de compra e venda de livros religiosos. Como respaldo de sua argumentação transcreve trabalho doutrinário de conhecido autor sobre "fontes do direito tributário".

7.1 No pertinente ao mérito é alegado que a recorrente não seria uma instituição de ensino, nos termos do artigo 126 do RIR/80, mas sim uma sociedade civil, sem fins lucrativos, de caráter religioso, cultural e instrutivo, gozando de isenção tributária prevista no artigo 130 do referido Regulamento.

7.2 No tocante à prática de atos de comércio, consistentes na compra e venda de livros de caráter religioso bem como na venda de material didático por ela produzido por processo reprográfico no decorrer dos cursos de teologia que ministra por correspondência, alega que não desfiguraria a índole de sociedade civil destituída de finalidade lucrativa, já que tais atividades são afins e/ou complementares dos objetivos religiosos, culturais e instrutivos por ela perseguidos. Em apoio à sua argumentação comenta e transcreve o item 7 do PN-CST nº 162/74.

7.3 Quanto às aplicações financeiras efetuadas no denominado mercado aberto diz que por ser uma entidade humilde, desprovida de grandes fontes de renda, não lhe restou outra alternativa senão pro



curar multiplicar os poucos recursos de que dispunha por intermédio de um expediente absolutamente legal, lícito e regular, qual seja, promover aplicações no mercado financeiro, haja visto que sua credora era uma entidade norte-americana, sendo a dívida em dólares. Ressalta que as receitas financeiras daí advindas foram integralmente aplicadas na consecução de seus objetivos sociais, não havendo, assim, qualquer razão para a perda do benefício da isenção.

7.4 No que tange à acusação de haver "inaplicado seus recursos integralmente no País na manutenção de seus objetivos sociais", alega que jamais remeteu divisas para fora do País, tendo-se limitado a pagar à uma fornecedora norte-americana o preço de uma série de compras de livros. Ressalta que conforme o artigo 130 do RIR/80 não lhe importaria qualquer dever de aplicar os recursos auferidos integralmente no País, ao contrário do estabelecido no artigo 126 do RIR/80.

7.4.1 Aduz que a correção monetária da dívida para com a LIFE PUBLISHERS INTERNATIONAL, embora não prevista contratualmente, foi registrada em função do negócio ter sido pactuado em dólares norte-americanos. Assim, conforme a boa técnica contábil, o valor da dívida deveria ser periodicamente ajustado, a fim de que sua representatividade econômico-financeira não sofresse defasagem.

7.5 Em relação às irregularidades da escrituração a recorrente admite a existência de pequenos lapsos de ordem contábil, externando o entendimento que, na condição de entidade sem fins lucrativos e isenta de Imposto de Renda, sua única obrigação nessa área seria manter corretamente escrituradas suas receitas e despesas, não se lhe aplicando os princípios contábeis rígidos e ortodoxos a que estão sujeitas as empresas tributadas com base no lucro real. Ressalta que em momento algum o Fisco demonstrou que teria deixado de escriturar corretamente as entradas e saídas de numerário de seu caixa.

7.5.1 Ainda no pertinente às irregularidades da escritu-



ração esclareceu que: Alguns registros incorretos foram estornados, conforme informação do próprio fiscal; 2) houve atrasos na escrituração em função de mudança dos profissionais contábeis dela encarregados, tendo ocorrido também que, por um lapso, o talonário de notas fiscais de entradas foi confeccionado quando o anterior já havia se esgotado; 3) como entidade isenta de tributação não tem o dever legal de avaliar seus estoques de conformidade com o artigo 185 do RIR/80; 4) o crédito do valor do frete marítimo já foi estornado uma vez que foi feito por engano; 5) houve estorno correspondente à algumas impropriedades; 6) não tendo fins lucrativos não pode cobrar juros pelos empréstimos concedidos aos fiéis necessitados, mesmo porque são pessoas humildes que não têm condições de pagar qualquer compensação financeira; 7) que as despesas com ordenados auxílio pastoral e despesas com viagem são despesas operacionais ocorridas durante o período-base de 1984, devidamente comprovadas por intermédio de documentação regular; 8) o desconto concedido à Casa Publicadora das Assembléias de Deus foi absolutamente regular; 9) a diferença de US\$ 68,045.74 foi relevada pela LIFE PUBLISHERS INTERNATIONAL, como parte das tratativas que resultaram na criação da Editora Vida Ltda. no Brasil, tratando-se de ato lícito e regular; 10) o pagamento das despesas com o projeto da sede do Conselho Geral tratou-se de um empréstimo posteriormente compensado; 11) os únicos donativos não identificáveis em sua escrituração são os recebidos de anônimo pois todos os demais se alicerçam em recibos de depósitos bancários.

7.6 No concernente às outras irregularidades diz, quanto aos empréstimos e adiantamentos concedidos ao Conselho Geral das Assembléias de Deus, que tratar-se-ia de operações perfeitamente legais, lícitas e regulares, envolvendo quantias mutuadas e posteriormente devolvidas, não tendo havido cobrança de juros porque não visa qualquer tipo de lucro ou recompensa financeira em seus negócios sociais.

7.6.1 No tocante ao superfaturamento de livros importados alega que a defesa estaria nos autos do processo nº 10.830/003.031/85-39 (Recurso nº 49.828). Tendo em vista que no presente recurso impõe-se apreciar os aspectos de variação monetária do pretensão superfaturamento transcreve-se aqui a argumentação de mérito a-



presentada no referido recurso nº 49.828.

7.6.1.1 Insiste a recorrente que não houve evasão de divisas, relatando que: a) em 10/12/81 conforme a Declaração de Importação nº 067.917, foram adquiridos dois tipos de bíblias, sendo um enquadrável na categoria luxo, com capa de couro e encadernação aprimorada, pelo preço de US\$ 25 a unidade, o outro enquadrável na categoria popular, com um padrão de acabamento mais modesto pelo preço US\$ 10 a unidade; b) posteriormente à remessa foi contestada a diversidade de padrões, daí surgindo a diferença de US\$ 91.238,40 em favor da fornecedora no exterior; c) descoberto posteriormente o lapso, a fornecedora americana procurou compensar o valor do seu crédito em remessa posterior, daí surgindo a variação que acabou sendo interpretada como superfaturamento; d) esse crédito foi contabilizado pela recorrente, passando a ser corrigido com base na variação cambial, tendo em vista tratar-se de dívida expressa em dólares; e) em 23/05/84 foi feito o acerto da totalidade dos débitos que a recorrente tinha com a LIFE PUBLISHERS INTERNATIONAL, dentre os quais estava, devidamente atualizado o valor de US\$ 91,238.40, operação essa que se efetivou mediante dação em pagamento de bens da recorrente, que foram utilizados para integralização da parte do capital social da Editora Vida Ltda., subscrito pela credora norte-americana, que vem a ser sua sócia majoritária; f) as variações cambiais decorrentes da valorização do dólar foram contabilizados como despesas financeiras dos exercícios correspondentes.

7.6.1.2 Prossegue dizendo que todas as operações acima mencionadas estão cabalmente documentadas, o que seria demonstrado por intermédio da realização de prova pericial-contábil.

7.7 Alega que houve cerceamento de defesa pelo fato de a autoridade recorrida ter julgado desnecessária a produção de qualquer prova pericial-contábil.

7.8 A recorrente requer que o julgamento do presente recurso seja convertido em diligência.

7.9 Finaliza pedindo o provimento do recurso.

É o relatório.



V O T O V E N C E D O R

Conselheiro FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, Relator:

Data máxima vênia do culto e digno relator, Dr. Richard Ulrich Kreutzer, ousou discordar de seu voto, na parte que aprecia o mérito da questão posta em julgamento.

A meu sentir, tudo decorre do exame acerca do exato sentido e verdadeiro alcance do privilégio de isenção e de imunidade conferida a determinados seres morais, que a Constituição Federal houve por bem nominá-las de INSTITUIÇÕES e poupa-las dos encargos fiscais.

A razão de conferir-se às instituições de caráter educativo certos privilégios tributários, segundo penso, repousa no fato de serem os fins das instituições beneficiadas, também, atribuições inerente e deveres do Estado.

É o caráter público da iniciativa particular que a legislação do Imposto de Renda busca proteger.

Em outras palavras significa dizer que o Estado é que deveria dar toda a assistência educacional, instrutiva e cultural. Como não o pode fazer e encontra instituições privadas que o ajudam nessa missão, lícito ao Estado conceder de forma certa e permanente aquilo que poderia tomar do patrimônio dessas instituições sob a forma de impostos.

Uma primeira conclusão já se pode extrair qual seja os entes beneficiados dos favores fiscais são as INSTITUIÇÕES, criadas para suprir notória deficiência da iniciativa oficial e que agem limitando a ação do Poder Público na prestação geral e indiscriminada de serviços assistenciais no campo da educação e cultura que constituem fim essencial do Estado.

 Confirma-se o art.19, inciso III, letra "c", da atual

constituição, afixar princípio que permanece inalterado no atual projeto de constituição em elaboração no Congresso Nacional.

Deve, pois, haver certas similitude na conduta das INSTITUIÇÕES com a do Estado na prestação e distribuição desses serviços assistenciais, do ponto de vista da igualdade e da generalidade, razão pela qual se identificam esses antes como de pública utilidade, conceito restrito porque excepcional, não sendo possível a sua ampliação interpretativa.

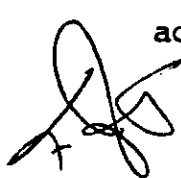
Em tema de isenção ou imunidade, aplica-se os critérios interpretativos limitados pelo artigo 111 do Código Tributário Nacional que inadmite considerações abrangentes e de efeitos ampliativos.

A razão político-social de conferir-se a certas INSTITUIÇÕES a prerrogativa excepcionalíssima, atende ao caráter de utilidade pública dessas entidades que se propõem a substituir, parcialmente o Estado ou auxiliá-lo, por vocação altruística, na tarefa inerente aos fins de amparo e socorro público - fim último do Estado.

Assim, o fim público das INSTITUIÇÕES é pressuposto fundamental, inspirado no Comportamento altruístico, pela idéia de servir ao bem comum, visando o interesse impessoal da coletividade.

Não baste, ademais, não ter a entidade fins lucrativos. Importa o caráter desinteressado, não individualista ou dirigido a determinado fim setário, que muitas vezes se manifesta na aferição de outros proveitos economicamente vantajosos.

Os serviços, pois, prestados pelas entidades beneficiadas dos favores tributários ora pleiteados pela recorrente não de ser predominantemente gratuitos e dirigidos exclusivamente aos necessitados, inspirados que são no altruísmo, pela idéia de servir ao bem comum.



Tenho considerado que a condição religiosa do ser moral, admitida pelo voto vencido, por si só e necessariamente, não exclui o fim público da atividade educacional, cultural e de instrução que se estabeleça à sua margem.

Necessário que comprovado ficasse de forma clara e insofismável, o fim público da atividade dita cultural, educacional e de instrução.

A meu perceber o espírito da seita como fundamento básico da obra de feição particularista sobrepõe-se ao interesse público, a ponto de contaminar a obra em instrumento de propaganda, catequese ou proselitismo, em proveito de ideologia religiosa e de caráter supletivo da missão espiritual.

Esse entendimento resulta da norma contida no item II, art. 9º da Constituição Federal em vigor, confirmada na que ora o Congresso Nacional Constituinte vem elaborando, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal, aos Territórios e aos Municípios:

"Estabelecer cultos religiosos ou igrejas, subvencioná-los, embaraçar-lhes o exercício ou manter com eles ou seus representantes relações de dependência ou aliança, ressalvada a colaboração de interesse pública, na forma nos limites da lei federal, notadamente no setor educacional, no assistencial e no hospitalar."
(grifei)

Assim, a concessão dos favores pleiteados na impugnação e reiterados no recurso, há de pressupor a exclusividade, ou quando nada, a acentuada predominância do fim público precípua, ausentes no caso sob julgamento.

Também não se beneficiam dos citados favores as entidades que, comportando-se, como no caso, como empresa, desvirtuam a finalidade altruística, que não deve ser apenas ostentada nos seus atos constitutivos mas satisfeitas com exclusividade ou predominância plena.

Realmente, se a entidade, tanto no setor educacional

como no campo assistencial se organiza sob uma forma, mas funciona em moldes de exploração comercial, como, aliás, sucede em relação à grande maioria dos estabelecimentos empresariais de ensino, não há que se falar em instituições nem conceder-lhes favor, sob pena de se criar odiosa concorrência desleal entre entidades iguais.

No caso, aliás, está confessado o superfaturamento, como de resto, o comportamento empresarial da autuada.

Ora, se a entidade comporta-se como empresa há de submeter-se à tributação incidente sobre suas atividades operacionais, como todas as demais empresas.

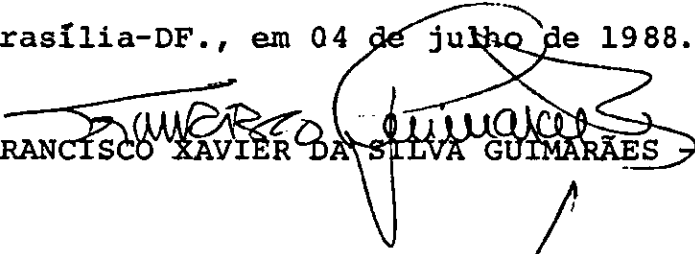
O provimento do recurso, sem a rigorosa observância dos critérios anunciados ensejaria distorções, ao ponto de se conferir benefício indevido a uma sociedade, ferindo o princípio constitucional isonômico que impõe a igualdade de tratamento a situações iguais.

Poder-se-ia até admitir que a Recorrente de alguma forma preste serviços de interesse público, embora até aqui não demonstrados. Esses, todavia, se apresentam sempre secundários em relação às atividades principais demonstradas de natureza religiosa.

Assim, o deferimento do pedido, com o provimento do recurso teria o efeito de inverter a ordem natural das coisas fazendo com que a atividade principal seguisse a sorte da secundária ou que esta atividade secundária e marginal tivesse força para atrair a principal.

Ante o exposto, meu voto é no sentido de negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 04 de julho de 1988.


FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES - RELATOR.

Acórdão nº 103-08.465

V O T O V E N C I D O

Conselheiro RICHARD ULRICH KREUTZER, Relator.

O recurso é tempestivo.

2. Cerceamento do Direito de Defesa.

2.1 Entendo que não houve cerceamento do direito de defesa. A determinação da realização de diligências, inclusive perícias, está no âmbito do poder discricionário da autoridade julgadora. Conforme o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 a autoridade preparadora as determinará quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

2.2 A propósito do pedido de realização de perícia, entendendo que a recorrente, por ocasião de seu requerimento, nem a solicitou na forma da legislação. Determina o parágrafo único do supra referido artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

"Art. 17

Parágrafo único. O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará no caso de perícia, o nome e endereço do seu perito."

2.2.1 Ora, a recorrente nem apresentou as provas que tinha, muito menos indicou o nome e endereço do seu perito. Nestas condições, não há o cerceamento do direito de defesa.

2.3 Eis as razões pela quais rejeito a preliminar de cerce

L



amento do direito de defesa.

3. Diligência ou Perícia.

3.1 A recorrente pede que este Colegiado determine a realização da prova pericial-contábil. Conforme ressaltado no subitem 2.2 deste voto, assiste ao sujeito passivo apresentar no mínimo as provas que tiver e o nome e endereço de seu perito. Tal não foi feito. Assim, a rigor, nem há pedido de perícia.

3.2 Entendo que a realização de prova pericial-contábil é desnecessária, pois o fisco apresentou os elementos por ele julgados necessários à solução do litígio, enquanto que a recorrente se queda ante simples alegações, não esboçando esforços para apresentar provas porventura julgadas necessárias.

3.3 Rejeito o pedido de realização de prova pericial-contábil.

4. Inconstitucionalidade.

4.4 O lançamento de imposto sobre o lucro obtido na comercialização de livros não está alcançado pela norma de imunidade concedida na letra d do inciso III do artigo 19 da Constituição. O que é vedado, no mencionado dispositivo, é a instituição de imposto sobre o livro, o jornal e os periódicos, assim como o papel destinado à sua impressão.

4.2 A Constituição nos fala apenas no livro e não nas operações a ele relacionadas, como pretende a recorrente. Ora, incidência de imposto sobre o livro é coisa totalmente distinta da incidência de imposto de renda sobre o lucro auferido na alienação do livro. Trata-se, no caso, de imunidade objetiva, instituto que exclui da incidência tributária somente os bens ou produtos referidos na norma constitucional como muito bem abordado no PN-CST nº 1018/71.

4.3 Nestas condições, não assiste razão à recorrente na alegada inconstitucionalidade do lançamento do imposto de renda sobre



o lucro auferido na alienação de livros, ainda que religiosos, pois onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir, conforme nos ensina a hermenêutica.

5. Mérito.

5.1 Entendo que assiste razão à recorrente quando alega que estaria enquadrada no artigo 130 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04.12.80 - RIR/80. Determina o referido artigo:

"Art. 130 - As sociedades e fundações de caráter beneficente, filantrópico, caritativo, religioso, cultural, instrutivo, científico, artístico, literário, recreativo, esportivo e as associações e sindicatos que tenham por objeto cuidar dos interesses de seus associados, não compreendidos no artigo 126, gozarão de isenção do imposto, desde que (Lei nº 4.506/64, art. 30):

I - não remunerem os seus dirigentes e não distribuam lucros a qualquer título;

II - apliquem integralmente os seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos objetivos sociais;

III - mantenham escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

IV - prestem às repartições lançadoras do imposto as informações determinadas em lei e recolham os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos.

§§ 1º a 5º - "omissis".

5.1.1 Examinando os estatutos da recorrente, tem-se que ela é um misto de sociedade de caráter religioso e educativo, ou instrutivo como diz o art. 130, acima transcrito.

5.1.2 O lançamento tributário foi parcialmente embasado no fato de os cursos ministrados pela recorrente não se assemelarem aos das instituições de ensino privado registrados no MEC, na forma da legislação vigente, e como atividade supletiva e auxiliar às tarefas do Poder Público. Ora, é sabido que os cursos confessionais não estão sujeitos a registro no Ministério da Educação, sendo que em compensação sua validade não é reconhecida oficialmente. A falta de seu reconhecimento oficial, contudo, não é motivo suficiente para que es

tenham fora do alcance do artigo 130 do RIR/80. A propósito, o mencionado artigo nem faz tal exigência.

5.1.3 Tendo a recorrente caráter religioso e instrutivo, está ela enquadrada, em princípio, no artigo 130 do RIR/80. Obviamente que para o gozo da isenção é necessário que ela cumpra as condições estabelecidas no referido artigo. Face às várias imputações existentes no Auto de Infração, analisar-se-á, no desenvolvimento deste voto, se a recorrente atende, ou não, às exigências estabelecidas no artigo 130 do RIR/80.

5.2 Um dos fundamentos da autuação foi a correção monetária da dívida contraída em dólares norte-americanos junto a uma instituição sediada nos Estados Unidos sem que houvesse previsão contratual neste sentido. Entendo que houve um equívoco de parte da fiscalização.

5.2.1 As normas sobre variações monetárias estão inseridas no artigo 254 do RIR/80. Determina o referido artigo:

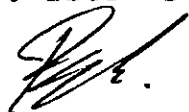
"Art. 254 - Na determinação do lucro operacional (Decreto-lei nº 1598/77, art.18):

I - deverão ser incluídas as contrapartidas das variações monetárias em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações.

II - poderão ser deduzidas as contrapartidas de variações monetárias de obrigações e as perdas cambiais e monetárias na realização de créditos.

Parágrafo único - "omissis".

5.2.2 Pela leitura do referido artigo 254, depreende-se que, quando no inciso I é feita menção a "por disposição legal ou contratual" tal se prende aos "índices ou coeficientes aplicáveis" e não à taxa de câmbio. A atualização, em cruzados (na época, cruzeiros), de débitos ou créditos em moeda estrangeira sempre deve ser feita em razão da variação cambial e independente de qualquer contrato. Isto é



válido tanto para as normas do inciso I, como do inciso II do referido artigo 254. Não é por demais ressaltar que a nenhum credor no exterior interessa elaborar disposições contratuais de coeficientes de correção monetária, quando seu crédito é representado em dólares ou outra moeda de valor mais estável; não interessa ao credor no exterior se o devedor no Brasil terá de desembolsar Cz\$ 1,00, Cz\$ 100,00 ou Cz\$ 200,00 por dólar, o que ele que é receber seu crédito em dólares.

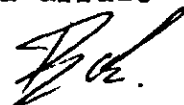
5.2.3 Entendo que a atualização monetária da dívida contraída em moeda estrangeira não caracteriza qualquer aplicação de recursos no exterior muito menos distribuição de parcela do patrimônio. Não há, assim, no tocante a esta matéria qualquer infringência do art. 130 do RIR/80.

5.3 No pertinente às irregularidades da escrituração, cumpre inicialmente fazer a colocação de que, conforme o inciso III do artigo 130 do RIR/80, as sociedades de caráter religioso e instrutivo isentas do pagamento do imposto somente precisam manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar a respectiva exatidão. A rigor não precisam apurar seus resultados pelo regime de competência, como pretende o fisco, embora esta seja a forma ideal de apuração dos resultados.

5.3.1 Nestas condições o registro contábil da importação de livros em data posterior ao da sua efetivação não representa irregularidade de monta tal que possa afetar a isenção de que goza a recorrente.

5.3.2 Tratando-se de sociedade isenta do pagamento do imposto, o registro incorreto da variação cambial a débito do estoque, ao invés do resultado do exercício, não produz qualquer resultado prático, em termos de tributação. Também não afetam a isenção a concessão de descontos para a Casa Publicadora das Assembléias de Deus, e o desconto concedido pela Life, empresa sediada nos Estados Unidos.

5.3.3 Já por ocasião da impugnação a recorrente apresentou a mesma argumentação exposta no recurso. Nem na informação fiscal, nem na decisão de primeira instância, houve preocupação de contra-arrazo-



ar as alegações da sociedade de que teria estornado o valor do frete marítimo creditado indevidamente, razão pela qual reputo como correta a afirmação da recorrente quanto ao estorno. Por igual razão deixo de apresentar maiores considerações sobre empréstimos a funcionários que parece terem sido de pequena monta, pois sequer seus valores constam no processo, bem como sobre o empréstimo concedido ao Conselho Geral, pois foram operações efetuadas entre sociedade e instituição isentas nos termos da legislação vigente.

5.3.4 Os lançamentos de estorno relatadas pela fiscalização são os procedimentos corretos de retificação contábil e evidenciam a intenção da recorrente em corrigir lançamentos errados.

5.3.5 Causa espécie a inclusão entre as irregularidades da escrituração o fato de a recorrente ter registrado despesas com ordenados, auxílio pastoral e despesas com viagens, sem qualquer outra in formação adicional. Sociedade isenta do pagamento de imposto de renda não está impedida de pagar salários a seus empregados, desde que em valores compatíveis com os serviços prestados e dentro do valor de mercado. Existem normas restritivas quanto à remuneração de dirigentes, mas isto não é objeto de discussão nos presentes autos. Outro as pecto a considerar é que se tratando de sociedade que tem por finalidade promover conferências, congressos e quaisquer outras reuniões que visem ao desenvolvimento do ensino e a educação teológica, é muito normal o procedimento da recorrente em pagar auxílio pastoral e despe sas de viagem para atividades e viagens vinculadas à sua finalidade.

5.3.6 No pertinente ao recebimento de donativos de doadores não identificados entendo que a legislação do imposto de renda não faz restrições quanto a isto, pois não se pode esquecer que se trata de uma sociedade religiosa. A legislação exige, isto sim, que haja o cor reto registro das receitas e despesas. Toda vez que o doador se iden tificar a sociedade religiosa beneficiária deverá fazer os necessá - rios assentamentos, ainda que em registros auxiliares, a fim de que possa haver a necessária individualização. Todavia, se houver doações vin das do exterior, como é em parte o caso dos presentes autos, nada im - pede que haja um registro único, correspondente à remessa do numerá - rio recebido do exterior. Por outro lado, tendo em vista a natureza



da recorrente, nada impede que aqueles doadores que queiram permanecer no anonimato, que assim o fiquem.

5.3.7 No tocante às divergências constatadas entre a Declaração de Isenção do exercício de 1983 e o balanço patrimonial e demonstração de resultado do ano de 1982, tendo em vista que a recorrente se manifestou pronta a pedir a retificação da declaração em tela, sem que a repartição se pronunciasse sobre tal intenção, e tendo em vista que os elementos corretos constam dos autos, entendo superada esta irregularidade.

5.4 A recorrente fez aplicações financeiras no denominado mercado aberto, tendo sido autuada por entender a fiscalização que tal fato extravasaria seus objetivos e ter sido prática reiterada e habitual, o que lhe valeu razoável receita financeira.

5.4.1 A aplicação no mercado aberto de recursos financeiros disponíveis, por si só, não descaracteriza o benefício da isenção de que goza a interessada. No caso dos presentes autos, entendo que não ocorreu qualquer desvio na persecução dos objetivos sociais da recorrente. Ela recebeu recursos de fiéis e de instituições vinculados à sua filosofia religiosa como contribuição para manutenção e desenvolvimento de suas atividades. Obviamente que dentro de uma administração sadia e proba, e dado o regime de inflação acelerada que estamos vivendo, não se pode admitir que tais recursos fiquem meramente depositados em banco para posterior cumprimento dos compromissos da instituição. Mais, não fazer aplicações financeiras, na situação atual do País, implicaria em reduzir, em termos de poder aquisitivo da moeda, o montante das contribuições recebidas.

5.4.2 Examinando os autos entendo que a recorrente fez aplicações de recursos temporariamente disponíveis, em caráter meramente subsidiário, e como medida protetora do poder aquisitivo de seu dinheiro, aplicando os resultados assim auferidos na sua atividades precípua. Isto não pode ser confundido com aqueles casos de desvio de finalidade em que há mero uso de fachada de sociedade isenta de imposto de renda, para fazer aplicações financeiras atividade preponderante, com um quase abandono da atividade precípua.



5.5 No pertinente à imputação de que a recorrente teria transferido rendimentos à Life, conforme o contrato social constitutivo, de fls. 172/178, ocorreu apenas dação em pagamento, o que é uma figura totalmente distinta da distribuição de parcela de patrimônio ou de vendas a título de lucro ou de participação no resultado de que nos fala o inciso I do artigo 130 do RIR/80.

5.5.1 A recorrente devia à Life. Ao invés de pagar sua dívida em dinheiro, quitou-a parcialmente entrega de dinheiro e parcialmente mediante entrega dos bens arrolados a fls. 174. O procedimento foi absolutamente regular, não tendo havido infração à legislação vigente.

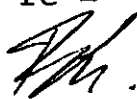
5.6 No que tange ao comércio de livros, tal fato, por si só, não desenhquadra uma sociedade de caráter religioso e instrutivo do gozo do benefício da isenção do imposto de renda. Isto, aliás, já foi reconhecido pela administração tributária, quando esclareceu no item 10 do PN-CST nº 162/74:

"10 - Fundação cultural que mantém livraria para a venda de livros a alunos dos cursos por ela mantidos, ou a terceiros, não perde direito à isenção, eis que essa atividade se identifica como meio de realização de seus fins."

5.6.1 No caso do presente recurso tem-se que a recorrente é uma sociedade de caráter religioso e instrutivo e vendeu livros religiosos. O comércio por ela praticado "se identifica como meio de realização de seus fins", como esclarece o item 10 do referido P.N. Como mantém cursos por correspondência, é natural que venda aos participantes destes o material didático e os livros necessários ao perfeito desenvolvimento dos planos de ensino.

5.6.2 No entanto, ao vender livros importados e revendidos, entrou na margem cinzenta de eventual extrapolação de que é lícito a uma sociedade de seu gênero comercializar como terceiros ao abrigo da isenção do imposto de renda, no que se explica a ação do Fisco procurando defender seus interesses.

5.6.3.1 Por outro lado, ao se decidir sobre o presente re -

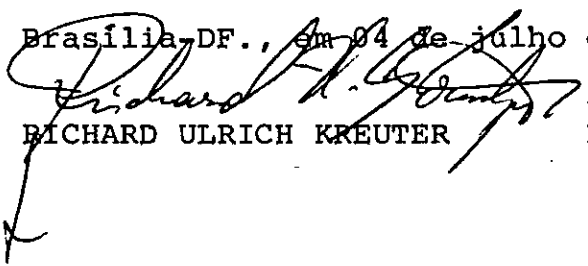


curso, é preciso ter em vista que já no decurso da fiscalização foi constituída a Editora Vida Ltda., tendo por objeto a exploração do ramo de produção, edição e comercialização de livros e papéis de imprensa produzir e distribuir material audio-visual de caráter cultural, educativo e religioso, discos e fitas, podendo importar e exportar, com o que ficou compatibilizado o ânimo da recorrente, e das instituições religiosas a ela vinculadas, na divulgação, ainda que por intermédio de revendedoras, do que entende como sua razão de ser, e as exigências do Fisco.

5.6.3 Outro aspecto a considerar é que a recorrente aplicou todos os seus recursos, integralmente, no País, na manutenção de seus objetivos institucionais. Não há, assim, qualquer semelhança com outros recursos apreciados por este Conselho, mantendo o lançamento do crédito tributário em razão da dilapidação do patrimônio social em proveito de seus participantes. Aqui, ao contrário, os associados contribuíram para a formação do patrimônio da recorrente.

6. De todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa, por rejeitar o pedido de realização de prova pericial-contábil, por considerar o lançamento constitucional e, no tocante ao mérito, por dar provimento ao recurso.

Brasília, DF., em 04 de julho de 1988.


RICHARD ULRICH KREUTER

RELATOR