



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010.609/96-15
Recurso nº. : 115.687
Matéria: : I. R. P. J. e OUTROS – Exercícios de 1992 a 1995
Recorrente : CENTRO DE ESTUDOS SUPERIORES POSITIVO
Interessada : DRF EM CURITIBA - PR
Sessão de : 15 de julho de 1998
Acórdão nº. : 101-92.178

IRPJ – INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO – RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. O auferimento de rendimentos de aplicações financeiras, além de não acarretar a perda da imunidade quanto às demais receitas auferidas pela entidade, tais receitas somente passaram a submeter-se à tributação a partir da vigência da Lei nº9.532/97. Distinção entre imunidade e isenção. Retroatividade dos efeitos no cancelamento da isenção e irretroatividade nos casos de suspensão da imunidade, visto nesta inexistir obrigação tributária suspensa; seu termo ser incompatível com o efeito retroativo, e; da sua retroatividade somente haver cogitado a Lei nº9.430/96.

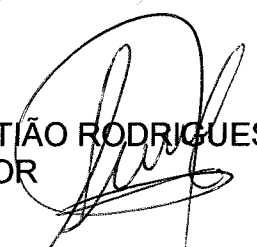
IRPJ – LUCRO REAL. Como base de cálculo deve ser apurado em estrita obediência ao disposto no art. 6º e seus parágrafos do Decreto-lei nº1.598/77 e suas alterações, não havendo como equiparar os superávits apurados na escrituração das entidades imunes, que entre outros fatores não apuram o resultado da correção monetária dos elementos patrimoniais com o lucro líquido que lhe serve de ponto de partida, sem previamente se promover os ajustes que tornem esses superávits compatíveis com a base de cálculo em lei prevista.

Recurso conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CENTRO DE ESTUDOS SUPERIORES POSITIVO.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente Julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 OUT 1998

Processo nº. :10980.010.609/96-15
Acórdão nº. :101-92.178

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.



Processo nº. :10980.010.609/96-15
Acórdão nº. :101-92.178

RELATÓRIO

CENTRO DE ESTUDOS SUPERIORES POSITIVO, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - MF sob o nº. 78.791.712/0001-63, não se conformando com a decisão proferida pelo titular da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve o crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 152/155, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica nos dá conta de que o lançamento tributário resulta de:

"1 - LUCROS NÃO DECLARADOS

TRIBURAÇÃO DOS LUCROS APURADOS EMBALANÇO.

TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS APURADOS EM BALANÇO
EMDECORRÊNCIA DA SUSPENSÃO DA APLICAÇÃO DO
BENEFÍCIO DA IMUNIDADE, CONFORME TERMO DE
VERIFICAÇÃO E ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL".

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa (fls. 187/201), foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem esta redação:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – Exercício de 1.992, período-base de 1.991 e anos-calendário de 1.992, 1.993, 1.994 e 1.995; períodos de apuração 1º e 2º semestres/92, 01/93 a 10/93 e 12/93 a 12/95.

IMUNIDADE – INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO – A imunidade concedida às instituições de educação não é de caráter amplo e irrestrito, alcançando apenas as rendas relativas às finalidades essenciais dessas instituições, o que não ocorre quando o fisco apura a prática de concessão de empréstimos expressivos a empresas pertencentes aos seus diretores. Dessa forma, é de se manter a suspensão da imunidade, efetuada mediante ato declaratório do DRF, publicado no DOU.

LANÇAMENTO FISCAL – Se a instituição de educação não atende aos requisitos legais para a fruição do benefício fiscal, o lançamento fiscal deve ser feito quando da apuração das irregularidades, observado o prazo decadencial.



Processo nº. :10980.010.609/96-15
Acórdão nº. :101-92.178

LUCRO REAL – Caracterizada a existência de escrituração regular, o lucro apurado sujeita-se à tributação com base no lucro real.

PIS REPIQUE – Exercício de 1.992, período-base de 1.991 e anos-calendário de 1.992, 1.993, 1.994 e 1.995, períodos de apuração 1º e 2º semestres/92, 01/93 a 10/93 e 12/93 a 12/95.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – LUCRO LÍQUIDO – Exercício de 1.992, período-base de 1.991 e ano-calendário de 1.992, períodos de apuração 1º e 2º semestres/92.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – Exercício de 1.992, período-base de 1.991 e anos-calendário de 1.992, 1.993, 1.994 e 1.995, períodos de apuração 1º e 2º semestres/92, 01/93 a 10/93 e 12/93 a 12/95.

DECORRÊNCIA – Confirmado o lançamento de IRPJ, igual sorte deve ser dada às exigências do PIS-Repique, Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social, quando as irregularidades que lhes deram causa forem as mesmas.

MULTA DE OFÍCIO – Descaracterizada a imunidade, é cabível a aplicação de multas de ofício. Contudo, ficam reduzidas em função do disposto no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96 e do ADN COSIT nº 1/97, bem como em face da retroatividade prevista no art. 106, inciso II, letra "c" do CTN.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES."

Cientificado dessa decisão em 18 de agosto de 1.997, conforme "AR" (fls. 229) , a contribuinte ingressou com seu apelo para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado no dia 19 de setembro seguinte (fls. 229/242), cujo inteiro teor é lido (lê-se), em Plenário, para conhecimento por parte dos demais Conselheiros.

É o Relatório.



Processo nº. :10980.010.609/96-15
Acórdão nº. :101-92.178

VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o, por tempestivo.

Como do relato se infere, a autuação resulta do fato de haver a Fiscalização entendido que a recorrente não atende a todos os requisitos elencados no artigo 14 do CTN, ou seja:

“a instituição não aplicou seus recursos integralmente na manutenção de seus objetivos institucionais...”

Segundo o que restou consignado através do “Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal” de fls. 118/120:

“Os montantes tributáveis no Imposto de Renda Pessoa Jurídica e seus reflexos (Pis e Contribuição Social sobre o Lucro) são os constantes do Demonstrativo dos Superávites Apurados de fls. , e na Contribuição para Seguridade Social- Cofins os constantes da Planilha para Levantamento de Débito Social de Cofins de”.

A pessoa jurídica autuada, ainda na fase impugnativa, levantou preliminar de nulidade dos lançamentos tributários - Principal e decorrentes, sustentando:

a) Como entidade imune, apresentava anualmente declaração utilizando-se do formulário próprio, e como estava desobrigada de apurar resultados tributáveis, apenas registrava os valores apropriados em seu ativo e passivo, além das contas que registam receitas e despesas;

b) reconhecida na condição de entidade imune, não poderia ser formalizado lançamento de ofício, sem que lhe fosse aberta a oportunidade de escolha do regime de tributação, se pelo lucro real, presumido ou arbitrado, como também para quantificação dos valores que, uma vez afastada a imunidade, poderiam ser legalmente exigidos;



Processo nº. :10980.010.609/96-15
Acórdão nº. :101-92.178

c) o lançamento depende do cumprimento de obrigação acessória, ou seja, da apresentação de rendimentos por parte do contribuinte, e não pode efetivar-se, em regra, sem que seja satisfeita tal obrigação, a qual constitui um direito que não pode ser discricionariamente suprimido;

d) são nulos portanto, os lançamentos formulados de forma precipitada e intempestiva, com supressão ilegal de direitos inerentes às obrigações acessórias de apuração e declaração dos resultados, os quais, nascidos com o questionamento levantado pelo Fisco, não mereciam ser relegados sem justa causa, por simples e inaceitável arbítrio da autoridade administrativa;

e) questionável, em todos os aspectos, a suspensão da imunidade com efeito retroativo, tendo em vista sua ineficácia na hipótese de imunidade tributária, pois que a vedação constitucional impossibilita o surgimento da obrigação tributária principal, pelo menos enquanto não declarada a suspensão, e esta não pode alcançar períodos anteriores, de forma retroativa.

A autoridade julgadora monocrática, de forma simplista e sem quaisquer outros fundamentos jurídicos, afastou a questão preliminar invocando a regra jurídica contida no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, entendendo que a nenhum dos pressupostos ali enumerados se enquadra a hipótese vertente.

Não colhem os argumentos expendidos pela recorrente, desde a fase impugnativa, no sentido de que o Fisco estaria obrigado a lhe oportunizar a escolha do regime de tributação ao qual teria que se submeter.

A uma porque o lançamento, como Ato Administrativo plenamente vinculado, deve ser formalizado independentemente da vontade ou da participação do sujeito passivo ou de terceiros. A duas porque a entrega do formulário utilizado para declarar os rendimentos, como obrigação acessória que é, não se traduz em condição suficiente para a formalização da exigência fiscal, até porque, segundo entendimento recentemente firmado por este Colegiado, o IRPJ se traduz como tributo sujeito a lançamento por homologação. A três, em sendo uma obrigação, que deve ser cumprida pelo sujeito passivo, em razão de sua própria natureza, deve ser oportunamente satisfeita, sendo incabível a pretensão de transmutá-la para um direito a ser exercido segundo a vontade do contribuinte.



Processo nº. :10980.010.609/96-15

Acórdão nº. :101-92.178

Infundadas, ainda, as alegações apresentadas quanto aos efeitos do ato que suspendeu a imunidade. Com efeito, a jurisprudência deste Conselho se firmou no sentido de que, a tutela outorgada pela Constituição Federal para as instituições de educação só é eficaz ou lhe confere os benefícios da imunidade, quando e enquanto satisfeitos todos os requisitos elencados pela legislação ordinária. A partir do momento em que a instituição deixa de atender a qualquer uma das condições legalmente impostas, cessa, de plano, a eficácia da outorga constitucional. Enquanto perdurar tal situação, a instituição que anteriormente estava imune, passa a figurar no rol dos contribuintes do imposto, ficando os resultados eventualmente alcançados sujeitos à incidência exação fiscal.

A questão de fundo, que se coloca, diz respeito ao cumprimento ou não dos requisitos previstos na legislação de regência.

O fato de a Lei nº 9.430, de 27/12/96, por seu artigo 32 haver introduzido regras específicas a propósito da “Suspensão da Imunidade”: a indicação das autoridades competentes para formalizar e julgar o ato suspensivo; o termo inicial da suspensão; a autorização para o Fisco exigir o tributo mediante lavratura do correspondente Auto de Infração, dentre outros procedimentos estabelecidos, não implica reconhecer que anteriormente ao advento da mencionada regra jurídica como ordenamento jurídico não continha regras que contemplassem tais hipóteses.

Relevante registrar que este Conselho, no que foi seguido pela Egrégia C.S.R.F. sempre entendeu inexistir impedimento legal para que as entidades imunes aplicassem seus recursos financeiros seja em bens, seja no mercado financeiro, com vista a obter recursos que possam melhor atender as suas necessidades.

Por outro lado, também é certo que a aplicação de recursos financeiros mediante remuneração compatível com as taxas vigorantes no mercado, não implica concluir que a entidade esteja descumprindo condição fixada na Lei que é:

“aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais”

A Lei não estabelece prazo para que ocorra a aplicação dos recursos financeiros, até porque não teria sentido fixar tal exigência. Cada entidade deve ser livre para julgar a oportunidade de realizar seus investimentos. O planejamento que vise a inversão de capital no desenvolvimento dos



Processo nº. :10980.010.609/96-15
Acórdão nº. :101-92.178

objetivos sociais pode ter como meta o longo prazo, e até que chegue a oportunidade de fazê-lo, a instituição tem a liberdade de promover ou julgar a melhor forma de preservar suas disponibilidades.

A própria Administração Tributária, segundo entendimento firmado através do ADN nº 27/93, entende que os rendimentos oriundos de aplicações financeiras efetuados por entidades imunes, quando resultantes de recursos que aguardam destinação específica, não se sujeitam à incidência do imposto de renda. Quando efetivados em caráter meramente especulativo, porque desvirtuadas as finalidades essenciais da instituição, os rendimentos auferidos não estão abrangidos pela imunidade.

Relevante consignar que somente com o advento da Lei nº 9.532, de 1997, foi imposta restrição quanto à abrangência da imunidade outorgada pelo art. 150, VI, “e”, da CF/88, conforme se constata pela leitura do §1º do art. 12 do citado diploma legal:

“Art. 12 - “Omissis”

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

O consignado nesse dispositivo, editado após a presente autuação, vem comprovar, de forma definitiva que:

- a) o fundamento (motivação única) utilizado pela Fisco para autuá-la retirando-lhe a imunidade, ou seja, a concessão de empréstimos a empresas de propriedade dos sócios, mediante encargos compatíveis com os dos parâmetros do mercado (juros e variação monetária), era inexistente antes da vigência desse dispositivo; do contrário a norma não seria editada, e;
- b) mesmo, após a edição dessa lei continua sem força para suspender a imunidade, vez que, ela apenas estabeleceu que os rendimentos percebidos com essa aplicação não estariam sob o manto da imunidade, quer dizer: submeter-se-iam à incidência, sem retirar a imunidade das demais receitas auferidas pela entidade;
- c) de qualquer sorte, mesmo que, antes de conhecido o teor do estabelecido no art. 12 da Lei nº9.532/97, o fato apontado fosse considerado válido para suspender a imunidade, revestir-se-ia da maior injuridicidade dar-lhe efeito retroativo, em face das normas legais em vigor.



Processo nº. :10980.010.609/96-15
Acórdão nº. :101-92.178

Com efeito, em primeiro lugar, mister se faz assinalar não haver como confundir-se a imunidade com a concessão de isenção. A primeira tem a sua sede na Constituição Federal, é disciplinada nos arts. 9º e 14, §1º, do CTN e está apenas sujeita à suspensão; a segunda tem origem em norma de menor hierarquia, sendo tratada nos arts. 176 a 179, do mesmo diploma complementar.

Enquanto na isenção, se materializa o “nascimento da obrigação tributária sujeita a condição suspensiva” (PN-CST-09/84), na imunidade, inexiste a obrigação tributária, enquanto não declarada a suspensão.

A atribuição de eficácia retroativa à suspensão é incompatível com o significado gramatical do termo que subentende efeito *ex nunc*. Quer dizer a suspensão da imunidade não atinge situações passadas.

Ad argumentandum, inexistindo até a vigência do disposto no art. 32, §5º, da Lei nº9.430, de 27.12.96, norma que autorizasse a retroatividade dos efeitos da declaração de suspensão, ilegítima será qualquer interpretação em sentido contrário, antes da vigência desse dispositivo.

A improcedência da presente exigência também decorre da base de cálculo adotado no lançamento.

Com efeito, embora a Rcte. possua contabilidade regular para atender ao determinado às entidades imunes, contabilizando todas as receitas e despesas, bem como tendo registrados todos os bens e direitos (Ativo) e obrigações e respectivos superávits (Passivo), como reconheceu a autoridade julgadora monocrática, sua escrituração não apurava quer o lucro líquido, quer o lucro real, sujeito à tributação.

Não há como equiparar apuração dos superávits ao lucro líquido, nem ao lucro real.

Com efeito, nos termos do disposto no art. 6, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.77:



Processo nº. :10980.010.609/96-15
Acórdão nº. :101-92.178

“O lucro líquido do exercício é a soma algébrica do lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

Portanto, a simples desobrigação de a Rcte. não apurar os efeitos da correção monetária sobre os bens patrimoniais e falta do ajuste por parte da Fiscalização desse resultado: já torna irreal o elemento principal da base de cálculo do lucro real, dado que nos termos do art. 6º, *caput*, do referido DL nº1.598/77:

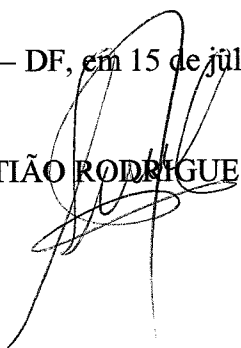
Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

Deste modo, se um dos elementos financeiros do tributo não foi adequadamente apurado, prejudicado está o lançamento assim efetuado.

Em face de todo o exposto, dou provimento ao recurso, cancelando, em consequência, o crédito exigido.

Brasília – DF, em 15 de julho de 1998.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL



Processo nº. :10980.010.609/96-15
Acórdão nº. :101-92.178

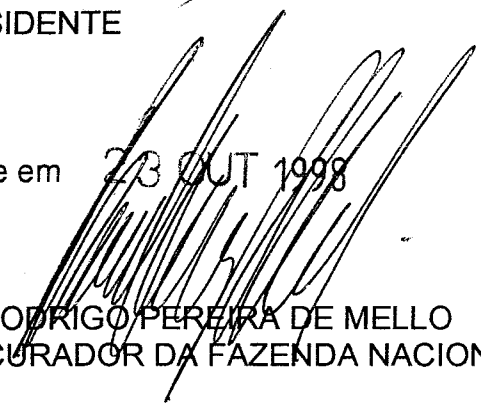
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 19 OUT 1998


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 23 OUT 1998


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL