



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11052.000316/2010-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.032 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de dezembro de 2021
Recorrente FUNDAÇÃO DE APOIO A UNIVERSIDADE DO RIO DE JANEIRO - UNIRIO - FURJ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006

FUNDAÇÃO DE APOIO A INSTITUIÇÃO EDUCACIONAL. IMUNIDADE INEXISTENTE.

Entidades que não prestem, per si, os serviços de educação a que se refere o artigo 209 da Constituição Federal, mediante o cumprimento das normas gerais de educação nacional e com a autorização e avaliação de qualidade pelo Poder Público, não estão abrangidas pela imunidade a que alude a letra “c” do inciso VI do seu artigo 150.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e a ele negar provimento, ficando preteridos os demais argumentos apresentados pela parte, por serem incompatíveis com os fundamentos aqui adotados.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, e Paulo Mateus Ciccone (presidente). Ausente o Conselheiro Evandro Correa Dias.

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1495/1521) interposto face ao v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (e-fls.

1469/1486), via do qual foi julgada improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente contra a suspensão do gozo da isenção tributária prevista no artigo 174, do Decreto n.º 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), relativamente ao ano-calendário de 2006, conforme ADE assim fundamentado (e-fls. 1324):

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NO RIO DE JANEIRO I

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO N.º 417, DE 30 DE JULHO DE 2010.

**Suspende a Isenção Tributária da
Pessoa Jurídica que especifica.**

A DELEGADA SUBSTITUTA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NO RIO DE JANEIRO I, designada pela Portaria RFB n.º 932, de 30 de abril de 2010, publicada no DOU de 3 de maio de 2010, no uso das atribuições que lhe confere o inciso III do artigo 285, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF n.º 125, de 4 de março de 2009, publicada no DOU de 6 de março de 2009, com as alterações da Portaria MF n.º 206, de 3 de março de 2010, publicada no DOU de 4 de março de 2010, e tendo em vista o disposto no artigo 32, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigos 12, 13 e 14 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e no Parecer Conclusivo de fls. 1.326, do processo n.º 11052.000316/2010-92, resolve:

DECLARAR suspenso o gozo da Isenção Tributária prevista no artigo 174, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), publicado no DOU de 29 de março de 1999, relativamente ao ano-calendário de 2006, para a FUNDAÇÃO DE APOIO A UNIVERSIDADE DO RIO DE JANEIRO – UNIRIO FURJ, CNPJ n.º 06.265.414/0001-29.

A interessada poderá, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência, apresentar impugnação ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I, na Avenida Presidente Antonio Carlos n.º 375, sala 1.314 – Centro – Rio de Janeiro/RJ, conforme previsto no inciso I, do § 6º do artigo 32, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Este Ato declaratório Executivo entra em vigor na data de sua publicação.


FERNANDA FREIRE VIRGENS

2. Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

O presente processo tem origem na Representação Fiscal de fls. 01/03, relativa à suspensão da isenção da interessada.

Segundo consta na Representação, em apertada síntese, foram constatados os seguintes fatos, que deram ensejo à suspensão da imunidade:

1 - através do MPF 0719000-2009-01863-2 foi determinada a fiscalização da FUNDAÇÃO DE APOIO À UNIVERSIDADE DO RIO DE JANEIRO - UNIRIO — FURJ, para o ano-calendário de 2006, com objetivo de verificar se a mesma estava cumprindo as disposições da legislação previstas no artigo 174 §§ 1º ao 5º do Decreto n.º 3.000 de 29-03-1999 (Regulamento de Imposto de Renda), para o gozo de isenção tributária;

2 — em 28-10-2009 a Fundação foi intimada a comprovar com documentação hábil e idônea a efetividade dos serviços prestados por dezessete pessoas jurídicas ali relacionadas, mediante a juntada toda documentação tais como projetos, plantas, relatórios, nome e CPF das pessoas que executaram os serviços, etc... (fl. 07);

3 - em 06-11-2009 a Fundação solicitou prorrogação de prazo por 30 dias para atendimento do Termo de 28-10-2009 (fl. 09);

4 - em 30-11-2009 a Fundação foi novamente intimada a, no prazo de dez dias, comprovar com documentação hábil e idônea a efetividade dos serviços prestados por seis pessoas jurídicas (fl. 11);

5 — em 28-12-2009 foi lavrado Termo de Verificação, do qual o contribuinte tomou ciência em 29-12-2009, estabelecendo prazo de 20 dias para atendimento do Termo de Intimação de

30-11-2009, uma vez que até aquela data a Fundação não se pronunciara nem fornecera qualquer documento;

6 - em 10-02-2010 a fiscalização compareceu à Rua dos Andradas, 96 - sala 403, onde se encontravam os documentos para examiná-los, verificando que: só foram apresentados contratos e relatórios; uma grande parte dos contratos se refere a períodos diferentes daquele sob fiscalização; outros são contratos onde a FURJ é CONTRATADA, os quais não foram objeto dos Termos de Intimação; os relatórios apresentados são extremamente genéricos, se referem a coisas óbvias, repetitivas, não discriminam os serviços prestados, mais parecendo histórias do que relatórios, sem nada identificar; alguns não possuem data nem assinatura, outros com assinatura, mas sem identificação do signatário, sem informação de quem executou os serviços, sem vinculação com a nota fiscal e com o contrato que, na maioria dos casos, não foi fornecido. Em resumo: não comprovam a efetividade da prestação dos serviços.

7 - em 19-02-2010 foi lavrado novo Termo de Verificação e Intimação dando ciência ao contribuinte de que a fiscalização considerou insuficiente a documentação apresentada para comprovação da prestação de serviços pelas empresas/instituições constantes dos Termos anteriores e concedendo mais dez dias de prazo para atendimento, findo os quais seriam iniciados os procedimentos previstos no artigo 174 § 5o do Decreto n.º 3.000, de 26-03-1999 (Regulamento do Imposto de Renda) (fls.14/15);

8- em 08-03-2010 foi lavrado novo Termo de Intimação solicitando comprovação, com documentação hábil e idônea da efetividade dos serviços prestados por mais 21 pessoas jurídicas (fls. 16/17);

9 - atendendo ao Termo de Intimação citado no item anterior a Fundação forneceu cópia de 12 contratos e um CD contendo diversos arquivos de 12 empresas, sendo: 9 (nove) assinados em 08-3-2006, com vigência desta data até 16-06-2006; 1 (um) assinado em 10-03-2006, sem data inicial de vigência e data final 16-06-2006; 1 (um) sem data de assinatura e vigência de 08-03-2006 a 16-06-2006; 1 (um) assinado em 12-07-2006, com vigência de 08-03-2006 a 16-06-2006 (assinado depois de terminada a vigência);

10 — o contrato com a empresa Arquitraço Projetos Ltda., C.N.P.J. 05.105.102/0001-95 foi assinado em 08-03-2006 (fls.182/186), entretanto, em 16-05-2006 a empresa encaminhou correspondência para a Fundação cujo desfecho da correspondência é o seguinte: "Estamos à disposição p/efetivar a assinatura do contrato o mais rapidamente possível." (fl. 187);

11 - juntamente com o contrato assinado em 08-03-2006, com a empresa J.C. Miguez & Cia Ltda. C.N.P.J 40.484.810/0001-03, existe uma correspondência datada de 25-05-2006 encaminhando cópia de documentos e certidões negativas para elaboração do contrato; (fls. 314/324);

12 - na "cláusula primeira - do objeto" de todos os contratos consta que "A definição detalhada dos serviços ora contratados consta no Termo de Referência para ...(complementa com um dos termos a seguir, um para cada contrato), que é parte integrante deste Contrato". A seguir, exemplo dos Termos de Referência: Termo de Referência para a Área do Eixo da Av. Governador Roberto da Silveira para Elaboração de Projetos de Desenho Urbano no Município de Nova Iguaçu (fls. 193/200); Termo de Referência para Elaboração de Projetos de Desenho Urbano no Município de Nova Iguaçu (fls. 220/229) e Termo de Referência para Elaboração de Projetos de Desenho Urbano no Município de Nova Iguaçu - Eixo da rua Dr. Barros Jr (fls. 294/304);

13 - os Termos de Referência retro mencionados são extremamente genéricos, repetitivos, não são assinados por ninguém e não definem com precisão o objetivo dos contratos;

14 - em 19-04-2010 a fiscalização dirigiu-se ao escritório de contabilidade, na rua dos Andradas n.º 96 -sala 403, com o fim entregar a Notificação Fiscal de fls. 18/19, sendo informada pelo contador, Sr. Anderson de Azevedo Lopes que havia mudado a diretoria da FURJ e que entendia não ser conveniente ele assinar a Notificação Fiscal;

15 — a fiscalização então se dirigiu ao endereço da Instituição na av. Pasteur n.º 458 - 1 o andar onde a recepcionista — Bruna- informou que não havia ninguém para assinar a notificação;

16 — a fiscalização então deixou as três vias da Notificação Fiscal com a Bruna e solicitou que após a assinatura fossem devolvidas duas vias;

17 — a fiscalização cobrou da Gerente Administrativa - Telma Nunes de Sá, por várias vezes, a devolução da notificação assinada, mas a informação era de que o "o responsável estava viajando e não tinha assinado";

18 - diante da negativa injustificada de devolução da Notificação Fiscal assinada, em 27-04-2010 encaminhou a Notificação Fiscal por via postal a qual foi recebida em 29-04-2010 (fl. 21);

19 - somente em 13-05-2010 a Gerente Adm. Financeiro Telma Nunes de Sá devolveu a notificação assinada naquela data pelo Presidente Álvaro Reinaldo de Souza, sendo alertada que a Fundação havia recebido a notificação, via postal, em 29-04-2010 e que esta era a data para início da contagem do prazo para manifestação;

20 - somente em 11-06-2010, onze dias após decorrido o prazo de 30 dias é que a Fundação apresentou resposta intempestiva à Notificação Fiscal (fls. 578/598);

21 — informa ainda a fiscalização que a defesa apresentada, além de INTEMPESTIVA, possui as seguintes deficiências: em nenhum momento a notificada alega que os serviços foram executados e muito menos junta qualquer comprovante (juntando somente cópia do Diário, Razão e de alguns termos lavrados pela fiscalização); na ausência de argumentos e documentos para provar a efetiva prestação dos serviços optou por discorrer sobre a Constituição, poder de tributar, Código Tributário Nacional, acórdãos, etc, sempre pretendendo dizer que não existe lei para a fiscalização exigir comprovação da efetiva prestação de serviços com documentação hábil e idônea; em nenhum momento alega que os serviços foram executados e muito menos junta qualquer comprovante. Resumidamente a fiscalização entendeu que a defesa, além de INTEMPESTIVA, não junta qualquer documento que comprove a efetividade da prestação dos serviços, nem mesmo apresenta alegações neste sentido.

22 — a defesa às fls. 585, cita o art. 90 inciso IV alínea "c" do Código Tributário Nacional grifando das instituições de educação, sugerindo que a Fundação seja uma instituição imune, no entanto, de acordo com seu Estatuto (fls. 617 a 625) a Fundação é pessoa jurídica de direito privado instituída sob os auspícios da Universidade do Rio de Janeiro-UNIRIO com objetivo de apoiar as atividades da UNIRIO e não uma instituição de educação conforme sugere a defesa;

23 - resta, portanto, comprovado que, no ano de 2006, a FURJ - FUNDAÇÃO DE APOIO À UNIVERSIDADE DO RIO DE JANEIRO-UNIRIO não observou os requisitos condicionadores do gozo do benefício fiscal previsto no artigo 174 § 3º c/c artigo 170 § 2º e 30 incisos I a IV do Decreto n.º 3.000, de 29-03-1999 (Regulamento do Imposto de Renda);

24 - foi concedido o prazo de 30 (trinta) dias, conforme previsto no parágrafo 2º do art 32, da Lei n.º 9.430/96, para que a entidade apresentasse as alegações e provas que entendesse necessárias ao esclarecimento dos fatos narrados na Notificação Fiscal, mas decorrido o prazo concedido a Instituição não apresentou resposta à Notificação Fiscal por ela recebido em 29/04/2010, vindo a apresentar em 11-06-2010, INTEMPESTIVA, portanto;

25 - em seqüência foi formalizada a REPRESENTAÇÃO FISCAL de fls. 01/04, para os fins previstos nos art. 32 da Lei n.º 9.430/96 e do art. 14, da Lei n.º 9.532/97.

Em face do exposto na Representação Fiscal de fls. 01/04, em 30 de julho de 2010, a Delegada Substituta da Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro — I emitiu o Ato Declaratório Executivo n.º 417 (fl. 1372), publicado no Diário Oficial de 03/08/2010 e declarou suspensa a isenção tributária da Fundação.

Quanto aos termos constantes da notificação o contribuinte apresentou, às fls. 578/599, resumidamente, as seguintes razões de defesa:

- desde sua instituição, a Fundação se mantém em pleno funcionamento, com sede instalada no campus da própria Universidade que apóia, desenvolvendo inúmeros projetos de apoio à mesma, bem como outros de cunho educacional, assistencial e desenvolvimento institucional;
- que em atendimento à Fiscalização apresentou os Livros Contábeis;
- em 30/10/2009 recebeu o Primeiro Termo de Intimação, requisitando cópia dos contratos de prestação de serviços celebrados com 17 (dezessete) empresas relacionadas pela Fiscalização, bem como a comprovação da efetividade das prestações de serviços, por intermédio de juntada de documentação e tendo em vista a quantidade de informações requisitadas solicitou prorrogação do prazo por trinta dias;

- em 30/11/2009, 19/02/2010 e 10/03/2010 recebeu novos Termos de Intimação, os quais buscou atender, disponibilizando por fim os CD's entregues por cada empresa de engenharia e arquitetura contratada, onde constam compactadas todas as plantas elaboradas pelas mesmas, comprovando a efetividade da prestação dos serviços;
- por fim, no dia 13 de maio de 2010 teve lavrado contra si Notificação Fiscal, para fins de suspensão da isenção do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) sobre Faturamento e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- a Fiscalização afirma que a Contribuinte não observou os requisitos condicionadores do gozo do benefício fiscal previsto no Art. 174, § 3º c/c artigo 170 §§ 2º e 3º, incisos I ao IV do Decreto n.º 3.000 de 29/03/1999 e nos artigos 13 e 14 da MP n.º 2.158-35, de 24/08/2001 e no artigo 47, incisos I e II e § 2º da IN SRF n.º 247/2002;
- por entender que atende os requisitos previstos para o gozo da imunidade, passa a discorrer sobre os mesmos;
- o sentido conferido ao termo imposto, expresso no inciso VI do art. 150 da CF, é de fato tributo lato sensu, portanto o constituinte tornou imunes as instituições de educação e assistência social, desde que, sem fins lucrativos, de tributos incidentes sobre patrimônio, renda e serviços, atendidos os requisitos da lei;
- em observância ao dispositivo do artigo 146, inciso II, da Constituição Federal, verifica-se que a Carta Magna restringe à Lei Complementar a faculdade de regular as limitações constitucionais ao Poder de Tributar;
- não caberia à Lei Ordinária, ou demais regulamentos hierarquicamente inferiores a Lei Complementar a mitigação ao gozo da imunidade conferida constitucionalmente; • ficando evidenciado que a instituição preenche os requisitos contidos na Constituição e na Lei Complementar não há que se questionar a imunidade por ela auferida e gozada;
- o Supremo Tribunal Federal, julgando o RMS n.º 22.192-9, ratificou a impossibilidade da Lei Ordinária tratar acerca da Imunidade Tributária;
- a Receita Federal, ao fiscalizar uma instituição sem fins lucrativos está restrita à verificação do cumprimento, pela Instituição beneficiária da imunidade, unicamente dos incisos I, II e III do Art. 14 do CTN;
- as três condições impostas pelo CTN são rigorosamente observadas pela Contribuinte, na fruição da imunidade tributária que goza, as quais são devidamente cumpridas, inclusive por definição estatutária, conforme determinam as disposições de seus atos Constitutivos, que reproduz;
- consoante o alegado pela Fiscalização, a Contribuinte teria descumprido os incisos I ao IV do artigo 170 do Decreto n.º 3.000 de 1999, todavia, conforme entendimento dos Tribunais Regionais Federais e, sobretudo, do Supremo Tribunal Federal -STF, que traz aos autos, para manutenção da imunidade tributária, cabe à Fiscalização verificar apenas o cumprimento dos incisos I, II e III do artigo 14 CTN;
- o fundamento desse entendimento jurisprudencial emitido pela Suprema Corte reside no fato de que os requisitos legais do artigo 150, VI, "c" da CF/88 só podem ser estabelecidos por força de Lei Complementar;
- como o CTN foi recepcionado pela CF/88 com status de Lei Complementar, é a única norma que pode definir tais requisitos, os quais devem ser cumpridos para fins de alcance e manutenção da imunidade tributária;
- tendo a Contribuinte, no âmbito da fiscalização em epígrafe, comprovado, por intermédio de seus documentos e Livros Contábeis do exercício de 2006 que cumpriu os três requisitos do CTN, tendo em vista que: / - não distribuiu qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas receitas, a qualquer título, II - aplicou integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais e III - manteve escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidade capazes de assegurar sua exatidão, não há que supedâneo legal que sustente a suspensão da imunidade da Contribuinte pretendida pela Fiscalização.

Inconformada com a suspensão da isenção, de que tomou ciência em 06/10/2010 (fls. 1333), a Fundação apresentou, em 05/11/2010, a manifestação de inconformidade de fls.

1334/1357, onde repisa as razões de defesa expressas em sua contestação à notificação de fls. 18/20 e adiciona ainda que:

- a FURJ foi instituída como fundação de direito privado, sem fins lucrativos, para desenvolver inúmeros projetos de apoio à UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - UNIRIO, bem como outros de cunho educacional, assistencial e desenvolvimento institucional, inclusive corri terceiros, sejam eles pessoa física ou jurídica, como se observa na transcrição do art. 2º de seu Estatuto (fls. 1335/1337);
- conforme se depreende do Estatuto Social a FURJ, desde que no desempenho de suas funções finalísticas, pode desenvolver atividades, seja através de convênio ou contrato, não só com a UNIVERSIDADE DO RIO DE JANEIRO - UNIRIO, mas também com outras pessoas jurídicas e até mesmo físicas;
- em 13/05/2010 foi recebida pela impugnante Notificação Fiscal da Secretaria de Receita Federal, para fins de suspensão da Isenção do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) sobre faturamento e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- prontamente foram apresentadas as Alegações de Defesa e Provas, onde a impetrante demonstrou que durante a fiscalização houve a comprovação, por intermédio de seus documentos e Livros Contábeis do exercício de 2006, que não incorreu em infração às normas do art. 14, incisos I, II e III do Código Tributário Nacional, não havendo, portanto, dispositivo legal que sustente a suspensão da imunidade da Contribuinte, pretendida pela Fiscalização da Receita Federal;
- não obstante houve o prosseguimento do processo administrativo fiscal, que continua em curso até a presente data, com a expedição de Termos de Intimação por parte da Delegacia da Receita;
- para sua surpresa descobriu que, apesar de continuar sendo intimada para apresentar informações para continuidade dos trabalhos de fiscalização, havia sido publicado no Diário Oficial da União, em 03 de agosto de 2010, o Ato Declaratório Executivo nº 417, onde foi declarado suspenso o gozo da Isenção Tributária prevista no artigo 174, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), relativamente ao ano-calendário de 2006, pela Delegada Substituta da Receita Federal no Rio de Janeiro, Sra. Fernanda Freire Virgens;
- que não foi dada ciência pessoal do ato administrativo por edital publicado, ou seja, através de publicação no Diário Oficial da União de ato declaratório suspensivo do benefício, restando violado o devido processo legal e os princípios do contraditório e da ampla defesa;
- diante do fato acima, em 16 de setembro de 2010, foi impetrado Mandado de Segurança Individual Repressivo com Pedido de Liminar, em face da Delegada Substituta da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro, Sra. Fernanda Freire Virgens, em decorrência da falta de intimação pessoal, sem a observância do Decreto 70.235/72, a fim de suspender os efeitos do ato publicado e restaurar o prazo para impugnação;
- todavia, em 06/10/2010, antes da decisão sobre o Mandado de Segurança, Delegacia de Receita Federal emitiu Termo de Ciência de Ato Declaratório, de forma a sanar a nulidade ocorrida por falta de intimação da FURJ para início da contagem de prazo para apresentação de impugnação;
- destaca que os princípios constitucionais devem ser cumpridos pela administração pública, citando entre eles: o da proporcionalidade, da razoabilidade, da verdade material e da segurança jurídica;
- em consonância com tais argumentos, assevera que as decisões da Administração fazendária devem ser pautadas pela legalidade e, também, pelos princípios que regem os procedimentos administrativos fiscais;
- é certo que encontrou dificuldades para atender com maior rigor as exigências contidas nos Termos de Intimações expedidos;
- no entanto deve ser levado em conta que: a FURJ encontra-se em momento de delicada organização administrativa, devido a mudança de gestão e correspondente corpo técnico; não têm conseguido auferir receitas para a manutenção de suas atividades; em vista deste quadro, a instituição não possui meios de contratar contadores e demais técnicos financeiros

competentes, para atender os inúmeros e minuciosos pedidos de documentos e informações formuladas pela fiscalização da mais adequada forma; recentemente ocorreu a mudança de endereço da sede financeira, que antes funcionava na Urca e hoje está localizada, provisoriamente, no Centro do Rio de Janeiro, o que implicou na remoção e realocação de arquivo; igualmente, muitos documentos referentes à execução de convênios no longínquo exercício de 2006 encontram-se sob a posse das antigas instituições parceiras da FURJ, principalmente, da UNIRIO.

- diante de todo este quadro, não pode ser negada a boa-fé da instituição em tentar, apesar dos obstáculos que tem enfrentado, atender da melhor forma ao Fisco.
- usufrui a fundação da imunidade tributária prevista art. 150, inciso VI, alínea "c" Constituição Federal;
- por sua vez, o artigo 176 do CTN estabelece que a isenção deve ser veiculada por lei, onde sejam especificadas as condições e requisitos exigidos para a sua concessão não podendo ser admitido que atos normativos como instruções normativas ou soluções de consulta, venham a limitar a aplicação da legislação;
- as atividades desenvolvidas pela FURJ no âmbito dos contratos e convênios executados ao longo do ano fiscal de 2006, devem ser reconhecidas como as mesmas previstas no Estatuto Social e que atingiam as finalidades previstas estatutariamente, ou seja, eram próprias; • em relação à definição de "atividades próprias", na ótica do Fisco, conforme se verifica ao observarmos diversos pareceres e instruções normativas, atividades próprias seriam aquelas que não ultrapassam a órbita dos objetivos sociais das respectivas entidades;
- a FURJ jamais exerceu atividades estranhas ao seu Estatuto e que previssem fins econômicos e financeiros;
- se tal fato tivesse ocorrido, presume-se que tanto o Ministério Público, que fiscaliza permanentemente a instituição, quanto a própria UNIVERSIDADE DO RIO DE JANEIRO, que aprova e fiscaliza as contas da Fundação, teriam apontado tal fato e já teriam adotado providências sancionatórias;
- a competência constitucional para o controle de legalidade de atos administrativos pertence aos Tribunais de Contas, tendo em vista a previsão constitucional no art. 71 da Carta Maior;
- não pode uma auditoria-fiscal, por mais ampla atuação que lhe tenha conferido a lei e a jurisprudência, usurpar a competência de outras instituições, bem como determinar que atos e termos aprovados pela Administração Pública e que o Tribunal de Contas ou o Poder Judiciário, sob a luz da Lei nº 8.666/93, não tenham identificado como ilícitas, venha entender que os mesmos são irregulares;
- cita jurisprudência do Tribunal de Contas da União de que somente o atesto na Nota Fiscal é suficiente para a comprovação da execução da prestação de serviços.
- no seu pedido final requer que sejam reconsideradas as Alegações de Defesa e Provas apresentadas em 11/06/2010, bem como as Informações apresentadas em peça protocolada em 15/07/2010 e que seja revogado o Ato Declaratório Executivo, diante da imunidade e isenção tributária que faz jus à FURJ, principalmente, pela falta de documentos que comprovem ter a sua conduta no ano fiscal de 2006 sido realizada de forma irregular.

Juntei aos autos os documentos de fls. 1464/1470.

3.A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro houve por bem julgar improcedente a MI, em decisão assim ementada (e-fls. 1469/1486):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

SUSPENSÃO DE ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

ISENÇÃO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DAS DESPESAS.

As entidades isentas são obrigadas a conservar, em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, documentos que comprovem a efetivação de suas despesas. Desrespeitada esta condição, deve ser suspenso o benefício.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

4. Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário via do qual, basicamente, reedita os argumentos da sua MI (e-fls. 1495/1521).

5. É o relatório.

Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

6. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

I) DA IMUNIDADE

7. Inicialmente, importa examinar se a Recorrente, na qualidade de entidade privada constituída sob a forma jurídica de fundação e que tem por finalidade apoiar a UNIVERSIDADE DO RIO DE JANEIRO - UNIRIO “em atividades, programas e projetos de ensino, pesquisa e extensão, em todos os campos do conhecimento, principalmente Saúde, Ciências, Tecnologia, Letras, Artes e Desenvolvimento Científico, Tecnológico D Institucional, tanto de natureza educacional como gerencial e operacional” (cfe. artigo 1º, § 3º e artigo 2º de seus estatutos sociais de e-fls. 1522/1536), goza da imunidade de que trata a alínea “c” do inciso VI do artigo 150 da Lex Maxima, assim redigido:

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

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

(...)

8.A dicção do indigitado preceito é de meridiana clareza ao indicar que somente estarão ao abrigo da proteção constitucional as **instituições de educação e de assistência social**, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei, isto é, não estão abrangidas as pessoas jurídicas cujo objeto social não seja o de prestar serviços educacionais e de assistência social, ainda que constituídas sob a forma de fundação e que não tenham fins lucrativos.

9.A doutrina, em contraposição ao método literal de interpretação das isenções de que trata o inciso II do artigo 111 do CTN, tem se manifestado no sentido de que a interpretação da imunidade deve ser extensiva. Nessa linha, confira-se a lição de Francisco de Assis Alves, para quem a imunidade *“deve ser sempre interpretada extensivamente. O que significa dizer, deve-se extrair da norma imunizadora tudo o que na mesma se contém. Em suma, deve-se atender a intenção do legislador constituinte em toda sua plenitude”* (Imunidades Tributárias, Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998, pp. 268/315).

10.Contudo, quando pretendeu estender o alcance da imunidade às fundações, o legislador constituinte foi preciso ao vincular tal possibilidade apenas aos partidos políticos, não se viabilizando alargar o seu espectro de aplicação para além do que claramente está disposto no texto constitucional, em contradição ao intento do legislador originário.

11.O E. Supremo Tribunal Federal já teve a oportunidade de se debruçar sobre a questão ao julgar o RE 862.852/ES, quando o Ministro Dias Toffoli proferiu decisão monocrática categórica ao indicar que somente poderão ser consideradas como instituição de educação aquelas que observarem os princípios contidos no artigo 205 e atenderem às condições previstas no artigo 209 da Constituição, *litteris*:

No caso dos autos não está em discussão o cumprimento ou não dos requisitos legais para caracterização da imunidade prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição. O cerne aqui diz respeito à própria essência da entidade de educação que deve observar os princípios contidos no art. 205 e atender as condições previstas no art. 209 da Constituição.

Ressalto, ademais, que a jurisprudência desta Corte tem reiteradamente decidido que as normas constitucionais que deferem imunidades tributárias devem ser interpretadas segundo a sua teleologia. Nesse sentido: RE nº 474.132/SC, Relator o Ministro Gilmar Mendes; RMS nº 22.192/DF, Relator o Ministro Celso de Mello.

Nessa perspectiva, a imunidade prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição deve constituir instrumento de fomento à atividade de ensino desenvolvida pela iniciativa privada, desde que essa a realize em conformidade com os princípios e normas constitucionais a que alude o Capítulo III, Seção I, Título VIII, da Magna Carta.

Assim, se o texto constitucional, na parte que trata da educação, estabelece condições para o exercício do ensino, não há como reconhecer a caracterização de uma instituição educacional sem o cumprimento das normas gerais de educação nacional e sem a autorização e avaliação de qualidade pelo Poder Público. Esse entendimento já foi adotado pela Segunda Turma desta Corte nos autos do RE nº 378.666/DF-AgR, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, DJe de 20/4/12, cuja ementa transcrevo:

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DAS INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO. ART. 150, VI, C, DA CONSTITUIÇÃO. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS CONSTITUCIONAIS PARA A ATUAÇÃO DA INICIATIVA PRIVADA NA ÁREA DE ENSINO. PREVISÃO DO ART. 209, II, DA CONSTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE O TEXTO CONSTITUCIONAL INCENTIVAR ATIVIDADES QUE NÃO ATENDAM OS DITAMES POR ELE ESTIPULADOS. PROCESSUAL CIVIL. ART. 462 DO CPC. INAPLICABILIDADE EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. VERIFICAÇÃO IN CONCRETO DA EXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO PARA O DESEMPENHO DA ATIVIDADE DE ENSINO.

IMPOSSIBILIDADE EM SEDE DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. SÚMULA 279 DO STF. AGRAVO IMPROVIDO. I – A imunidade prevista no art. 150, VI, c, da Constituição em benefício das instituições de ensino busca incentivar a cooperação entre o Poder Público e a iniciativa privada na concretização do direito social à educação. II – A autorização pelo Poder Público, prevista no art. 209, II, da Constituição, constituiu requisito indispensável à legitimidade constitucional para o exercício da atividade de ensino pela iniciativa privada. III – Estender o benefício em questão às instituições de ensino não autorizadas a funcionar pelo Poder Público equivaleria a admitir-se que o texto constitucional estaria a fomentar o desempenho de atividade realizada em desconformidade com as suas próprias disposições. IV – A jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de que o art. 462 do CPC não se aplica na instância extraordinária. V – Inviável em recurso extraordinário o exame do conjunto fático probatório constante dos autos. Incide, no caso, a Súmula 279 do STF. VI – Agravo regimental improvido”.

12. Por oportuno, anote-se que a referida decisão singular foi confirmada pelo Plenário em julgamento do Agravo Regimental oportunamente aviado, estampando a seguinte ementa:

Agravo regimental no recurso extraordinário. Tributário. Imunidade. Artigo 150, VI, c, da CF. Essência da entidade de educação. Condições do art. 209 da CF. Necessidade de observância.

1. A Constituição franqueia a exploração de serviços de educação pela iniciativa privada, se atendidos os requisitos fixados no art. 209 do texto constitucional.

2. As normas constitucionais que deferem imunidades tributárias devem ser interpretadas segundo sua teleologia. Nesse sentido: RE nº 474.132/SC, Relator o Ministro **Gilmar Mendes**; RMS nº 22.192/DF, Relator o Ministro **Celso de Mello**.

3. A imunidade prevista no art. 150, VI, c, da Constituição deve constituir instrumento de fomento à atividade de ensino desenvolvida pela iniciativa privada, desde que essa a realize em conformidade com os princípios e normas constitucionais a que alude o Capítulo III, Seção I, Título VIII, da Magna Carta. Precedentes.

4. Agravo regimental não provido.

13. A seu turno, o artigo 209 da Magna Carta se encontra assim enunciado:

Art. 209. O ensino é livre à iniciativa privada, atendidas as seguintes condições:

I - cumprimento das normas gerais da educação nacional;

II - autorização e avaliação de qualidade pelo Poder Público.

14. Por via de consequência, não há como se admitir que entidades que não prestem, *per si*, os serviços de educação a que se refere o artigo 209 da Constituição Federal, mediante o cumprimento das normas gerais de educação nacional e com a autorização e avaliação de qualidade pelo Poder Público, possam ser beneficiárias da imunidade a que alude a letra “c” do inciso VI do seu artigo 150.

15. Em acréscimo, verifica-se que a própria Recorrente sempre se considerou como entidade isenta, e não imune, conforme bem destacou o v. acórdão recorrido:

RAZÃO OBJETIVA PARA O ATO DECLARATÓRIO SER DE SUSPENSÃO DE
ISENÇÃO E NÃO DE IMUNIDADE

De início, sem qualquer exame de mérito, cabe esclarecer a razão objetiva pela qual o Fisco suspendeu a isenção do contribuinte e não sua pretensa imunidade. Para esta demonstração, faz-se necessária consulta aos documentos de fls. 1464/1470, que juntei aos autos. De sua leitura pode-se ver que, no período de 2.004 a 2008, o contribuinte entregou declarações DIPJ na condição de isenta.

Quanto ao ano de 2.006, especificamente, entregou a DIPJ/ISENTA, número 0279840 (fl. 1465), onde se lê claramente:

"Forma de tributação do lucro: isenta do IRPJ

Apuração da CSLL: Desobrigada

Tipo de entidade: Filantrópica"

Destaque-se assim que o próprio contribuinte declara-se entidade isenta, a qual se encontra definida nos termos do caput do artigo 15, da Lei 9.532, de 10 de dezembro de 1.997, in verbis:

"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."

Adicionalmente, esta condição espontaneamente declarada é demonstrada por informar ser isenta do IRPJ e desobrigada do pagamento da CSLL, em consonância com o parágrafo 1º do referido artigo 15, a seguir:

"§ 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."

16. Não sendo o caso de imunidade, inaplicáveis as disposições prescritas pelo artigo 14 do Código Tributário Nacional.

II) DA ISENÇÃO

17. Em relação à isenção, o v. aresto guerreado assim tratou da questão:

DA ATIVIDADE DECORRENTE DOS CONTRATOS

Demonstrada a inexistência de possibilidade de gozo do favor da imunidade constitucional, há de se analisar os contratos, de onde se pode extrair que a FURJ atua na área de prestação de serviços, por via indireta, através da contratação de empresas e profissionais de arquitetura, elaborando projetos arquitetônicos vinculados à área de urbanização, conforme será demonstrado.

A título de exemplificação, segue, resumidamente, qual o objeto dos projetos a seguir listados:

- contrato firmado com a Taulois & Taulois Arquitetos Ltda — o presente contrato tem por objeto a prestação de serviços de consultoria para ELABORAÇÃO DE PROJETO DE DESENHO URBANO ... (fl. 441);

- contrato firmado com a Rivera Arquitetura e Multimídia Ltda - ME, — o presente contrato tem por objeto a prestação de serviços de consultoria para ELABORAÇÃO DE PROJETO DE DESENHO URBANO ... (fl. 517).

Os demais contratos têm objeto análogo aos antes referidos.

Ademais, como ressaltou a Fiscalização, na "cláusula primeira - do objeto" de todos os contratos consta que "A definição detalhada dos serviços ora contratados consta no Termo

de Referência para(complementa com um dos termos a seguir, um para cada contrato), que é parte integrante deste Contrato " (fl. 02).

De tais evidências, demonstra-se que, tendo como base os contratos, que a FURJ atua como prestadora de serviços, atividade que salvo melhor juízo, não têm nenhuma conexão com a razão pela qual foi instituída, qual seja de apoiar a Universidade do Rio de Janeiro - UNIRIO, que não é sequer referenciada nos contratos exibidos.

Na verdade, a FURJ, ao prestar assessoria à Prefeitura Municipal de Nova Iguaçu, ao que tudo indica, está atuando na área de prestação de serviços, em condições mais favoráveis do que aquelas empresas que atuam neste setor mas não abrigadas pelo favor constitucional, não podendo se valer do benefício fiscal.

A matéria em questão já de longa data é discutida, razão pela qual foi emitido o Parecer Normativo n.º 162, de 17 de outubro de 1974 (itens 3 e 4), esclarecendo o alcance do antigo art. 25 do RIR/66, cuja redação é similar à do art. 174 do RIR/99, e cujo texto se encontra abaixo transcrito "verbis":

"2. Para o exato alcance da norma consubstanciada no artigo citado, deve-se atentar para o fato de que embora a natureza das atividades e o caráter dos recursos e condições em que são obtidos não estejam mencionados no dispositivo como determinantes da perda ou suspensão do benefício, é indiscutível constituírem eles elementos a serem levados em consideração pela autoridade fiscal que reconhece a isenção (RIR/66, art. 31, c, III e IV). Tendo em vista, ainda que as isenções são outorgadas para facilitar atividades que o Estado interessa proteger e que, no caso em exame, adquire relevo a finalidade social e a diminuta significação econômica das entidades favorecidas, é de se concluir que não seria logicamente razoável que elas servissem de exceção tributária, para, em condições privilegiadas e extravasando a órbita de seus objetivos, praticar atos de natureza econômico-financeira, concorrendo com organizações que não gozem da isenção.

3. Decorre daí que, por serem as isenções do artigo 25 do RIR/66 (atualmente art. 174 do RIR/99), de caráter subjetivo, não podem elas, na ausência de disposição legal, abranger alguns rendimentos e deixar de fazê-lo em relação a outros da mesma beneficiária. Conclui-se que, desvirtuada a natureza das atividades ou tornados diversos o caráter dos recursos e condições de sua obtenção, elementos nos quais se lastreou a autoridade para reconhecer o direito ao gozo da isenção, deixa de atuar o favor legal."

Portanto, deve ser mantida a suspensão da isenção da FUNDAÇÃO DE APOIO À UNIVERSIDADE DO RIO DE JANEIRO - UNIRIO — FURJ.

OUTRO ÓBICE AO GOZO DO BENEFÍCIO.

Para maior clareza, transcreve-se parcialmente o artigo 170, que afinal deu causa à suspensão do benefício:

...

Art. 170. Não estão sujeitas ao imposto as instituições de educação e as de assistência social, sem fins lucrativos (CF, art. 150, inciso VI, alínea "c").

§ 3º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos (Lei n.º 9.532, de 1997, art. 12, § 29:

I- não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

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

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

IV - 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;

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

VI - recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

VII - assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

VIII - outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

A interessada alega que simplesmente o atesto nas notas fiscais comprovaria a prestação de serviços. Tal argumento não pode ser aceito, pois contrariamente ao que afirma o contribuinte, embora a prática da contratação de empresas para prestação de serviços seja prática usual no mercado, tal fato não dispensa os contribuintes de provarem, se intimados pelo Fisco, que a despesa existiu. Esta comprovação depende da apresentação de outros elementos que demonstrem a efetiva prestação de serviços, o que se encontra em consonância com entendimento do Conselho de Contribuintes expresso nos seguintes acórdãos:

"PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Somente são admitidas, como operacionais, as despesas com prestação de serviços, quando efetivamente comprovada a sua realização, não bastando como elemento probante apenas a apresentação de notas fiscais, mormente quando com descrição insuficiente dos serviços supostamente prestados (Ac. 1º CC 103-11.926/92 - DO 18/08/92). - grifei

PROVA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Somente são admitidas, como operacionais, as despesas com prestação de serviços quando efetivamente provada a sua realização, não bastando como elemento probante apenas a apresentação de contrato e notas fiscais que nada especificam (Ac. 1º CC 103-11.219/91 - DO 17/01/92)- grifei

Examinando-se os autos, verifica-se a FURJ não apresentou no curso da fiscalização ou na impugnação documentos hábeis e idôneos aptos a comprovar a efetiva prestação de serviços.

De todo o exposto, demonstra-se que a FURJ descumpriu o requisito estatuído no artigo 170, § 3º, IV. Por mais esta razão, deve ser mantida a suspensão da isenção da FUNDAÇÃO DE APOIO À UNIVERSIDADE DO RIO DE JANEIRO - UNIRIO — FURJ.

18. Já as razões recursais abarcaram os seguintes argumentos:

DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS

O entendimento exarado no acórdão indica que a Recorrente não comprovou, no curso do procedimento investigatório, fazer jus a imunidade tributária prevista no art. 174, do Decreto n.º 300/99, relativamente ao exercício de 2006.

Verifica-se que no entendimento do Auditor—fiscal responsável pela apuração, a FURJ realizou atividades que não seriam compatíveis com a definição de atividades próprias e voltadas a finalidade de apoio à Universidade do Rio de Janeiro, bem como realizaram serviços para a qual não havia sido instituída, ou ainda por não ter comprovado ter efetivamente prestado serviços que se enquadrassem em tais prerrogativas.

Decerto que a Recorrente sempre encontrou dificuldades para atender com maior rigor as exigências contidas nos Termo de Intimações expedidos. Porém, é preciso ter em mente fatos que foram reiteradamente explanados à Receita Federal, conforme passaremos a expor a seguir.

Inicialmente, a FURJ encontrava-se e ainda encontra-se em momento de delicada organização administrativa, devido a problemas administrativos internos causados por gestões anteriores à atual.

A Recorrente não tem conseguido auferir receitas para a manutenção de suas atividades, pois convênios e contratos anteriores tiveram findada a sua vigência e diante de questões políticas e pela necessidade de reestruturação interna, não foi possível celebrar novos ajustes.

Tal situação vem sendo debatida junto a Promotoria de Fundações do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, o qual tem ciência e audita anualmente as contas da Recorrente.

Diante desse quadro de quase inércia financeira — repise-se aqui, importante para sua reestruturação e reorganização - a instituição não possui meios de contratar mais contadores e demais técnicos financeiros.

Também ocorreu na época a mudança de endereço da sede financeira, que antes funcionava na Urca e provisoriamente passou a funcionar no Centro do Rio de Janeiro, já tendo, posteriormente, retornado à Urca, o que implicou na remoção e realocação de arquivos, de forma reiterada e num curto espaço de tempo.

Igualmente, muitos documentos referentes à execução de convênios no longínquo exercício de 2006 encontram-se sob a posse das antigas instituições parceiras da FURJ, principalmente, da UNIRIO.

Não obstante, como pode ser comprovado pelas respostas e documentação encaminhadas a essa honrada Administração Fazendária, foram providenciados documentos comprobatórios das atividades em grande monta e, embora possa, eventualmente, ser alegado que a documentação contenha falhas, não pode ser negada a boa-fé da instituição em tentar, apesar dos obstáculos que tem enfrentado, atender da melhor forma ao Fisco.

DAS ATIVIDADES REALIZADAS PELA FUNDAÇÃO EM 2006

O intuito principal da arrecadação tributária pelo Estado é o de utilizar os recursos recolhidos para a promoção das demandas de interesse coletivo.

Assim, é de conclusão lógica que os legisladores, ao concederem imunidades tributárias, sem qualquer dúvida, entendem que as pessoas jurídicas beneficiárias de tais renúncias fiscais estarão promovendo atividades de interesse da sociedade como um todo.

Neste caso, as instituições sem fins lucrativos, fazem jus à imunidade sobre os impostos que eventualmente recaiam sobre as rendas, patrimônio e serviços diretamente relacionados aos fins institucionais, atendidos os requisitos da lei.

O artigo 176 do CTN estabelece que a imunidade deve ser veiculada por lei, onde sejam especificadas as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e o prazo de sua duração, não podendo ser admitido que atos normativos como instruções normativas ou soluções de consulta, venham a limitar a aplicação da legislação.

Tal entendimento é pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça:

"INSTRUÇÃO NORMATIVA. NATUREZA. CTN, ART. 110, I. Os atos normativos expedidos pelas autoridades fazendárias têm por finalidade interpretar a lei ou o regulamento no âmbito das repartições fiscais. CTN, art. 100, I. Destarte, se essa interpretação vai além da lei, a questão é de ilegalidade e não de inconstitucionalidade, pelo que esse ato normativo não está sujeito à jurisdição constitucional concentrada. Precedente do Supremo Tribunal Federal: ADIn n.º 311-9-DF." (STF. ADIMC 536. DF. T.P. Rel. Min. Carlos Velloso. DJU 13.09.1991).

Portanto, caso a lei preveja que as receitas provenientes das atividades próprias das fundações estão isentas do pagamento de IRPJ, e todas aquelas atividades descritas em seu estatuto social são atividades necessárias para o fim da fundação, não há que se falar na tributação das receitas decorrentes dessas atividades.

Em relação às atividades desenvolvidas pela FURJ no âmbito dos contratos e convênios executados ao longo do ano fiscal de 2006, deve ser reconhecido que as mesmas foram atividades previstas no Estatuto Social e que atingiam as finalidades previstas estatutariamente, ou seja, eram próprias.

Entendem-se como atividades próprias aquelas que não ultrapassam a órbita dos objetivos sociais das respectivas entidades. Estas normalmente alcançam as receitas auferidas que são típicas das entidades sem fins lucrativos, destinadas ao custeio e manutenção daquelas entidades e à execução de seus objetivos estatutários.

Parece-nos de grande acerto tal posição da SRF, uma vez que as fundações não auferem lucro. Esta compreensão já reside na jurisprudência de nossos tribunais, como podemos verificar abaixo:

"Imunidade tributária. IPTU. Finalidade do bem. 1. A utilização do imóvel para atividade de lazer e recreação **não configura desvio de finalidade com relação aos objetivos da Fundação** caracterizada como entidade de assistência social. 2. **A decisão que afasta o desvio de finalidade para o fim de assegurar a imunidade tributária com base no reconhecimento de que a atividade de recreação e lazer está no alcance dos objetivos da Fundação não agride o art. 150, § 40, inciso VI, da Constituição Federal.** 3. Recurso extraordinário conhecido, mas desprovido. (RE 236174 / SP, Relator: Min. Menezes Direito, Julgamento: 02/09/2008, Órgão Julgador: Primeira Turma, Publicação DJE-202: 23-10-2008)" (g.n.)

Em relação à definição de "atividades próprias", na ótica do Fisco, conforme se verifica ao observarmos diversos pareceres e instruções normativas[1], atividades próprias seriam aquelas que não ultrapassam a órbita dos objetivos sociais das respectivas entidades.

Quanto às soluções de consultas encontradas no sítio eletrônico da Receita Federal, é mister que as mesmas sejam interpretadas corretamente, através de uma leitura atenta, sistemática e literal do texto, pois muitas das vezes, o mesmo contém mais de uma condicionante, como demonstramos abaixo:

"SOLUÇÃO DE CONSULTA N°41, DE 11 DE FEVEREIRO DE 2003
ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
EMENTA: ISENÇÃO. ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS. **As receitas provenientes de atividades que não são próprias a tais associações, em relação a seus objetivos sociais e que além do mais têm caráter contraprestacional** deverão sofrer a incidência desta contribuição, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de de fevereiro de 1999."

(g. n.)

Ao observarmos o texto acima, vislumbramos 02 (duas) condições para que não ocorra a incidência do tributo, quais sejam:

- 1 - Provenientes de atividades que não são próprias a tais associações; e
- 2 - Que tenham caráter contraprestacional.

Nos casos observados em 2006, nota-se que, apesar de existir um caráter contraprestacional, a atividade realizada é própria da Instituição, tendo clara correlação com as finalidades previstas no Estatuto Social.

Em verdade, a FURJ jamais exerceu atividades estranhas ao seu Estatuto e que previssem fins econômicos e financeiros, ate porque, impedida de tal conduta, seja pelo Ministerio Publico do Rio de Janeiro, seja pela própria Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro - UNIRIO.

Se tal fato tivesse ocorrido, presume-se que tanto o Ministério Público, que fiscaliza permanentemente a instituição, quanto a própria UNIVERSIDADE DO RIO DE JANEIRO, que aprova e fiscaliza as contas da Fundação, teriam apontado tal fato e já teriam adotado providências sancionatórias.

19.O ADE se encontra fundamentado no disposto no artigo 32 da Lei nº 9.430, de 1996, nos artigos 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532, de 1997 e também no Parecer Conclusivo de e-fls. 1.323, *verbis*:

No presente processo foi lavrada Representação Fiscal de folhas 01 a 04, na qual está sendo proposta a suspensão do gozo da ISENÇÃO tributária da Instituição acima identificada, no ano-calendário de 2006, em razão de, em procedimento de fiscalização, ter sido constatado que a Instituição descumpriu os requisitos para o gozo de isenção tributária previstos no artigo 174 §§ 3 e 5º combinado com o artigo 170 § 3º inciso IV do Decreto nº 3.000 de 29-03-1999 (Regulamento de Imposto de Renda)

Da análise dos elementos juntados ao processo, fica evidenciada a necessidade de exclusão da FUNDAÇÃO DE APOIO À UNIVERSIDADE DO RIO DE JANEIRO-UNIRIO-FURJ do cadastro de Instituição ISENTA, razão pela qual sugerimos o acatamento da proposta constante da representação fiscal de folha 01.

Propomos a suspensão do regime de isenção tributária em relação ao contribuinte acima identificado, conforme art. 174 do Decreto n.º. 3.000, de 26/03/99 (RIR/99).

E nosso parecer, que submetemos a vossa superior consideração e juízo.

Assim, propomos o encaminhamento do presente processo ao gabinete da DRF/ RIO DE JANEIRO 1, para emissão do Ato Declaratório.

20.O artigo 32 da Lei 9.430, de 1996, e os artigos 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532, de 1997 estavam assim redigidos na época em que o ADE foi exarado:

Lei 9430/1996:

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

(...)§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

(...)

Lei 9.532/1997:

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. (Vide ADIN Nº 1802)

§ 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;
- f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes; (Vide ADIN N.º 1802)
- g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;
- h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

§ 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 n.º 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 n.º 9.430, de 1996.

21. Já o referido Parecer Conclusivo indica, como razão para a suspensão da isenção, o descumprimento dos requisitos previstos nos §§ 3º e 5º do artigo 174 c/c inciso IV do § 3º do artigo 170 do Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99), que soam:

Art. 170. Não estão sujeitas ao imposto as instituições de educação e as de assistência social, sem fins lucrativos (CF, art. 150, inciso VI, alínea "c").

(...)

§ 3º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º):

(...)

IV - 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;

(...)

Art. 174. Estão isentas do imposto 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 (Lei nº 9.532, de 1997, arts. 15 e 18).

(...)

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições dos §§ 2º e 3º, incisos I a V, do art. 170 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 3º).

(...)

§ 5º As instituições que deixarem de satisfazer as condições previstas neste artigo perderão o direito à isenção, observado o disposto no art. 172 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 32, § 10).

22.A leitura de tais dispositivos permite concluir que se aplicam à isenção prevista no mencionado artigo 174 do RIR/99 as mesmas condições inerentes às entidades imunes a que se refere o artigo 170 do mesmo código.

23.Vale dizer, a suspensão da isenção da Recorrente baseou-se na circunstância de a mesma não “*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*”, situação prevista no inciso IV do §3º do artigo 170 do Decreto nº 3.000, de 1999, que por sua vez tem seu pressuposto de validade no §2º do artigo 12 da Lei nº 9.532, de 1997.

24.Nesse passo, cumpre destacar que os §§ 1º e 2º, alínea “f”, do artigo 12; *caput* do artigo 13 e artigo 14 da Lei nº 9.532, de 1997, foram declarados inconstitucionais pela Suprema Corte no bojo da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.802-DF, em decisão unânime proferida na sessão plenária de 12.04.2018, em acórdão assim ementado:

Ação direta de inconstitucionalidade. Pertinência temática verificada. Alteração legislativa. Ausência de perda parcial do objeto. Imunidade. Artigo 150, VI, c, da CF. Artigos 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532/97. Requisitos da imunidade. Reserva de lei complementar. Artigo 146, II, da CF. Limitações constitucionais ao poder de tributar. Inconstitucionalidades formal e material. Ação direta parcialmente procedente. Confirmação da medida cautelar.

1. Com o advento da Constituição de 1988, o constituinte dedicou uma seção específica às “limitações do poder de tributar” (art. 146, II, CF) e nela fez constar a imunidade das instituições de assistência social. Mesmo com a referência expressa ao termo “lei”, não há mais como sustentar que inexistente reserva de lei complementar. No que se refere aos impostos, o maior rigor do quórum qualificado para a aprovação dessa importante regulamentação se justifica para se dar maior estabilidade à disciplina do tema e dificultar sua modificação, estabelecendo regras nacionalmente uniformes e rígidas.

2. A necessidade de lei complementar para disciplinar as limitações ao poder de tributar não impede que o constituinte selecione matérias passíveis de alteração de forma menos rígida, permitindo uma adaptação mais fácil do sistema às modificações fáticas e contextuais, com o propósito de velar melhor pelas finalidades constitucionais. Nos precedentes da Corte, prevalece a preocupação em respaldar normas de lei ordinária direcionadas a evitar que falsas instituições de assistência e educação sejam favorecidas pela imunidade. É necessário reconhecer um espaço de atuação para o legislador ordinário no trato da matéria.

3. A orientação prevalecente no recente julgamento das ADIs n.º 2.028/DF, 2.036/DF, 2.228/DF e 2.621/DF é no sentido de que os artigos de lei ordinária que dispõem sobre o modo benéfico (no caso de assistência e educação) de atuação das entidades acobertadas pela imunidade, especialmente aqueles que criaram contrapartidas a serem observadas pelas entidades, padecem de vício formal, por invadir competência reservada a lei complementar. Os aspectos procedimentais necessários à verificação do atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade, tais como as referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo, continuam passíveis de definição por lei ordinária.

4. São inconstitucionais, por invadir campo reservado a lei complementar de que trata o art. 146, II, da CF: (i) a alínea f do § 2º do art. 12, por criar uma contrapartida que interfere diretamente na atuação da entidade; o art. 13, *caput*, e o art. 14, ao prever a pena se suspensão do gozo da imunidade nas hipóteses que enumera.

5. Padece de inconstitucionalidade formal e material o § 1º do art. 12 da Lei n.º 9.532/97, com a subtração da imunidade de acréscimos patrimoniais abrangidos pela vedação constitucional de tributar.

6. Medida cautelar confirmada. Ação direta julgada parcialmente procedente, com a declaração i) da inconstitucionalidade formal da alínea f do § 2º do art. 12; do *caput* art. 13; e do art. 14; bem como ii) da inconstitucionalidade formal e material do art. 12, § 1º, todos da Lei n.º 9.532/91, sendo a ação declarada improcedente quanto aos demais dispositivos legais.

25. Em resumo:

- a) o ADE foi exarado com fundamento no artigo 32 da Lei n.º 9.430, de 1996, nos artigos 12, 13 e 14 da Lei n.º 9.532, de 1997 e também no Parecer Conclusivo de e-fls. 1.323;
- b) o artigo 32 da Lei n.º 9.430, de 1996, refere-se à norma de natureza procedimental, não se relacionando com a motivação da suspensão da isenção;
- c) o Parecer Conclusivo de e-fls. 1.323 baseou-se no artigo 174, §§ 3 e 5º combinado com o artigo 170, § 3º, inciso IV do Decreto n.º 3.000, de 1999; e
- d) o motivo fático pelo qual ocorreu a suspensão da isenção foi o **desvirtuamento das receitas** e a **não comprovação das despesas**, situação prevista no inciso IV do §3º do artigo 170 do Decreto n.º 3.000, de 1999, que por sua vez tem seu pressuposto de validade na letra “d” do §2º do artigo 12 da Lei n.º 9.532, de 1997.

26. Portanto, os dispositivos declarados inconstitucionais pelo Pretório Excelso na ADI 1802 (§§ 1º e 2º, alínea “f”, do artigo 12; *caput* do artigo 13 e artigo 14 da Lei n.º

9.532/1997) não se incluem entre aqueles que fundamentam o ADE (alínea “d” § 2º do artigo 12 Lei nº 9.532/1997).

27. Desse modo, confirmada a higidez da fundamentação legal que amparou o ato impugnado, resta verificar se a sua motivação fática encontra amparo nas provas dos autos.

28. Nessa toada, impende ressaltar que a natureza e o caráter das **receitas** auferidas pelas entidades isentas não estão incluídos entre os requisitos condicionais da isenção, até mesmo porque a isenção relaciona-se com a destinação dos recursos e não com a sua obtenção.

29. Contudo, constituindo a destinação dos recursos elemento essencial para que os pressupostos ensejadores da renúncia fiscal sejam alcançados, não bastava à Recorrente demonstrar que as suas **despesas** foram formalmente incorridas. Cabia-lhe, nos termos do inciso IV do § 3º do artigo 170 do RIR/99, comprovar a sua efetivação, ônus do qual não se desincumbiu.

30. De fato, compulsando-se os autos é possível constatar que a Recorrente não se desincumbiu da comprovação da efetiva prestação dos serviços por ela tomados, conforme minuciosamente detalhado na Representação Fiscal de e-fls. 02/05, que se encontra sintetizada no relatório da r. decisão recorrida, reproduzido no item 2 acima.

31. A própria Recorrente reconhece nas razões recursais a insuficiência da apresentação de documentos comprobatórios das despesas, fato que atribuiu à falta de recursos para contratar mais contadores e demais técnicos financeiros, bem como à mudança de endereço da sede financeira, o que teria implicado na remoção e realocação de arquivos, de forma reiterada e num curto espaço de tempo, além de muitos documentos referentes à execução de convênios no exercício de 2006 se encontrarem na posse de antigas instituições parceiras, o que configuraria a sua boa-fé. Nesse ponto, rememore-se o disposto no artigo 136 do Código Tributário Nacional, que dispõe que, “*Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*”.

32. À mingua da comprovação da efetividade das despesas, restou indubitavelmente desatendida a obrigação prevista no inciso IV do §3º do artigo 170 do RIR/99, razão pela qual merece ser prestigiado o v. aresto recorrido.

33. Por derradeiro, igualmente não merece acolhida o pedido de reabertura de prazo para comprovação do direito à imunidade, com envio de ofícios ao Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro para obtenção de informações e para apresentação de documentação suplementar, tendo em vista que os documentos necessários para demonstração dos atos e fatos em questão são de guarda obrigatória da própria Recorrente (CTN, artigo 195, parágrafo único), bem como por já ter ocorrido a preclusão em relação a tal possibilidade, nos termos do §10 do artigo 32 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c §4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

III) DISPOSITIVO

34. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço do recurso voluntário e lhe nego provimento, ficando preteridos os demais argumentos apresentados pela parte, por serem incompatíveis com os fundamentos aqui adotados.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca