



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10980.010972/2003-21
Recurso nº 103-152.869 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.206 – 1ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2009
Matéria IRPJ E CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INSTITUTO CURITIBA DE INFORMÁTICA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: ISENÇÃO. IRPJ E CSLL. ART. 15 DA LEI 9.532/97. SUSPENSÃO. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. A norma que proíbe a entidade isenta de remunerar seus dirigentes pelos serviços prestados busca evitar a distribuição do patrimônio ou da renda da entidade, mediante concessão de benefícios e/ou remuneração por valores incompatíveis com o mercado. Inexiste contrariedade à lei se a entidade remunera - de forma compatível com o mercado - pessoas que executam determinações do Conselho de Administração na condição de empregados, ainda quando estes forem denominados de "diretores", mormente quando ausentes indícios de distribuição a tais pessoas do patrimônio ou da renda da entidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, acompanham pelas conclusões os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Carlos Alberto Freitas Barreto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator

EDITADO EM: 06 NOV 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (vice-presidente substituto), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos

Guidoni Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Valmir Sandri, Marcos Rodrigues de Mello (substituto convocado) e Irineu Bianchi (substituto convocado).

Relatório

Com base no permissivo do art. 7º, I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF n. 147/2007, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela extinta 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes assim ementado:

“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.”

O caso foi assim relatado pela Câmara recorrida, *verbis*:

“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 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 e 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.

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.*

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.

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.

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 às necessidades 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 Cívicas 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 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 impede 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 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".

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 (3º) 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 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.”

No que interessa a essa instância recursal, em vista dos limites impostos pelo r. despacho de admissibilidade infra citado, a Câmara a quo deu provimento ao recurso

voluntário da Interessada para anular o ato que havia cancelado a isenção ao IRPJ e CSLL (art. 15 e § 1º da Lei n. 9.532/97) da Interessada no período de 1998 a 2003.

Entendeu o acórdão recorrido que o fato de a Interessada remunerar os trabalhos prestados pelos ocupantes dos cargos de sua diretoria não seria suficiente para o cancelamento de sua isenção, uma vez que tais funcionários: (i) não eram “dirigentes” da Interessada, pois não exerciam funções de direção (em que pese a denominação de diretores), mas atribuições meramente operacionais ou executivas (gerência/administração); (ii) eram contratados nos termos da CLT e por ela regidos; e (iii) sobre seus salários eram descontados o IRRF e a contribuição previdenciária do empregado, bem como era recolhida a cota patronal e demais contribuições sobre a folha de salários.

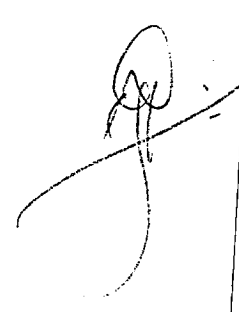
O acórdão impugnado consignou, ainda, a eficácia retroativa do art. 34 da Lei n. 10.637/2002, que estabeleceu a possibilidade de as Organizações Sociais remunerarem seus dirigentes em virtude de vínculo de emprego. No entender do acórdão recorrido, referido dispositivo legal interpretou as disposições normativas acerca do tema em debate nos autos (possibilitando a aplicação do art. 106, I, do CTN) e deixou de definir os fatos do caso como infração à legislação tributária (possibilitando, pois, a aplicação do art. 106, II, “a” do CTN).

Em sede de recurso especial, sustenta a Fazenda Nacional contrariedade às Leis n. 9.532/97 e n. 10.637/2002. No entender da Recorrente, o art. 34 da Lei n. 10.637/2002 somente produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2003, sendo que os arts. 12, 13 e 14 da Lei n. 9.532/97 estavam vigentes na época dos fatos, de maneira que a manutenção da isenção da Interessada seria incompatível com o fato de ter remunerado seus diretores

O recurso especial foi admitido pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho n. 103-0.348/2007, fls. 1.333/1334), ante a tempestividade da interposição e a demonstração da potencial contrariedade à lei alegada.

Foram apresentadas contra-razões pela Interessada (fls. 1.337/1.394), pelas quais se pugna pelo não provimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Dispõe o art. 15 e § 1º da Lei n. 9.532/97 que *“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”* são isentas do IRPJ e da CSLL, observadas as disposições estabelecidas no art. 12, § 2º, alíneas “a” a “e” e § 3º e dos arts. 13 e 14 da referida Lei”. Assim prescrevem as citadas disposições, verbis:

“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.

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

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

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

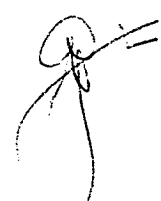
c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

(...)

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em



determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)

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. "(grifou-se)"

Cinge-se a controvérsia dos autos à suposta contrariedade da conduta da Interessada ao art. 12, § 2º, alínea "a" da Lei n. 9.532/97, acima transcrito.

A Interessada declarou-se isenta de IRPJ e CSLL nos anos-calendário de 1998 a 2002 (exercícios de 1999 a 2003) por entender que se encontrava ao abrigo da isenção de que trata o art. 15, *caput* e § 1º da Lei n. 9.532/97.

Referida isenção foi suspensa pela DRF-CTA em virtude de, no período em apreço, a Interessada ter remunerado os ocupantes dos cargos de sua diretoria – os Srs. Luiz Alberto Matzenbacher, Sérgio Luiz de Miranda, Lincoln Paulo Martins Moreira, Margarete Tokikawa Casagrande e Luiz Alexandre Fagundes.

A Interessada não nega que remunerou seus diretores. No entanto, afirma que tais "diretores" não possuíam a atribuição de dirigentes, atribuição esta que seria exclusiva do conselho de administração, cujos membros não eram remunerados.

O Colegiado *a quo* entendeu que os diretores da Interessada de fato não tinham atribuições de dirigentes, pelo que a remuneração a tais pessoas não implicaria contrariedade ao art. 12, § 2º, alínea "a" da Lei n. 9.532/97.

Correta a interpretação do acórdão recorrido no caso.

Em que pese a Lei n. 9.637/98, que "*dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e*

dá outras providências”, não tenha perfeita aplicação ao caso dos autos¹, seus dispositivos são indicativos seguros que a Interessada não remunerou “dirigentes” na forma vedada pela Lei n. 9.532/97.

Referida legislação estabelece os requisitos que devem ser atendidos pelas entidades sem fins lucrativos que pretendam se habilitar à condição de “organizações sociais” nos termos da citada lei, entre os quais a finalidade não-lucrativa, com a obrigatoriedade de investimento de seus excedentes financeiros no desenvolvimento das próprias atividades, e a 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 na própria lei, *verbis*:

“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;

¹ Porquanto a Interessada não fez prova sobre a titularidade de certificado que comprove a 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 (Lei n. 9.637, art. 2º, II).

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;

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."

É inequívoco que as "organizações sociais" referidas na Lei n. 9.637/98 gozam da isenção de IRPJ e CSLL de que trata a Lei n. 9.532/98. É inequívoco também que não é indispensável à entidade estar caracterizada como "organização social" definida na lei para fruição dos citados benefícios fiscais. Como se disse, para obtenção de tais benefícios, basta que as entidades em geral tenham caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico ou sejam 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, observadas as disposições estabelecidas no art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14 da referida Lei.

Pois bem. Ao dispor sobre o Conselho de Administração dessas entidades (sociais, sem fins lucrativos, que destinam integralmente o resultado de suas operações ao desenvolvimento de suas próprias atividades), a Lei n. 9.637/98 estabelece que os respectivos conselheiros não podem ser remunerados pelos serviços que, nesta condição, prestarem à organização social, ressalvada a ajuda de custo por reunião da qual participem. Tal vedação é de tal rigor que os Conselheiros que assumirem funções executivas devem renunciar de plano seus mandatos. Contudo, ao estabelecer como atribuição privativa do Conselho de Administração a fixação da remuneração dos membros da Diretoria, tal legislação admite expressamente a remuneração de tais pessoas sem que tal fato implique descaracterização do caráter social/filantrópico ou distribuição velada do patrimônio da entidade. *Verbis*:

"Art. 3º . O conselho de administração deve estar estruturado nos termos que dispuser o respectivo estatuto, observados, para os fins de atendimento dos requisitos de qualificação, os seguintes critérios básicos:

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."

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

V - fixar a remuneração dos membros da diretoria;"

As demais atribuições conferidas pela lei ao Conselho de Administração² dessas entidades deixam claro que este é o órgão maior/diretivo da instituição. Como bem ressaltado pelo acórdão recorrido, esse órgão de regra não possui função executiva *"eis que a função maior do Conselho de Administração 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."*

Assim também ocorre com a Interessada.

Os artigos 13, 14, 15, 20, 22, 23, 25 e 27 dos estatutos da recorrida (fls. 259/271) não deixam dúvida a respeito do fato de as atribuições do Conselho de Administração serem normativas e de controle, voltadas à definição de metas e diretrizes da entidade para a consecução de seus fins sociais. Por sua vez, incumbe à Diretoria tão somente a execução de políticas e objetivos institucionais previamente definidos pelo Conselho de Administração, segundo os planos aprovados por esse órgão superior.

De fato, como bem reconhecido pelo acórdão recorrido,

"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 (Interessada), poderia ser nominado de gerência, administrador, etc., se tratando de unidades

² 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; 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.

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 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.**"*

Por tais fundamentos, por não restar caracterizada no caso a remuneração aos efetivos dirigentes da instituição, mas sim a empregados que poderiam muito bem serem designados como "gerentes", entendo improcedente a justificativa da Fiscalização para pretender suspender os benefícios fiscais a que faz jus a Interessada.

Não fossem suficientes os argumentos acima aduzidos, os quais por si só seriam suficientes para negar provimento ao apelo da Recorrente, cumpre ressaltar que a jurisprudência deste Conselho tem admitido a manutenção da isenção mesmo que a entidade sem fins lucrativos remunere seus dirigentes, desde que tal remuneração se dê (i) de forma compatível com o mercado do profissional, (ii) em contraprestação a serviços perfeitamente identificados, (iii) e sem o intuito de distribuir seu patrimônio ou renda.

De acordo com a referida corrente jurisprudencial, a norma que veda remunerar, por qualquer forma, dirigentes pelos serviços prestados busca evitar a distribuição do patrimônio ou da renda da entidade, mediante concessão de benefícios e ou de remuneração por valores incompatíveis com o mercado. Nesse sentido, veja-se ementa de acórdão proferido pela extinta 1ª Câmara do Conselho de Contribuintes, *verbis*:

"1º Conselho de Contribuintes / 1ª Câmara / ACÓRDÃO 101-95.505 em 27.04.2006

IRPJE OUTROS - Ex(s): 1999 e 2000

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. *A suspensão da imunidade prevista no artigo 150, VI, "c", da Constituição Federal, só é cabível na hipótese de serem desatendidos, comprovadamente, os requisitos fixados na legislação de regência.*

IMUNIDADE- INTERPRETAÇÃO- Albergando, a norma imunizante, um princípio fundamental a ser preservado, não se justifica qualquer interpretação que o amesquinhue.

INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA - A interpretação restritiva não reduz o campo da norma, mas determina-lhe as fronteiras exatas. Não conclui de mais, nem de menos do que o texto exprime, mas declara o sentido verdadeiro e o alcance exato da norma, tomando em apreço todos os fatores jurídico-sociais que influíram em sua elaboração.

REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. O pagamento regular, aos dirigentes, de salários e gratificações a que fazem jus como integrantes do corpo docente da universidade, de acordo com o plano de carreira do magistério, em iguais condições com os demais professores que não exercem cargo de direção, não se identificam como distribuição velada de patrimônio, em nada importando que, enquanto exercendo as funções de reitor, pró-reitor, e assemelhadas, sejam dispensados da atividade de docência.

TRIBUTAÇÃO- IRPJ- Não caracterizado o descumprimento dos requisitos para a imunidade, não subsiste a suspensão do benefício e, conseqüentemente, não prospera o lançamento do IRPJ.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL - Em se tratando de exigência reflexa, que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão segue a mesma sorte da prolatada no processo principal.

Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Manoel Antonio Gadelha Dias - Presidente

Publicado no DOU em: 22.11.2006

Relator: Valmir Sandri

Recorrente: INSTITUTOS PARAIBANOS DE EDUCAÇÃO - IPE

Recorrida: 3ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE" (grifou-se)

No mesmo sentido:

"1º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO 101-94.657 em 12.08.2004

IRPJ E OUTRO - Ex(s): 1998 e 1999

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. A suspensão da imunidade prevista no artigo 150, VI, "c", da Constituição Federal, só é cabível na hipótese de serem desatendidos, comprovadamente, os requisitos fixados pela legislação de regência.

IMUNIDADE- INTERPRETAÇÃO- Albergando, a norma imunizante, um princípio fundamental a ser preservado, não se justifica qualquer interpretação que o amesquinhue.

INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA- A interpretação restritiva não reduz o campo da norma, mas determina-lhe as fronteiras

exatas. Não conclui de mais, nem de menos do que o texto exprime, mas declara o sentido verdadeiro e o alcance exato da norma, tomando em apreço todos os fatores jurídico-sociais que influíram em sua elaboração.

REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. O pagamento regular, aos dirigentes, de salários e gratificações a que fazem jus como integrantes do corpo docente da universidade, de acordo com o plano de carreira do magistério, em iguais condições com os demais professores que não exercem cargo de direção, não se identificam como distribuição velada de patrimônio, em nada importando que, enquanto exercendo as funções de reitor, pró-reitor, e assemelhadas, sejam dispensados da atividade de docência.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS- Não se caracterizam como "vantagem extra" e "distribuição de parcela do patrimônio ou renda" a atribuição de gratificação a título de "Dedicação Exclusiva" e a disponibilização, aos dirigentes, para uso em serviço, de veículos da entidade e correspondentes despesas de manutenção. Da mesma forma, a contratação de parentes não possui nenhuma vedação, a menos que a fiscalização prove tratar-se de situação simulada a fim de encobrir distribuição de resultados.

CRITÉRIOS CONTÁBEIS- A acusação de adoção de critérios contábeis que dificultam a análise e cálculos que estão fora de uma base firme e segura não é suficiente para suspender a imunidade, se a Fiscalização não alega que a Entidade não mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS- O descumprimento de dispositivo da legislação tributária como requisito para a suspensão da imunidade está previsto no art. 13, caput, da Lei 9.532/97, cuja vigência se encontra suspensa pela cautelar concedida no julgamento da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 1.802/DF.

TRIBUTAÇÃO - IRPJ - Não caracterizado o descumprimento dos requisitos para a imunidade, não subsiste a suspensão do benefício e, conseqüentemente, não prospera o lançamento do IRPJ.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL - Em se tratando de exigência reflexa, que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão segue a mesma sorte da prolatada no processo principal. Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Manoel Antonio Gadelha Dias - PRESIDENTE

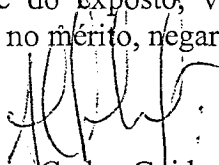
Publicado no DOU em: 29.10.2004

Relator: Sandra Maria Faroni

Recorrente: FUNDAÇÃO VALEPARAIBANA DE ENSINO

Recorrida: 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP" (grifou-se)"

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional para, no mérito, negar-lhe provimento.



Antonio Carlos Guidoni Filho