

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/024.178/92-60

Sessão de 06 de dezembro de 1995 Acórdão nº 101-89.205

Recurso nº: 107.408 - IRPJ - EXS: 1990 e 1991

Recorrente: IGREJA UNIVERSAL DO REINO DE DEUS.

Recorrida: DRF EM SAO PAULO - SP.

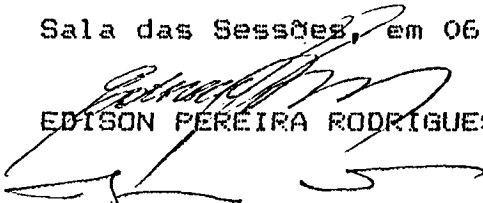
IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA
IMUNIDADE - A imunidade concedida aos templos de qualquer culto não é de caráter amplo e irrestrito, alcançando apenas as rendas relativas às finalidades essenciais da entidade religiosa, o que, não ocorre, quando recursos são empregados na concessão de empréstimos para membros da Igreja, sejam eles a título gratuito ou oneroso.

TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO REAL - Não pode prosperar a exigência fiscal que se assenta em tributação com base no lucro real quando não são observadas as normas pertinentes a tal forma de apuração de resultado.

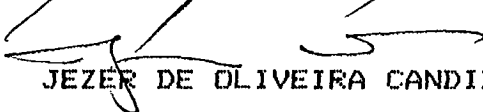
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por IGREJA UNIVERSAL DO REINO DE DEUS.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, declarar insubsistente o lançamento feito com base no lucro real.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 1995.


EDISON PEREIRA RODRIGUES

- Presidente


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

- Relator

FORMALIZADO EM: 19 DEZ 1995

Acórdão nº 101-89.205

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIAM SEIF, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, KAZUKI SHIOBARA e CELSO ALVES FEITOSA.

Processo nº 10880/024.178/92-60

Recurso nº: 107.408

Recorrente: IGREJA UNIVERSAL DO REINO DE DEUS.

Acórdão nº 101-89.205

R E L A T Ó R I O

IGREJA UNIVERSAL DO REINO DE DEUS, qualificada nos autos, recorre para este Conselho, contra decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo - SP., que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de fls.91/92 que, apoiado no relatório fiscal de fls. 76/81(lido em plenário) e tendo em vista a realização de contratos de mútuos com o Sr. Edir Macedo Bezerra e outros(contratos a título oneroso e gratuito), aponta a ocorrência de desvirtuamento do objetivo essencial protegido pela imunidade tributária, efetuando o lançamento do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica relativamente às "parcelas de correção monetária, bem como, as demais parcelas apropriadas como RECEITAS e classificadas no mesmo conceito, constantes dos balanços patrimoniais encerrados em 31/12/89 e 31/12/90", a saber:

EXERCÍCIO DE 1990 - ANO BASE DE 1989

Valor tributável - Correção Monetária sobre

contratos de mútuo(flz.04).....NCZ\$.....81.201.235,36

EXERCÍCIO DE 1991 - ANO BASE DE 1990

Valores tributáveis:

h

mútuo.....Cr\$..1.997.483.111,81
Correção monetária calculada " ex officio"
sobre contratos de mútuo que não estabele -
ciam esta condição(Doc. fls.74/75).....Cr\$... 481.743.055,96
Juros/correção cruzados novos.....Cr\$.... 15.001.762,45
Saldo positivo de correção monetária apura -
da na liquidação c/adjudicação de bens de
empréstimos c/ contrato de mútuo com Paulo
R.V.Guimarães(Doc. fls. 10).....Cr\$ 21.439.324,96
Total.....Cr\$..2.515.667.255,18

Não se conformando com a exigência fiscal, a entidade religiosa apresentou a impugnação de fls. 98/120, acompanhada dos documentos de fls. 121/126, argumentando, em síntese, que:

a) não se pode inovar a legislação enquadrando a igreja como contribuinte do imposto de renda, considerando inaplicável o princípio da imunidade tributária previsto na Carta Magna, menos ainda adotar-se o regime econômico em detrimento do regime financeiro;

b) as normas constitucionais que cuidam da imunidade são de eficácia plena, prescindindo de normas complementares ou de regulamentação;

c) o instituto de imunidade localiza-se no plano de produção de normas tributárias impositivas e nunca no plano de aplicação das mesmas e, assim, desde que a situação de fato ou a pessoa se inclua na descrição da hipótese de incidência, não pode o aplicador da lei exigir imposto da pessoa ou sobre a situa-

que o tivesse instituído, ferindo, destarte, ao princípio da legalidade;

d) não pode ser onerada com impostos, de qualquer natureza;

e) os empréstimos questionados tornaram-se o único meio porque a atuada elevasse o nível de comunicação junto ao público carente de orientação cristã, através meios mais sofisticados de pregação em massa, qual seja, a utilização de canais de televisão;

f) a legislação brasileira reserva às pessoas físicas o "status" de concessionária ou permissionária dos serviços de radiofusão (canais de rádio e televisão) e, assim, a única solução legalmente possível seria a aquisição do direito em nome da pessoa física que, vinculada à Igreja Universal, se qualificasse para ensejar a transação, o que, para se concretizar, tornou-se imperativo a concessão dos empréstimos que estão sendo questionados;

g) tudo foi feito exatamente para dar cumprimento aos objetivos sociais em melhores condições tecnológicas, sendo que referida posição não autoriza induzir um desvirtuamento de sua finalidade, mas, ao revés, foi uma maneira de melhor atingi-la;

h) não existe na Constituição, nem na legislação infraconstitucional qualquer preceito que considere a solução tomada pela recorrente como motivo de descaracterização da imunidade a que faz jus, o que é corroborado pelo fato de que a igreja mais tradicional do país era proprietária de uma empresa de

Acórdão nº 101-89.205

militar por motivos exclusivamente políticos, mas não teve sua imunidade questionada por atividade relacionada à comunicação de massa, ficando assim evidenciado ato discriminatório, em total desrespeito à Constituição;

i) as principais igrejas do país utilizam-se dos mais diversos meios de comunicação que têm um custo financeiro, o que não é questionado pelo fisco federal, relevando notar que a compra de vinte e quatro horas de programação de uma emissora de rádio e televisão, pode ser ainda mais oneroso do que a compra da própria emissora;

j) A Carta Magna é taxativa: protege os templos de qualquer culto da exigência de qualquer tributo;

l) parte dos valores correspondentes aos saldos de correção monetária havia sido contabilizada sob o título de "Realizável a Longo Prazo", tendo como contrapartida lançamento escriturado no "Passivo Diferido", deixando de ser apropriada em conta de receita, uma vez que materialmente ainda não realizados, procedimento este inatacável, pois não encontra qualquer impedimento por parte da legislação tributária;

m) numa empresa mercantil ou industrial, realização de receita é a troca de um ativo por outro e a receita pode considerar-se realizada quando o ativo ingressa no patrimônio e está à disposição da empresa; econômica ou jurídica, entretanto, esta não é a hipótese tratada nos presentes autos;

n) o fisco entendeu que os mútuos celebrados representam operação estranha ao objeto da entidade, o que equivale di-

ser debitado em conta de resultado o prejuízo sofrido pela mutuante, revelando-se como absurda a inclusão de atualização parcial do empréstimo como receita realizada;

c) as variações monetárias, apenas quando efetivamente realizadas, devem compor o lucro operacional, assim mesmo por força da norma jurídica, pois, em realidade, essas receitas não decorrem das atividades ditas operacionais;

p) na presente questão, sequer ocorreu a disponibilidade jurídica dos valores que integram o conceito de correção monetária - já que empréstimos ainda não vencidos são inexigíveis;

q) a correção monetária de empréstimos, por iniciativa do fisco, só se considera respaldada legalmente quando seus valores versarem sobre contratos de mútuo celebrados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, o que, evidentemente, não é aplicável ao caso presente;

r) como consequência do ato que deixou de reconhecer a imunidade, a autuada deveria ter sido, preliminarmente notificada a apresentar suas declarações de rendimentos, as quais, por força dessa medida, seriam instruídas, inclusive, com os demonstrativos da correção monetária dos balanços, pois, como feito, provocou sensível distorção no dimensionamento da base tributável, já que não considerou a realização da correção monetária do ativo permanente e do patrimônio líquido, relativamente aos períodos base de 1989 e 1990, havendo, pois que considerar-se também a correção monetária obrigatoriamente aplicável sobre o pa-

Acórdão nº 101-89.205

ser acrescido do valor da matéria tributável no exercício financeiro de 1990, no importe de Cr\$ 81.201.235,36;

s) na medida em que o valor foi considerado tributável deve ele compor o patrimônio líquido, inclusive para fins de correção monetária, como, aliás, tem sido pacífica a jurisprudência do Conselho de Contribuintes;

t) tivesse o fisco procedido à correção monetária do balanço, o saldo obtido, desde que credor, seria ajustado mediante dedução dele do valor das atualizações monetárias da mesma natureza das que foram objeto da lavratura do auto de infração;

u) as entidades religiosas não têm apuração de lucro líquido do exercício, nem são condicionadas à escrituração do balanço, sendo o ato praticado pelo fisco uma afronta à Constituição, relevando notar que todas as rendas auferidas foram regularmente lançadas, nada sendo omitido;

v) são excluídos do lucro real juros/correção referente aos cruzados novos não convertidos de que tratam os artigos 59, 69 e 79 da Lei nº 8.024/90;

x) equivocou-se o fisco ao aplicar a TRD acumulada sobre o crédito tributário, considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, devendo ser deduzida a importância de 7.163.030,86 UFIR, correspondente à aplicação da TRD acumulada no período de 31/01/91 a 01/02/92.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve parcialmente a exigência fiscal, dela excluindo a importância de

monetária efetuada de ofício pelo fisco, estando a decisão emendada da seguinte forma:

"TEMPLOS DE QUALQUER CULTO: A imunidade conferida aos templos somente aproveita às rendas auferidas em função das atividades que lhes são típicas; transborda suas finalidades essenciais a concessão de empréstimos a terceiros e sujeita os rendimentos resultantes dos financiamentos à taxaço normal. Ação fiscal procedente em parte

A autoridade monocrática usou, em síntese, os seguintes fundamentos:

a) que o fisco "não tributou nada além do montante resultante de esforço econômico que entendeu alheio às atividades características de uma instituição religiosa, de modo que havia extrapolado a proteção constitucional";

b) que " a imunidade dos templos não é irrestrita, limitando-se ao patrimônio, à renda e aos serviços, ligados às suas finalidades essenciais", objetivando " o constituinte impedir que aproveitadores, sob a angélica capa de pregadores e ainda que estivessem a praticar pura mercância, usufruissem privilégios e furtassem-se à taxaço imposta aos seus concidadãos";

c) que "mais de 90% dos programas da TV Record ou são de caráter jornalístico-informativo, ou visam ao entretenimento ,

sões de índole catequética em espaço constricto, nas chamadas horas mortas (manhã ou alta noite), de público escasso e sem interesse para os anunciantes, donde derivar-se que é uma emissora comercial por excelência, distante de ter na difusão da fé seu objetivo";

d) o único elo entre a impugnante e a TV RECORD " é que o titular de uma é pastor de outra", assinalando-se que, "no mesmo ínterim em que tomava o controle da emissora, o Sr. Edir Macedo renunciava ao elevado posto que detinha na hierarquia da entidade religiosa, contentando-se com funções missionárias";

e) que observar ao regime de competência é um dever do contribuinte, estando o Parecer Normativo 18/84 perfeitamente adequado à Lei e aos postulados contábeis;

f) que se "desconhecessem o regime de competência, os profissionais encarregados da contabilidade da Igreja Universal não teriam levantado e registrado a correção monetária dos empréstimos, apenas não demonstraram igual tirocínio ao definir o tratamento fisco-contábil aplicável àqueles valores";

g) que " a invocação pela recorrente do artigo 21 da Lei nº 7.799/89 denota desconhecimentos de conceitos contábeis elementares", pretendendo, " com isso, que se compensasse a variação monetária tributada com eventual saldo credor da correção monetária do balanço", quando, todavia, "saldo credor verifica-se somente se o ativo permanente superar o patrimônio líquido e ao ajuste a que se refere o dispositivo procedendo na hipótese de as variações monetárias passivas excederem às ativas";

informa que o patrimônio líquido, em ambos os anos-base, suplantou, com folga, o ativo permanente e não se registrou variação monetária passiva" e, " em consequência, a receita que a autuada deixou de reconhecer há de ser tributada integralmente, sem outra dedução", sendo impertinente "falar em correção monetária do balanço, pois sofreu gravame apenas uma fração de seus elementos: empréstimos a longo prazo", sendo que " as mutações patrimoniais relativas aos demais pouco importam, por se preservarem infensas à tributação";

i) que "no tocante às receitas desvalidas do imunidade, aplicam-se as regras próprias do lucro real, os rendimentos referentes a cruzados novos não convertidos em cruzeiros permanecem integrando a base de cálculo do imposto de renda";

j) que "tampouco há porque em elidir a exigência dos juros moratórios calculados conforme a variação acumulada da TRD";

l) que "revela-se acertada a contestação da tributação incidente sobre a correção monetária calculada de ofício", pois " a legislação somente franqueia semelhante procedimento ao fisco nos negócios de mútuo celebrados entre pessoas jurídicas interligadas" e, no caso presente, " os mutuários eram pessoas físicas".

Da parcela excluída de tributação, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício.

Após decisão de primeira instância, o processo foi encaminhado a este Conselho. Para lá retornando para interposição /

Acórdão nº 101-89.205

ção de fls. 151, foi feito, tempestivamente, pela recorrene(fl. 152/162).

No recurso voluntário apresentado, após tecer considerações sobre as atividades desenvolvidas, a recorrente repisa a necessidade de fornecer recursos ao Sr. Edir Macedo para aquisição da Rede Record, aduzindo ser ele mero depositário de patrimônio pelo qual responde perante a Igreja, sintentizando os fundamentos da decisão recorrida e argumentando, resumidamente, que:

a) a programação religiosa da Radio Record alcançou 72 horas semanais(30% do total) e a Televisão Record 51 horas semanais(40% do total;

b) a correção monetária foi instituída para atualizar valores e, assim sendo, não há lucro ou prejuízo e a conversão de um valor em dinheiro em um crédito é para que não haja perda da substância patrimonial;

c) as entidades beneficentes não estão obrigadas a proceder a correção monetária de seu patrimônio, nada impedindo, entretanto, que seus patrimônios sejam geridos adequadamente para evitar perdas;

d) que os pastores, ao assumirem a titularidade de emissoras, são meros instrumentos eis que passam a gerir patrimônio que ficam a serviço da igreja, eis que se forem transferidos para outra localidades, irão transferir suas quotas ou ações para outros pastores, que continuarão a desempenhar as mesmas

o valor acrescido no ativo é correspondido no patrimônio, só o ganho superior à correção monetária poderia constituir receita, o que, mesmo assim, não seria tributável em virtude da norma constitucional de imunidade;

f) a imunidade não pode circunscrever à unidade física(templo);

g) em nenhum momento o fisco apurou qualquer aplicação de recursos que não os destinados à atividade da igreja;

h) se não houvesse a correção monetária do empréstimo o patrimônio da recorrente ficaria reduzido em 18.639.484.550,62(demonstrativo às fls. 159 a 160 -- lido em plenário);

i) para que o patrimônio não perca substância, há necessidade de atualizar o seu valor e, assim, no caso concreto, o valor original do empréstimo deveria ser corrigido, o mesmo ocorrendo com uma parcela(de mesmo valor) do patrimônio, serando a variação monetária, restando iguais valores para compor a correção monetária, no ativo, e o patrimônio, no passivo, chegando-se ao valor constante do balanço sem que, em nenhuma hipótese, se tenha cogitado de receita;

j) a formulação fiscal é totalmente absurda;

l) é vedado instituir impostos sobre templos de qualquer culto.

é o relatório.



Processo nº 10880/024.178/92-60

Recurso nº: 107.408

Recorrente: IGREJA UNIVERSAL DO REINO DE DEUS.

Acórdão nº 101-89.205

V O T O

Conselheiro Jezer de Oliveira Candido, relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, dele, portanto, tomo conhecimento.

As questões colocadas à apreciação deste Colegiado são as seguintes: uma entidade religiosa perde a imunidade pelo fato de emprestar dinheiro(mútuos a título gratuito e oneroso) a alguns de seus participantes? Perdendo a imunidade, de que forma far-se-á a tributação da entidade?

A autoridade lançadora entendeu que ocorreu a perda da imunidade, efetuando o lançamento com base no lucro real, fazendo incidir a alíquota o imposto de renda sobre as receitas de mútuo, quer sobre valores contratualmente pactuados e registrados na escrita da entidade, quer sobre valores que calculou, como se pactuados fossem, mas que não foram estipulados entre as partes.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve a exigência fiscal, relativamente aos valores que foram pactuados entre as partes, excluindo da exigência fiscal o valor da correção monetária calculada, mas não pactuada entre as partes, à *h*

giado.

A Carta Magna de 1988 estabeleceu limitações ao poder de tributar, dentre elas a de instituir impostos sobre os templos de qualquer culto, conforme se verifica pela simples leitura do artigo 150, inciso VI, alínea "b", "in verbis":

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

- I - omissis*
- II - omissis*
- III- omissis*
- IV - omissis*
- V - omissis*
- VI - instituir impostos sobre:*
 - a) omissis*
 - b) templos de qualquer culto;*
 - c) omissis*
 - d) omissis*

A imunidade concedida aos templos de qualquer culto, entretanto, não foi concedida de forma ampla e irrestrita, pois, expressamente, a Constituição Federal, no parágrafo 4º do artigo 150(acima transcrito), estabeleceu que "as vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e " c " compreendem somente o patrimônio,

das entidades nelas mencionadas".

Ora, não se pode aceitar uma renda de empréstimo como coerente com a finalidade essencial de um templo, ainda mais quando ocorrem diversos mútuos a título gratuito firmados com pessoas que participam da Igreja, inclusive de sua diretoria.

Ressalte-se que, em época de inflação elevada, firmar-se contratos de empréstimos a custo zero equivale a verdadeiras doações, ou, se o mutuário for membro da diretoria da Igreja, significa que, indiretamente, estará sendo remunerado, ferindo o disposto no artigo 19 dos Estatutos da recorrente que diz " *os membros da diretoria não perceberão remuneração, exercendo suas funções de forma gratuita*".

As alegações da recorrente de que os empréstimos tiveram por escopo propiciar a compra de Rede de Comunicações em nada modifica o desvio de finalidade, eis que:

a) não está comprovada qualquer vinculação entre os empréstimos e a compra (pelo menos, não há documento que o comprove);

b) a alegação fere o próprio estatuto da entidade que estabelece que "todos os bens da Igreja Universal do Reino de Deus são adquiridos em seu nome e administrados pela sua diretoria", consoante parágrafo único do artigo 13.

Entendo que, no caso dos autos, está plenamente tipificado desvio de finalidade, quer porque a concessão de empréstimos não pode ser encarada como função essencial de uma igreja, quer porque os mútuos pactuados pela recorrente beneficiaram al-

linado na Carta Magna ao estabelecer a imunidade para os templos de qualquer culto.

Afastando-se de suas finalidades essenciais, perdeu a entidade a proteção constitucional da imunidade e, em consequência, passou a ter os resultados de operações alheias às atividades de um templo sujeitos à incidência tributária.

A legislação fiscal estabelece que a base de cálculo do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica "é o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período-base de incidência", consoante dispõe o artigo 153 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

O presente lançamento foi efetuado com base no lucro real e, portanto, deveria ser realizado de conformidade com as normas a ele pertinentes, o que, no meu entender, não ocorreu.

Dispõem os artigos 154, 155 e 156 do RIR/80:

"Art. 154 - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento".

Art. 155 - O lucro líquido do exercício é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais, do saldo da correção monetária e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

de acordo com o lucro real determinado, anualmente, a partir das demonstrações financeiras".

No presente caso, " os balanços " apresentados pela entidade(fls. 04/10) deixam transparecer que não foram realizadas as correções monetárias das demonstrações financeiras e há de ser considerado que o saldo da conta de correção monetária pode afetar de forma substancial a base de cálculo do imposto de renda-pessoa jurídica.

Por outro lado, afirma a recorrente e o fisco não contesta, não há escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

O fisco, por sua vez, tributou apenas algumas receitas, desconsiderando custos e despesas que entende pertinentes às receitas relativas a atividades imunes.

Entretanto, é preciso considerar que " os empréstimos " foram efetuados com recursos relativos a receitas de dízimos, ofertas e doações que, portanto, foram desviadas das finalidades essenciais da entidade.

A escolha da forma de tributação(lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado) não é uma opção do fisco. É uma imposição legal e, portanto, deve ser feita de acordo com as normas pertinentes.

Convém ressaltar que o enquadramento legal também se mostrou inconsistente, já que os dispositivos legais enfocados /

Acórdão nº 101-89.205

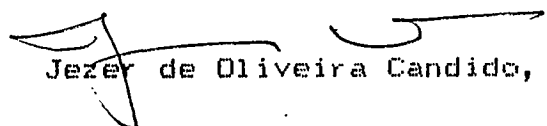
Assim sendo, podemos concluir que:

a) os desvios de recursos coletados através de díznos, ofertas e doações para concessão de empréstimos, quer a título oneroso, quer a título gratuito, afasta a entidade religiosa das finalidades essenciais a que alude a Constituição Federal, sujeitando-a a incidência do imposto de renda, relativamente às "rendas" que forem estranhas às finalidades essenciais da entidade;

b) a tributação com base no lucro real deve obedecer às normas a ele pertinentes, não sendo, pois, uma faculdade do fisco escolher a forma de tributação que, ao revés, deve ter respaldo na legislação fiscal.

Por todo o exposto, voto no sentido declarar insubsistente o lançamento já que não observou as regras pertinentes à apuração da base de cálculo do lucro real.

É o meu voto.



Jezer de Oliveira Candido, relator.