



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

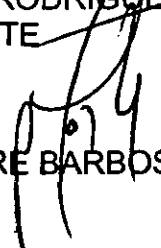
Processo nº : 10980.010972/2003-21
Recurso nº : 152.869
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2000 a 2003
Recorrente : INSTITUTO CURITIBA DE INFORMÁTICA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 24 de janeiro de 2007
Acórdão nº : 103-22.846

INSTITUIÇÃO DE ENSINO - SUSPENSÃO DA NULIDADE TRIBUTÁRIA
- OFENSA AO ART. 14, I, DO CTN - NÃO CARACTERIZAÇÃO - O
pagamento regular de salários aos dirigentes de instituição e sem fins
lucrativos, que, como empregados, comprovadamente exercem as
funções, não configura infração ao disposto no art. 14, inciso I, do
Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos
por INSTITUTO CURITIBA DE INFORMÁTICA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro
Leonardo de Andrade Couto que negou provimento, nos termos do relatório e voto que
passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ
PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA,
ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

Recurso nº : 152.869
Recorrente : INSTITUTO CURITIBA DE INFORMÁTICA

RELATÓRIO

Trata o presente processo de suspensão da aplicação de isenção tributária e, em consequência, da autuação para a exigência de IRPJ e CSLL.

Suspensão da isenção

A suspensão da aplicação da isenção tributária decorreu dos fatos apurados em procedimento fiscal que resultou no Ato Declaratório Executivo nº 60, de 17 de junho de 2005, da Delegacia da Receita Federal em Curitiba - PR, que lhe suspendeu a isenção tributária prevista no art. 15 da Lei nº 9.532/1997, tendo como termo inicial o ano-calendário de 1998 e como termo final o ano-calendário de 2002, bem como do que consta dos processos administrativos nº 10980.013215/2005-71 e 10980.013216/2005-15, em atendimento ao disposto no § 9º do art. 32 da Lei nº 9.430/1996.

Em 12/11/2003 a interessada foi cientificada da Notificação Fiscal, fls. 01/04, para apresentar as alegações e provas que entendesse necessárias a respeito dos fatos nela relatados, determinantes da suspensão da isenção. Por meio de seu representante legal, mandado à fl. 258, apresentou defesa a citada notificação, fls. 240/257, instruída com os documentos de fls. 259/281.

Conforme despacho de fl. 285 retornou o processo ao Sefis "*para verificar se o citado Instituto está remunerando os seus dirigentes*" e que se fosse confirmado para que fosse emitida nova notificação, reabrindo-lhe o prazo para apresentação de alegações e provas, nos termos do art. 32 da Lei nº 9.430/1996.

Intimada, fls. 286, a interessada apresentou os documentos de fls. 287/302, e em consequência foi emitida nova Notificação Fiscal fls. 303/305, do qual



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

teve ciência em 27/05/2004, e apresentou defesa em 25/06/2004, fls. 308/326, instruída com os documentos de fls. 327/334.

Da defesa apresentada resultou o parecer de fls. 336/344, o qual concluiu pela improcedência das alegações e imposição da suspensão da isenção tributária, determinado, ainda, fosse expedido o ato declaratório. Intimada do Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 60 fl. 345, a interessada apresentou tempestivamente, em 03/08/2005, a impugnação de fls. 355/405, instruída com os documentos de fls. 406/443.

Em decorrência foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ

O Auto de Infração do IRPJ (fls. 629/645) exige o recolhimento de R\$ 1.715.932,18 de imposto, R\$ 1.286.949,11 de multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, além dos encargos legais.

A exigência resulta da falta de recolhimento do imposto de renda em virtude da suspensão do benefício da isenção e a infração foi apurada conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 627/628, tendo como enquadramento legal o art. 32, § 6º, II, 8º e 10º, da Lei nº 9.430/1996; arts. 172, § 6º, II, e § 8º, 174, § 5º, 247, 250, 541, 542 e 841, parágrafo único, do Decreto nº 3000/1999 – RIR/1999;

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

O Auto de Infração da CSLL (fls. 864/873) exige o recolhimento de R\$ 725.516,62 de contribuição, R\$ 544.137,42 de multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, além dos encargos legais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

A exigência resulta da falta de recolhimento da contribuição social sobre o lucro líquido em virtude da suspensão do benefício da isenção e a infração foi apurada conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 862/863, tendo como enquadramento legal os arts. 2º e §§, 4º e 6º, da Lei nº 7.689/1988; art. 58, da Lei nº 8.981/1995; art. 19, da Lei nº 9.249/1995, art. 28, da Lei nº 9.430/1996; art. 6º, da Medida Provisória nº 2.158-31/2001, art. 8º e §§, da Lei nº 9.718/1998; art. 32, §§ 6º e II, 8º e 10, da Lei nº 9.430/1996; e art. 841, parágrafo único, do Decreto nº 3.000/1999.

Em relação aos autos de infração foi cientificada em 30/11/2005, fls. 643 e 871 apresentando tempestivamente, em 26/12/2005, as impugnações de fls. 893/927 e 1027/1062, instruída com os documentos de fls. 928/1026 e 1063/1161.

A Primeira Turma, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, de Curitiba, considerou o lançamento parcialmente procedente, tendo ementado a sua decisão na forma abaixo.

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: SUSPENSÃO DE ISENÇÃO

Entidades constituídas para fins não lucrativos que não cumprem os requisitos para gozo do benefício da isenção tributária previstos na Lei no. 9.532/1997 não se caracterizam como isentas de tributos. Mantida a suspensão.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. 1º TRIMESTRE 1999

Tratando-se de imposto de renda de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, e não tendo havido o pagamento do imposto em determinado período, o termo inicial da contagem do prazo decadencial de cinco anos, relativo a esse período, tem início na forma do art. 173 do CTN.

DECADÊNCIA. PIS/COFINS/CSLL.

O prazo de decadência do PIS, da Cofins e da CSLL é de 10 (dez) anos.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL. LIMITE LEGAL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

A compensação de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL no balanço é limitada a 30% do lucro líquido ajustado, inexistindo norma que permita, excepcionalmente, a compensação integral.
Lançamento Procedente em parte"

Irresignada com a Decisão, maneja o Recurso Ordinário, onde alega o seguinte.

Ato Declaratório – Impugnação

Afirma que o Instituto Curitiba de Informática – ICI, conforme definido no artigo 1º de seu Estatuto, a sua personalidade jurídica e finalidade, preenche os requisitos específicos necessários ao seu fim, tendo, inclusive, solicitado ao Município de Curitiba sua qualificação como Organização Social, que foi concedida pelo Decreto nº 375/1998, caracterizando-se, por via de consequência, como entidade pública não-estatal, regida pelo direito privado e reconhecida como entidade de interesse social e utilidade pública.

Argumenta que os dirigentes da Organização Social não estão localizados na denominada "Diretoria" e sim no Conselho de Administração, manifestação não acatada pela Administração Tributária, tendo o Sr. Delegado determinado a expedição do ato competente suspendendo a sua isenção.

Para justificar a "Delimitação dos Contornos da Controvérsia" alega, a interessada, que a suspensão da isenção tem como fundamento único a pretensa remuneração de dirigentes da Organização Social, e que a notificação fiscal que deu origem ao Ato Declaratório Executivo, nominou objetivamente os diretores que teriam sido remunerados no período, quais sejam: Luiz Alberto Matzenbacher, Sérgio Luiz de Miranda, Lincoln Paulo Martins Moreira, Margarete Tokigawa Casagrande e Luiz Alexandre Fagundes, e que a Secretaria da Receita Federal do Brasil entende que o Instituto Curitiba de Informática – ICI não pode usufruir da isenção do IRPJ e CSLL em razão de tal fato.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

Argumenta, que as OS possuem estrutura organizacional própria e diferenciada, fixada, tanto na Lei Federal nº 9.367/1998 quanto na Lei Municipal nº 9.226/1997, existindo três órgãos distintos, com atribuições específicas.

O primeiro, representado pela Assembléia Geral dos Associados, tendo como atribuição principal propor ao Conselho de Administração e à Diretoria qualquer medida relativa ao cumprimento das finalidades do Instituto.

O segundo órgão é o Conselho de Administração, que possui atribuições de deliberação e direção superior, bem como de gestão e controle. Que a denominada "Diretoria" é o terceiro órgão da estrutura, essencialmente operacional e executivo, e suas atribuições não estão previstas na Lei Federal nem na Lei Municipal, tendo, a norma, deixado para o Estatuto deliberar a respeito da sua composição e atribuições.

Diz, que quando a norma que regula as Associações Cíveis sem finalidade lucrativa menciona a proibição de não remunerar dirigentes, evidente que se refere aos dirigentes superiores, que possuem poderes para estabelecer e definir diretrizes da organização, assim como também possuem poderes de gestão e controle. Essas pessoas são aquelas que integram, na estrutura do ICI, a Assembléia Geral dos Associados e o Conselho de Administração.

Expõe que, o primeiro órgão de representação da sociedade civil nas Organizações Sociais é composto por seus associados, que integram a Assembléia Geral dos Associados.

Que o outro órgão de representação da sociedade nas Organizações Sociais sob enfoque é o Conselho de Administração, que é composto por representantes dos associados, do Poder Público, da população em geral, materializados pelos representantes das entidades representativas da sociedade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

Afirma, em conclusão, que o controle e gestão das Organizações Sociais é executado pelo Conselho de Administração, onde está representado o Poder Público, a participação popular e os associados, e que esses dirigentes não são remunerados, dada proibição constante da Lei e do Estatuto.

Complementa afirmando, que são esses dirigentes à que a Lei Federal nº 9.532/1997, no art. 12, § 2º, alínea "a", combinada com o art. 15, § 3º, nomina como aqueles que as Organizações Sociais não podem remunerar. São pessoas da sociedade civil, os associados e os representantes do Poder Público, que embora possuindo atribuições de deliberação, direção superior, gestão e controle, uma vez que integram o Conselho de Administração, devem prestar serviços de forma altruística, sem objetivo financeiro ou econômico. Que os demais não estão nas OS para representar a sociedade civil, são empregados da organização, cooptados para prestarem serviços técnicos profissionais com dedicação exclusiva, e precisam ser remunerados para fazer frente as necessidade materiais suas e de seus familiares.

Argumenta que os membros da denominada "Diretoria" não precisam ser sócios das Organizações Sociais para ocuparem esses cargos. Que a legislação proíbe que sejam ocupados por pessoas do Conselho de Administração, que quando eleita devem renunciar ao assumirem funções executivas.

Diz, que para exercer as funções de diretoria executiva, a Organização Social busca técnicos na comunidade em geral, com perfil e formação adequada, de sorte a dotar o quadro operacional de pessoal capaz de fazer com que os objetivos sejam atingidos, preocupação essa que não existe nas demais Associações Cívis sem fins lucrativos.

Aduz, que o ICI possui três "Diretorias" com funções executivas e operacionais, definidas no Estatuto, quais sejam: Diretor Presidente, Diretor Técnico e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

Diretor Administrativo Financeiro, e suas atribuições estão previstas nos artigos 22 a 26 (descreve cada uma delas, seus ocupantes e currículos).

Aduz que tanto a Lei Federal, como a Municipal, determinam que cabe ao Conselho de Administração fixar a remuneração dos membros da diretoria, não desejando e nem obrigando a lei que esses profissionais trabalhem gratuitamente para a Organização, ao contrário, reconhece que os diretores executivos e operacionais precisam ser remunerados e ter vínculo profissional e não apenas afetivo.

Argúi, que os dirigentes referidos na Lei Federal nº 9.532/1997, no art. 12, § 2º, "a", combinada com o art. 15, § 3º, não são os diretores executivos e operacionais que laboram como empregados na Entidade, mas sim os associados e membros do Conselho de Administração, órgão de deliberação e direção superior, bem como de gestão e controle, à quem os diretores executivos estão subordinados.

Cita, que todos os Diretores Executivos que prestaram ou prestam serviço à Entidade, possuem relação empregatícia, ou com a Entidade ou com a Prefeitura Municipal de Curitiba, ou seus órgãos, que os cedeu, não sendo dirigentes, sendo remunerados pelos serviços que executam e não pelo cargo, o que não impedem o gozo da isenção tributária.

Questiona os fundamentos do parecer que sustentou a decisão do Delegado da Receita Federal, alegando que o mesmo se deu exclusivamente com base na Lei Federal nº 9.637/1998, que regula as Organizações no âmbito do Executivo Federal, enquanto que as Organizações Sociais Municipais são regidas pela Lei Municipal nº 9.226/1997; que os "Diretores" Executivos ou Operacionais não são dirigentes da Entidade na acepção da Lei nº 9.532/1997, mas sim empregados que têm o dever de cumprir e fazer cumprir as diretrizes da Organização, sob a fiscalização e controle do Conselho de Administração; que a "Diretoria" foi atribuída competência para propor a minuta do Contrato de Gestão nos estritos limites de operação e execução, mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21

Acórdão nº : 103-22.846

não para aprovar o Contrato, porque não é órgão dirigente; que a atribuição de aprovação compete ao Conselho de Administração, porque esse sim dirige e estabelece as diretrizes máximas da Organização, como determina a Lei e o Estatuto.

Tanto assim que o artigo 34, da Lei 10.637/2002, alterando todas as disposições em contrário, esclareceu que as OS podem remunerar dirigentes em decorrência de vínculo empregatício, sem que isso implique em perda da isenção do IRPJ e da CSLL.

Defende, ainda, que a citada lei deve ser aplicada aos fatos vertentes, em razão da retroatividade benigna, prevista no artigo 106, do CTN, posto entender que o artigo 34, da Lei 10.637/2002, ser norma de natureza interpretativa.

Defende a tese de que as alterações legislativas ocorridas no artigo 12, § 2º, letra "a" e do art. 15, § 3º, da Lei 9.532/1997, pela Lei 9.637/1998, art. 4º, inciso V, de que a remuneração dos dirigentes das Associações ocorreu visando assegurar a isenção tributária das OS, por considerar que em verdade tal fato jamais prejudicou a fruição do benefício fiscal.

Aduz, que a natureza jurídica das Organizações Sociais é de Associação Civil sem fins lucrativos, tendo assegurado a isenção pelo art. 15 da Lei nº 9.532/1997; que cumpre todos os requisitos necessários para usufruir o benefício fiscal, nada tendo sido questionado pela fiscalização, sendo que o único ponto controvertido, utilizado como suporte para justificar a suspensão da isenção, tem a ver com a alegada remuneração de dirigente.

Alega que suas receitas são derivadas de Contratos de Gestão com Poderes Públicos, provêm do próprio Órgão Público contratante, e se forem tributadas, materializarão a tributação de um Poder Público pelo Outro, circunstância vedada pela Constituição no artigo 150, VI, "a".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

Impugnação ao Auto de Infração de IRPJ

Requer o reconhecimento da decadência do direito de constituição do crédito concernente aos períodos-base relativos ao primeiro (1º) trimestre do ano-calendário de 1999, primeiro (1º), segundo (2º) e terceiro (3) trimestres do ano-calendário de 2000, em razão de que a modalidade de lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ ocorre por homologação, consoante estabelece o art. 150, § 4º, da Lei nº 5.172/1966.

Contesta a necessidade prévia da existência do recolhimento de tributo a ser homologado para ocorrer à decadência, na forma do art. 150, pois, ela acontece independentemente de ter ou não ocorrido o pagamento antecipado do tributo.

Aduz, analisando a decadência sob o prisma do art. 173, I, do CTN, está decaído o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao IRPJ, pertinente ao fato gerador ocorrido no primeiro (1º) trimestre do ano-calendário de 1999, considerando que o lançamento poderia ter sido efetuado dentro do próprio ano-calendário, o dia 1º de janeiro de 2000 seria o primeiro dia do exercício seguinte, e em 1º de janeiro de 2005 completa o transcurso dos cinco (5) anos previstos pela norma.

No mérito alega que a controvérsia a respeito da limitação percentual, em trinta por cento (30%), do direito de compensar os prejuízos fiscais, já esta pacificada, tanto administrativa quanto judicialmente, não restando espaço para questionamentos a respeito, mas, tal limitação não tem por escopo impedir que elas sejam efetivamente compensadas.

Aduz, que as sociedades empresárias concebidas para existir por prazo indeterminado, presumiu o legislador que ao longo do tempo o prejuízo-fiscal seria integralmente compensado, tanto que não há limite de prazo para referidas compensações. Que nem sempre a compensação integral dos prejuízos, como pensado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21

Acórdão nº : 103-22.846

pelo legislador, é possível de ser efetuada, por exemplo, na hipótese de descontinuidade da pessoa jurídica, tal como o encerramento das atividades, razão pela qual é de se admitir a compensação integral do mesmo, sem observar a trava percentual, de sorte a impedir que a tributação ocorrida no passado passe a ser considerada como incidente sobre o patrimônio e não sobre a renda.

Alega que não tem como recuperar o saldo acumulado existente da base de cálculo negativa, em razão de que o Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 60/2005, ao suspender a aplicação da isenção, adotou como termo inicial o ano-calendário de 1998 e termo final o ano-calendário de 2002, retornando a condição de isenta a partir de 01/01/2003, uma vez que a partir de então desapareceram os pressupostos que levaram a edição do referido Ato Declaratório.

Complementa, que estando isenta do IRPJ a partir de 01/01/2003 não terá como compensar o saldo de base de cálculo negativa acumulada existente em 31/12/2002, conforme demonstrativos que elabora.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE - Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

Em obediência ao rito ordenador da matéria, analisarei, primeiramente, o recurso atinente à suspensão da isenção tributária.

Releva notar inicialmente que a suspensão da isenção/imunidade tributária da recorrente, segundo consta do Ato Declaratório Executivo em análise resultou unicamente da acusação de que a recorrente remunerou no decorrer dos anos-calendário de 1998 a 2002, pessoas físicas que prestaram serviços em atividades denominadas "de Diretoria", em desacordo com o que determina o artigo 15 c/c 12, § 2º "a", 13 e 14, da Lei nº 9.532/1997.

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 auferidos 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.

Em face das disposições desse § 3º do art. 15, é de se verificar o que estabelecem seus arts. 12, § 2º "a", 13 e 14:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

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.

.....

§ 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;

.....

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais.

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996." (g.n.)

Havia, portanto, vedação na lei, quanto à remuneração de dirigentes.

Impende ressaltar, preliminarmente, que a própria fiscalização, à fl. 002, numa primeira abordagem, onde tentou suspender a isenção da recorrente por outro motivo, afirmou que a OS, sob fiscalização cumpria os seus objetivos estatutários e que não distribuía lucros a qualquer título, da seguinte forma:

"Analisando o citado artigo em consonância com os fatos apurados no decorrer do procedimento fiscal, verifica-se que o contribuinte efetivamente presta serviços para os quais foi instituído, além de não distribuir os resultados positivos apresentados em alguns períodos de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21

Acórdão nº : 103-22.846

apuração, não havendo maiores discussões a serem traçadas sobre este ponto."

Feitas essas considerações, passo a analisar a legislação que rege a matéria e o Estatuto Social da recorrente.

As Organizações Sociais foram criadas pela Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998, que definiu quais os requisitos específicos necessários à habilitação como tal, quais sejam:

" Art. 2º São requisitos específicos para que as entidades privadas referidas no artigo anterior habilitem-se à qualificação como organização social:

I - comprovar o registro de seu ato constitutivo, dispondo sobre:

a) natureza social de seus objetivos relativos à respectiva área de atuação;

b) finalidade não-lucrativa, com a obrigatoriedade de investimento de seus excedentes financeiros no desenvolvimento das próprias atividades;

c) previsão expressa de a entidade ter, como órgãos de deliberação superior e de direção, um conselho de administração e uma diretoria definidos nos termos do estatuto, asseguradas àquele composição e atribuições normativas e de controle básicas previstas nesta Lei;

d) previsão de participação, no órgão colegiado de deliberação superior, de representantes do Poder Público e de membros da comunidade, de notória capacidade profissional e idoneidade moral;

e) composição e atribuições da diretoria;

f) obrigatoriedade de publicação anual, no Diário Oficial da União, dos relatórios financeiros e do relatório de execução do contrato de gestão;

g) no caso de associação civil, a aceitação de novos associados, na forma do estatuto;

h) proibição de distribuição de bens ou de parcela do patrimônio líquido em qualquer hipótese, inclusive em razão de desligamento, retirada ou falecimento de associado ou membro da entidade;

i) previsão de incorporação integral do patrimônio, dos legados ou das doações que lhe foram destinados, bem como dos excedentes financeiros decorrentes de suas atividades, em caso de extinção ou desqualificação, ao patrimônio de outra organização social qualificada no âmbito da União, da mesma área de atuação, ou ao patrimônio da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, na proporção dos recursos e bens por estes alocados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

II - haver aprovação, quanto à conveniência e oportunidade de sua qualificação como organização social, do Ministro ou titular de órgão supervisor ou regulador da área de atividade correspondente ao seu objeto social e do Ministro de Estado da Administração Federal e Reforma do Estado."

Mais adiante, o artigo 3º trata do Conselho de Administração, sua composição e atribuições, dentre as quais destaco as seguintes:

"Art. 3º. ...

V - o dirigente máximo da entidade deve participar das reuniões do conselho, sem direito a voto;

VI - o Conselho deve reunir-se ordinariamente, no mínimo, três vezes a cada ano e, extraordinariamente, a qualquer tempo;

VII - os conselheiros não devem receber remuneração pelos serviços que, nesta condição, prestarem à organização social, ressalvada a ajuda de custo por reunião da qual participem;

VIII - os conselheiros eleitos ou indicados para integrar a diretoria da entidade devem renunciar ao assumirem funções executivas."
(g.n.)

Note-se aqui, que a lei proíbe que os Conselheiros – membros do Conselho de Administração - recebam remuneração, bem assim, estabelece que aqueles Conselheiros eleitos ou indicados para compor a diretoria da entidade, devem renunciar ao mandato de Conselheiro, ao assumirem as funções executivas.

Diz ainda, serem privativas do Conselho de Administração as seguintes atribuições:

"Art. 4º Para os fins de atendimento dos requisitos de qualificação, devem ser atribuições privativas do Conselho de Administração, dentre outras:

I - fixar o âmbito de atuação da entidade, para consecução do seu objeto;

II - aprovar a proposta de contrato de gestão da entidade;

III - aprovar a proposta de orçamento da entidade e o programa de investimentos;

IV - designar e dispensar os membros da diretoria;

V - fixar a remuneração dos membros da diretoria;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

VI - aprovar e dispor sobre a alteração dos estatutos e a extinção da entidade por maioria, no mínimo, de dois terços de seus membros;

VII - aprovar o regimento interno da entidade, que deve dispor, no mínimo, sobre a estrutura, forma de gerenciamento, os cargos e respectivas competências;

VIII - aprovar por maioria, no mínimo, de dois terços de seus membros, o regulamento próprio contendo os procedimentos que deve adotar para a contratação de obras, serviços, compras e alienações e o plano de cargos, salários e benefícios dos empregados da entidade;

IX - aprovar e encaminhar, ao órgão supervisor da execução do contrato de gestão, os relatórios gerenciais e de atividades da entidade, elaborados pela diretoria;

X - fiscalizar o cumprimento das diretrizes e metas definidas e aprovar os demonstrativos financeiros e contábeis e as contas anuais da entidade, com o auxílio de auditoria externa." (g.n.)

Frise-se: aprovar a proposta de contrato de gestão da entidade, fixar a remuneração dos membros da diretoria e fiscalizar o cumprimento das diretrizes e metas definidas pelo Conselho e executadas pelas diretorias. Ou seja, a própria lei já previa que os diretores seriam e são o braço executivo do Conselho e como tal, devem ser remunerados.

E mais, a perfunctória leitura do artigo 4º, acima transcrito, deflui-se que a Assembléia Geral e o Conselho de Administração são os órgãos máximos da instituição. Todavia, repita-se, não têm função executiva – o que é absolutamente normal – eis que a função maior da Assembléia Geral é a de eleger os membros do Conselho de Administração e, a deste, é definir e fiscalizar o cumprimento de diretrizes e metas e o âmbito de atuação da instituição, no sentido de alcançar os objetivos para os quais foi criada.

De outro lado, a leitura dos Estatutos da empresa, em especial, dos artigos 13, 14, 15, 20, 22, 23, 25 e 27 (fls. 259 a 271), denota com solar transparência que as atribuições do conselho de administração são normativas e de controle, ou seja, ele é um órgão deliberativo, responsável por traçar as metas e diretrizes da entidade a fim de que sejam alcançadas as finalidades para as quais ela foi criada e que estão previstas no estatuto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

Enquanto a execução dessas políticas esta a cargo da **diretoria** - que é o órgão responsável pela "...execução dos objetivos institucionais, segundo as diretrizes e planos aprovados pelo Conselho de Administração." (art. 22 – Estatuto ICI – fl. 267), está em terceiro lugar na hierarquia organizacional da instituição.

Observe-se que os incisos, XIII e XIV, do Estatuto, são claros ao atribuir ao Conselho de Administração a atribuição de fiscalizar e aprovar o plano de trabalho da diretoria.

"XIII – fiscalizar a gestão dos membros da diretoria e examinar, a qualquer tempo, os registros, títulos e documentos referentes a quaisquer atos administrativos;

XIV - aprovar o plano de trabalho."

A interpretação da lei e dos atos infralegais haverá que estar em conformidade com o sistema em que se acham inseridos, sob pena de se chegar uma conclusão contrária aos desígnios da própria norma, o que contraria a razão e a ordem jurídica, nos fins a que se propõe. Nenhuma interpretação poderá concluir pelo absurdo.

Faria sentido proibir o médico de exercer sua profissão numa unidade hospitalar mantida por instituição de assistência médica, pelo fato de ele dedicar parte dos seus afazeres à administração da pessoa jurídica mantenedora, protegida e estimulada pela Magna Carta com a outorga de imunidade tributária, se ele pode fazê-lo em qualquer outro nosocômio ou clínica médica? É óbvio que a resposta deve ser negativa.

Se a Lei Maior reconhece a importância social das instituições assistenciais, que complementam a atividade estatal, revelada insuficiente, seria anti-jurídico e um profundo contra-senso impor limitações àqueles que são contratados para gerir essas entidades,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

O Código Tributário Nacional, com "status" de lei complementar, confirma a imunidade conferida pela Constituição no seu art. 9º, inc. IV, alínea "c", subordinando os seus efeitos à observância dos seguintes requisitos:

"I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;(*)

"II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

"III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão."

(*) Redação da pela LC nº 104, de 1991.

No caso dos autos, o próprio fiscal-autuante, reconhece que não houve distribuição de patrimônio da entidade nem de suas rendas, a qualquer título.

O que houve foi a simples remuneração pelos trabalhos prestados no exercício dos cargos de direção, assim entendidos como gerência, uma vez que, a denominada diretoria é o braço executivo do Conselho de Administração, estando a sua atuação restrita às determinações emanadas pelo Conselho de Administração, e, executadas, sob a sua fiscalização e controle.

Assim, o que foi denominado de "Diretoria" pela Lei 9.637/98 e pelo Estatuto da recorrente, poderia ser nominado de gerência, administrador, etc., se tratando de unidades essencialmente operacionais e executivas, acerca das quais, as Leis, Federal e Municipal, não dispuseram sobre suas atribuições, deixando, por via de consequência, para o Estatuto deliberar a respeito da sua composição e atribuições, de acordo com a vocação de cada instituição. A questão é, portanto, meramente semântica.

Ainda as remunerações, pagas aos denominados diretores, que, ressalte-se, eram **funcionários do ICS, contratados** e regidos pela CLT, há a incidência de imposto de renda na fonte, devidamente informada à Receita Federal por meio de DIRF e DCTF, e devidamente declaradas pelas pessoas físicas beneficiárias em suas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

declarações de ajustes anuais, mediante o fornecimento, pelo ICS, dos informes de rendimentos pagos ou creditados nos anos-calendário respectivos.

Também há a incidência da contribuição social, devida pelos prestadores de trabalho e pelo empregador, havendo o recolhimento ao INSS, tanto da retenção sobre os pagamentos efetuados, quanto da contribuição patronal. Tudo isso feito às claras, de forma transparente, devidamente escriturado na contabilidade, e **comunicado oficialmente à Secretaria da Receita Federal e ao Instituto Nacional do Seguro Social.**

E, a prova de que a interpretação, ora esposada, é que mais se coaduna com o espírito da lei, veio com a modificação legislativa, introduzida pela Lei nº 10.637/2002, que excluiu a vedação de remuneração de dirigentes, quando esta ocorrer em virtude de vínculo empregatício, que é exatamente o caso dos presentes autos.

"Art. 34. A condição e a vedação estabelecidas, respectivamente, no art. 13, § 2º, III, b, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 12, § 2º, a, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, não alcançam a hipótese de remuneração de dirigente, em decorrência de vínculo empregatício, pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip), qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, e pelas Organizações Sociais (OS), qualificadas consoante os dispositivos da Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se somente à remuneração não superior, em seu valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal."

"Art. 68. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

.....

III - a partir de 1º de janeiro de 2003, em relação aos arts. 34, 37 a 44, 46 e 48;

....."

A leitura do dispositivo acima transcrito, não deixa dúvidas de sua natureza interpretativa, uma vez que a própria lei, ao interpretar as disposições acerca



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

do tema, esclarece que as Organizações Sociais podem remunerar seus dirigentes em virtude de vínculo empregatício.

Dentro desse contexto, deparamo-nos, ainda, com o instituto previsto no artigo 106, do CTN, que trata da retroatividade benigna.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A leitura, da norma em foco, denota que ao vertente caso podem ser aplicados tanto o inciso I, quanto o inciso II, senão veja-se:

No caso do inciso I, a norma é clara, ou seja, em se tratando de norma interpretativa, resta assegurada a sua aplicação ao fato pretérito.

Assim, como o artigo 34, da Lei 10.637/02, nada mais fez do que interpretar, de forma sistemática, o artigo 12, § 2º, letra "a", da Lei 9.532/1997 – que impede a remuneração de dirigentes das sociedades civis sem fins lucrativos qualificadas como organização social. Portanto, em sendo interpretativo, o dispositivo retroage e alberga os fatos pretéritos.

Além disso, o artigo 106 (Item II, letra "a"), manda aplicar a lei nova ao fato pretérito quando, em relação a ato não definitivamente julgado, deixe de defini-lo como infração, lembrando que o CTN tem caráter de Lei Complementar e as demais normais, em comento, são lei ordinárias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.010972/2003-21
Acórdão nº : 103-22.846

Ora, no caso em exame, o artigo 34, da Lei 10.637/2002, deixou de definir como infração o ato de remunerar as pessoas que a fiscalização entendeu serem dirigentes da OS. E, tal infração, em tese, seria punível com a perda da isenção do IRPJ e da CSLL, conforme disposto no artigo 12, § 2º, letra "a", da Lei 9.532/1997. Todavia, restou comprovado, também, que a referida ação não foi fraudulenta e dela não resultou falta de pagamento de tributo, uma vez que a recorrente, como já se disse, recolhia todos os tributos e contribuições incidentes sobre a folha de salários.

Assim, por um motivo ou por outro, entendo que, no caso, não houve pagamento a dirigentes e, mesmo que tenha havido, com a mudança da legislação, que permitiu o pagamento aos executivos-dirigentes, empregados, da Organização Social, há que aplicar, no caso, a retroatividade benigna, prevista no artigo 106, do CTN.

Diante de tais considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso para cancelar o Ato Declaratório Executivo nº 60, de 17 de junho de 2005, da Delegacia da Receita Federal em Curitiba - PR, restabelecendo, por via de consequência, a isenção tributária prevista no art. 15 da Lei nº 9.532/1997, tendo como termo inicial o ano-calendário de 1998 e como termo final o ano-calendário de 2002.

Sala de Sessões - DF, em 24 de janeiro de 2007

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE