



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	11060.000450/2001-01
<b>Recurso n°</b>	131.330 Voluntário
<b>Matéria</b>	IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
<b>Acórdão n°</b>	301-33.810
<b>Sessão de</b>	25 de abril de 2007
<b>Recorrente</b>	SOCIEDADE VICENTE PALLOTTI
<b>Recorrida</b>	DRJ/CAMPO GRANDE/MS

---

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1996

Ementa: ITR 1996. ENTIDADE EDUCACIONAL E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMÓVEL RURAL DESTINADO À ATIVIDADE EMPRESARIAL. IMUNIDADE.

Não estando o imóvel afeto à utilização direta nas finalidades essenciais a que se destina a entidade, sujeito está à incidência do tributo, por descumprimento dos requisitos legais para que possa fazer jus à imunidade.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann (relatora), Luiz Roberto Domingo, George Lippert Neto e Adriana Giuntini Viana, que davam provimento integral. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro José Luiz Novo Rossari.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente

  
JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI – Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Valmar Fonsêca de Menezes e Irene Souza da Trindade Torres. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Dourado Maciel.

## Relatório

Cuida-se de pedido de impugnação do ITR-1996, de contribuições sindicais e contribuição sobre o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, no valor de R\$ 804,66, conforme notificação de lançamento nº 1199163.05.6.01.4, referente ao imóvel rural Chácara dos Eucaliptos, no município de Santa Maria, cep 97185-000, Rio Grande do Sul, fls. 02, postulando pela imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, letra c, da CF, por ser entidade de educação e assistência social sem fins lucrativos.

Juntou-se comprovante de notificação de lançamento, fls. 02, declaração de imunidade, fls. 03, Estatuto Social, fls. 04/05. E mais, atos normativos do Poder Executivo Federal e Municipal, fls. 06/09, em que se declara ser de utilidade pública a Sociedade Vicente Pallotti. Por fim, juntou-se certificado de entidade de fins filantrópicos, fls. 10/11, certificado de demonstrativo de receita e despesa, que foi publicado no DOU, conforme certidão de fls. 13, e declaração de informações de ITR-1994, fls. 14/15.

Assim, a impugnação sobre os referidos tributos embasou-se no fato de a Contribuinte gozar da imunidade constitucional prevista no artigo 150, inciso VI, letra "c", da CF, por ser entidade de educação e assistência social sem fins lucrativos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande – MS apresentou decisão às fls. 19/23, manifestando-se pela procedência parcial do lançamento. Aduziu que a imunidade concedida pelo constituinte não é irrestrita e incondicionada, conforme parágrafo 4º do artigo 150 da CF, devendo estar ligada às finalidades da atividade do contribuinte. Acrescentou ainda que não há prova de que a totalidade da área rural guarda pertinência direta com os fins buscados pela sociedade, bem como, que há atividades secundárias da sociedade, como a pecuária e cultura de arroz e milho, dando causa a concorrência desleal com os demais contribuintes.

No tocante à contribuição sindical, anotou-se que a pessoa jurídica deve contribuir sobre sua atividade preponderante e, como o Estatuto Social tem objeto diverso da atividade rural, restou demonstrado a não obrigatoriedade do recolhimento das contribuições sindicais rurais.

Foi interposto recurso voluntário, fls. 27/33, sustentando o contribuinte que existe relação entre o imóvel e as finalidades essenciais da entidade, mormente as atividades praticadas em seu interior.

Sustentou ainda que a imunidade abrange o imóvel e seus rendimentos, desde que destinados e necessários à finalidade da entidade sem fins lucrativos. Por fim, rebateu a alegada concorrência desleal, bem como a necessidade de imóvel localizado em seu terreno, bastando, para a imunidade, que os seus rendimentos sejam aplicados na Educação e na Assistência Social. Em suma, sustentou que é possível a previsão de fontes de recurso para sua manutenção, sendo anexados os documentos de fls. 34/56.

O julgamento foi convertido em diligência, fls. 51/55, em busca de averiguar se as atividades prestadas pela sociedade são compatíveis com suas finalidades filantrópicas.



Nos autos do processo 11060.000447/2001-80 (que passa a ser prova emprestada deste, fls. 58), foram juntadas as petições de fls. 68/70, 75/78, 81/86, contrato social de fls. 89/103, e demonstrativo contábil de pessoa jurídica. Feito, por fim, relatório de fiscalização e diligência, com conclusão desfavorável ao reconhecimento da imunidade tributária, fls. 135/142, e seguido dos documentos de fls. 143/149.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheira Susy Gomes Hoffmann

Conheço do Recurso por preencher os requisitos legais.

Inicialmente, pode-se definir as entidades sociais como aquelas formadas com o propósito de servir à coletividade, colaborando com suas deficiências, sendo pessoas de Direito Privado que exercem, sem fim lucrativo, atividade de colaboração com o Estado.<sup>1</sup>

Nesta esteira, extrai-se dos autos em análise que o contribuinte é entidade de educação e assistência social sem fins lucrativos, sendo beneficiária da imunidade prevista nos artigos 150, inciso VI, letra c, e 195, parágrafo 7º, todos da Constituição Federal.

Os documentos presentes nos autos são bastante para se chegar à imunidade anotada na Carta Magna: juntou-se comprovante de notificação de lançamento, declaração de imunidade e Estatuto Social. E mais, atos normativos do Poder Executivo Federal e Municipal, em que se declara ser de utilidade pública a Sociedade Vicente Pallotti. Por fim, juntou-se certificado de entidade de fins filantrópicos, certificado de demonstrativo de receita e despesa, que foi publicado no DOU e declaração de informações de ITR-1994.

Do conteúdo anotado no Estatuto da Sociedade Vicente Pallotti, verifica-se que as atividades praticadas por esta entidade e seus rendimentos se destinam na manutenção das finalidades essenciais de promover a educação e assistência social. Justifica-se a obtenção de rendas alternativas, quais sejam, a produção de arroz, milho e a pecuária, para sua manutenção, vez que não é beneficiada por verbas governamentais.

Notadamente, os departamentos destinados à educação e à assistência social não geram, por si, recursos suficientes para seus sustento e desenvolvimento. E nem poderiam, eis que prestam serviços gratuitos.

Razão pela qual, a jurisprudência do Excelso Pretório tem-se voltado para afastar interpretações restritivas da norma imunizante hospedada no artigo 150, VI, c, da Constituição Federal, salientando ser salutar que as instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos obtenham rendas e bens para que possam melhor atingir suas finalidades.<sup>2</sup>

Nesse sentido, anota-se os julgados abaixo relacionados:

1.

*"Amplitude da imunidade tributária das instituições de assistência social sem fins lucrativos: STF – "Entendendo que a imunidade tributária conferida a instituições de assistência social sem fins lucrativos abrange inclusive os serviços que não se enquadrem em suas finalidades essenciais..." (STF, 1T, Rel. Min. Ilma Galvão, 13/06/00, informativo nº 193 STF). No mesmo sentido: informativos STF nº 177, 222 e 1ª TACSP RT 656/108.*

<sup>1</sup> Imunidades Tributárias, Regina Helena Costa, ed. Malheiros, 2001, pg. 173.

<sup>2</sup> idem

2.

**"TRIBUTÁRIO. IPTU. ENTIDADE BENEFICENTE. ART. 14 DO CTN. IMÓVEL LOCADO. RENDA LOCATÍCIA. FINALIDADE INSTITUCIONAL. IMUNIDADE ESTENDIDA. SÚMULA 07/STJ. VERBA HONORÁRIA. ART. 20, §§ 3º E 4º, DO CPC.**

*1. Imóveis que integrem o patrimônio de entidades de assistência social são imunes à incidência do IPTU mesmo quando locados a terceiros, desde que a renda locatícia seja aplicada na manutenção de seus objetivos institucionais, como prescreve o art. 14 do CTN.*

*2. "O Pleno do Excelso Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário n. 237.718/SP, pacificou o entendimento segundo o qual 'a imunidade tributária do patrimônio das instituições de assistência social (CF, art. 150, VI, c)' se aplica 'de modo a preexcluir a incidência do IPTU sobre imóvel de propriedade da entidade imune, ainda quando alugado a terceiro, sempre que a renda dos aluguéis seja aplicada em suas finalidades institucionais' (Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 06.09.2001). Precedentes do STJ (REsp nº 209.048, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 19.12.2003)".*

*3. Súmula 07/STJ: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial".*

*4. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que, sendo vencida a Fazenda Pública, não se aplica o disposto no § 3º do artigo 20 do Código de Processo Civil, e sim o § 4º, ou seja, os honorários serão fixados mediante "apreciação equitativa do juiz".*

*5. Para que se chegue à conclusão de que a verba honorária foi fixada em valor excessivo ou não, há necessidade de se reverem aspectos fáticos, o que é inviável em recurso especial, pelo óbice da Súmula 7 desta Corte.*

*6. Recurso especial improvido."*

*(Recurso Especial 717308/MG, Relator Ministro Castro Meira, Julgado em 19-5-2005, publicado no DJ de 01-08-2005, p.420)*

3.

**"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. ENTIDADES BENEFICENTES. ISENÇÃO.**

*1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar os Embargos de Divergência no RE 210.251/SP, fixou o entendimento segundo o qual as entidades de assistência social são imunes em relação ao ICMS incidente sobre a comercialização de bens por ela produzidos, nos termos do art. 150, VI, "c", da Constituição Federal.*

*2. Recurso especial improvido."*

*(Recurso Especial 119132 -SP, Relator Ministro Castro Meira, Julgado em 22-03-2005, publicado no DJ de 16-05-2005, p.272)*

De fato, as instituições assistenciais não perdem suas características, mesmo que se dediquem a atividades rentáveis, capazes de torná-las patrimonialmente viáveis. Motivo pelo qual suas receitas não precisam ser necessariamente negativas, com limitações de custos operacionais, podendo, inclusive, ter sobras financeiras, para evitar que feche suas portas. E, desde que sejam, direta ou indiretamente, relacionados com as atividades essenciais destas entidades.

O que se veda veementemente, é a distribuição de lucro, entre fundadores, dirigentes ou administradores, não podendo haver apropriação particular dos aludidos resultados positivos.

Neste diapasão, pontua o Mestre Carrazza:

*“Mas, se as preditas atividades econômicas forem exploradas como meio para a consecução dos objetivos públicos da instituição, assegurando-lhe a sobrevivência, o direito à imunidade remanecerá íntegro”.*

*“A nosso sentir, pois, mesmo as instituições assistenciais que obtêm lucro (sobras financeiras), desde que reinvestam no atingimento dos seus fins, são abrangidas pela imunidade. Basta – repetimos – que se associem ao Poder Público, suprindo suas deficiências, na consecução dos valores contemplados especialmente no artigo 203 da Lei Maior (é claro, que cumpram os requisitos do artigo 14 do CTN)”.*<sup>3</sup>

No mais, pode-se citar, pela importância social do tema, proposta do professor Hugo de Brito, quanto à futura imunidade das instituições de educação:

*“É absolutamente injustificável a exigência de que as instituições de educação, para serem imunes, não tenham finalidade lucrativa. A imunidade dessas instituições deve ser incondicional, em face da importância social da atividade educacional, mesmo quando exercida com fins lucrativos”.*<sup>4</sup>

Não há que se falar, nem mesmo, na possibilidade de que atividades desenvolvidas pelo ente imune, especialmente a prestação de serviços ou comercialização de produtos de sua fabricação, constituam ofensa ao princípio constitucional da livre concorrência (art. 170, IV) ou, ainda, que caracterizem abuso de poder econômico que “vise a dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros” (artigo 173, parágrafo 4).

É o entendimento perfilhado pela Doutora Regina Helena Costa, em sua precisa tese de doutorado acerca desse tema, transformada na obra: “Imunidades Tributárias, Teoria e análise da Jurisprudência do STF”, ed. Malheiros, 2001, pg. 186:

*“Isto porque afigura-se-nos inidêvel cogitar que uma instituição de educação ou de assistência social que preenche os requisitos constitucionais e legais para a fruição da exoneração tributária possa vir a desenvolver atividade de vulto econômico expressivo o suficiente*

<sup>3</sup> Curso de Direito Constitucional Tributário, ed. Malheiros, 2003, 683/689.

<sup>4</sup> Comentários ao Código Tributário Nacional, ed. Atlas, 2003, pg. 196.

*para caracterizar vulneração a princípios regentes da atividade econômica.*

*Se o seu intuito não é a distribuição de lucro entre seus dirigentes, mas sim a geração de recursos para cumprir seus fins institucionais – educação e assistência social –, parece improvável, se não impossível, que tais instituições possam concorrer com as empresas, às quais cabe explorar, prioritariamente, o domínio econômico.”*

Outrossim, questiona-se, em contraste a alegada “concorrência desleal”, se também não seria desleal, com as outras instituições de ensino - àquelas particulares, o fato de a sociedade Vicente Pallotti destinar o montante de R\$ 7.373.868,34, de gratuidades, com educação e assistência social? (cf. atestado pelo Fisco as fls. 138 do processo 11060.000447/2001-80) Certamente, espera-se um sonoro não como resposta. A sociedade, por isso, merece tratamento diferenciado.

Aí está uma destinação social generosa, que acolhe a todos os preceitos Constitucionalmente estabelecidos e justifica a imposição da imunidade tributária, em favor de uma classe menos favorecida, que não tem condições de custear seu estudo e a tempo está desamparada por seu Estado, que no mais das vezes é carecedor de recursos.

Sustentar que há concorrência desleal em matéria de outorga constitucional em imunidade tributária é, sem dúvida, uma visível inversão de valores, que se prefere entender neste contexto, mais como um argumento de “persuasão” do que propriamente um argumento jurídico, social e econômico.

Trata-se esta imunidade assistencial e educacional, na verdade, de uma ação afirmativa que busca, justamente, o desenvolvimento equitativo do País e atender os menos favorecidos, que dependem diretamente da atividade Estatal e cuja prestação de serviço é complementada por estas entidades assistenciais.

Em tempo, seguindo toda orientação explanada até o momento, resta inadmissível exigir do contribuinte beneficiado pela regra imunizante, que exista estabelecimento de ensino no local do imóvel, pois, realmente, o que importa, é que os rendimentos dele extraídos sejam direcionados à educação e à assistência social, como fim último buscado pela Norma Constitucional. Ademais, tal exigência não goza de amparo constitucional ou legal para impedir a não incidência deste tributo.

Quanto à incidência das contribuições sociais, sindical e sobre serviço nacional de aprendizagem rural – SENAR, destaca-se que em relação a esta entidade, tal imunidade abrange todas as contribuições sociais, por força do artigo 195, parágrafo 7º, da Constituição Federal.

Ademais, não é devida a contribuição sindical, por não ser atividade preponderante da entidade a prática rural, bem como na há que se falar em contribuição para o SENAR, mormente a não incidência de ITR sobre o imóvel, em vista da imunidade.

Vê-se que se tem em debate a receita de uma sociedade que deu certo, que possui uma história de sucesso a seu favor, cerca de 50 anos, e acima de tudo, em favor do próximo, do necessitado. Fato que nos faz repensar o conceito de sociedades beneficentes, não mais como àquelas que subsistem por meio de doações, estabelecidas em prédios rudimentares e sem acomodações adequadas.

Repensar-se-á ainda o conceito de imunidade, conforme brilhantemente tem decidido nossos tribunais, estendendo às atividades praticadas pelas entidades desde que relacionadas ao seu fim social.

É exemplar o perfil dessa instituição filantrópica, como se pode observar em seu próprio site [www.pallotti.com.br](http://www.pallotti.com.br), destacando os itens “De um sonho para a realidade” e “Palotinos na Assistência Social”. Leva-se em conta ainda a transparência da sociedade no tocante à demonstração de seus rendimentos (fls. 102/133) e se espera que façam e continuem fazendo um excelente uso desse valor, justificando o lema: “Acreditamos em nossos sonhos; por isso, trabalhamos para alcançá-los”, fls. 134.

O Brasil precisa de trabalho, de ações sociais afirmativas advindas da própria sociedade, em verdade, precisa de uma “privatização social”, em que se transfira ao menos em parte a busca do bem comum a quem é de direito. Como neste caso concreto, e por isto, deve ser bem vista, ser incentivada.

A titularidade do interesse público pertence à sociedade e a concessão da imunidade é o reconhecimento desse direito, na exata medida retributiva, na proporção de um favor legal, por colaboração com o estado democrático de direito.

Corroboram os dizeres da Professora Regina Helena Costa, presentes em sua obra: “Imunidades Tributárias, Teoria e análise da Jurisprudência do STF”, ed. Malheiros, 2006, pg. 174/175:

*“A razão da outorga dessa imunidade é a realização, pelas instituições por ela beneficiadas, de atividades próprias do Estado, de relevante interesse público: a educação, o acesso à cultura, a assistência social, em suas diversas modalidades (médica, hospitalar, odontológica, jurídica etc.).*

*Assim, por ajudarem a suprir as deficiências da atuação estatal nessas áreas, são recompensadas com a vedação constitucional da exigência de impostos.”*

Registre-se, em tempo, que se a fiscalização entender que a Recorrente não preenche os requisitos para gozar da imunidade, que inicie um processo fiscalizatório com este fim, nos termos e procedimentos que estão previstos em lei, não cabendo na análise deste recurso, qualquer manifestação neste sentido.

Posto isto, voto pelo **PROVIMENTO** do presente recurso voluntário, determinando-se a nulidade do lançamento tributário do ITR relativo ao exercício de 1996, e demais contribuições sociais, nos termos do artigo 105, VI, c, e 195, parágrafo 7º, todos da Constituição Federal.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 2007

  
SUSY GOMES HOFFMANN - Conselheira

## Voto Vencedor

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator Designado

Trata-se de lide que versa sobre a exigência fiscal do Imposto Territorial Rural referente ao exercício de 1996, sobre imóvel rural de propriedade da recorrente. Essa em seu recurso alega, essencialmente, tratar-se de entidade de educação e de assistência social merecedora da imunidade prevista no art. 150, VI, "c" da Constituição Federal, por atender aos requisitos estabelecidos no art. 14 da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional, e que o imóvel é usado parte como área de esporte e lazer e parte para produção agrícola e de madeira (eucaliptos), para o consumo e sustento dos alunos. Sustenta, assim, que a imunidade abrange o imóvel e seus rendimentos, desde que destinados e necessários à finalidade da entidade sem fins lucrativos.

O processo retorna de diligência determinada por esta Câmara, solicitada para que fosse feita verificação pela autoridade fiscal sobre as atividades sociais que são realizadas no imóvel sob lide. Em resposta foi juntado aos autos Relatório de Fiscalização cujas conclusões são objetivas e claras ao afirmar que "(...) verificamos que não foram apresentadas quaisquer provas da relação direta dos imóveis rurais com NIRF nºs 1.199.078-3, 1.199.077-5, 1.199.075-9, 1.199.163-1, 1.217.871-3 e 1.199.162-3 com as finalidades essenciais da SOCIEDADE VICENTE PALLOTTI. Tais imóveis estão sendo utilizados em atividades empresariais, com o fim de obtenção de lucro, que não guardam relação direta com a finalidade essencial da entidade."

A matéria em exame já foi objeto de apreciação nesta Câmara, como demonstra o voto da ilustre Conselheira Irene Souza da Trindade Torres na apreciação do Recurso nº 128.837, desta Câmara, em sessão de 11/8/2005, cujo recurso voluntário foi negado. Por oportuno, transcrevo o voto referido, *verbis*:

### "DA IMUNIDADE

*A questão primeira a ser aqui tratada diz respeito à pretensa imunidade do imóvel rural de propriedade da recorrente, tendo em vista intitular-se como entidade de assistência social.*

*A imunidade pretendida é a do art. 150, inciso VI, alínea "c" da Constituição Federal de 1988, a saber:*

*"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; "*

*Para fazer jus a essa imunidade, deve a postulante atender a duas condições básicas: os requisitos do art. 14 do CTN e a exigência prevista no §4º do art. 150 supramencionado, a saber:*

*“Art. 150 – .....*

*§ 4º. As vedações expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.”*

*“Art. 14 - O disposto na alínea c do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:*

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

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

*III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidade capazes de assegurar sua exatidão*

*§1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no §1º do art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.*

*§2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do art. 9º são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previsto nos respectivos estatutos e atos constitutivos.”*

*No caso ora sob análise, vê-se que a recorrente não satisfaz a condição estabelecida no §4º do art. 150 da Constituição Federal, pois o imóvel em questão não está relacionado com as finalidades essenciais da entidade, as quais encontram-se elencadas no art. 2º de seu próprio Estatuto (fl. 37), a saber:*

*“Art. 2º Excluindo qualquer fim de lucro, a fundação terá por finalidade cooperar, na medida do possível, para a solução dos problemas de assistência e proteção aos necessitados, sem distinção da nacionalidade, raça, cor, religião ou opiniões políticas, em caráter geral, devendo suas rendas serem aplicadas integralmente no país, para os fins para o que foi criada, tendo em vista, principalmente, as populações de Igarapava, Ituverava, Franca, Ribeirão Preto, Colina e São Simão, visando, de preferência:*

*o amparo médico-social das parturientes, das mães pobres, das mães solteiras e dos recém-nascidos;*

*o amparo e a educação da infância abandonada e desvalida;*

*o amparo aos tuberculosos, hansenianos e cancerosos necessitados, aos doentes, velhos e à pobreza em geral;*

*o amparo e assistência aos bons funcionários, empregados e operários agrícolas e industriais da Fundação, podendo esse amparo ser extensivo às respectivas famílias;*

*a cooperação no combate ao analfabetismo e no desenvolvimento cultural, científico, artístico e musical*

u

*o amparo à obra das vocações sacerdotais;*

*a cooperação para o desenvolvimento, divulgação e aplicação dos conhecimentos de agronomia, artes mecânicas e química industrial;*

*prestação de auxílio, quando necessitarem, e a exclusivo juízo do Conselho Administrativo, aos parentes pobres não só da Instituidora como de seu finado marido, Cel Francisco Maximiano Junqueira;*

*a cooperação na manutenção e desenvolvimento da "Fundação Maternidade SINHÁ Junqueira", com sede em Ribeirão Preto, neste Estado;*

*a cooperação na manutenção e ampliação da "Fundação Educandário Coronel Quito Junqueira", com sede em Ribeirão Preto, neste Estado;*

*a cooperação na manutenção e desenvolvimento da "Fundação Biblioteca Cultural de Ribeirão Preto", com sede em Ribeirão Preto, neste Estado."*

*Veja-se que o imóvel em questão destina-se à produção de cana-de-açúcar, que é industrializada pela unidade fabril da recorrente e transformada em açúcar e álcool. Ora, a produção desses produtos em nada se assemelha à atividade assistencial prestada pela recorrente. Na verdade, o imóvel está sendo utilizado em atividade comercial comum, como qualquer outro utilizado na produção sucroalcooleira do país.*

*Dar incentivo a um imóvel que se encontra nas mesmas condições de milhares de outros espalhados por todo o Brasil seria vulnerar o princípio da isonomia, previsto no art. 150, inciso II, da Constituição Federal. Aliás, não só a isonomia seria desprezada, como também o princípio da livre concorrência constitucionalmente assegurado no art. 173 da Carta Magna.*

*Nem mesmo a alegação de que o imóvel rural em apreço seria utilizado para obtenção de recursos financeiros para a própria entidade justificaria a ofensa a esses dois princípios constitucionais.*

*Neste sentido as palavras de Leandro Paulsen<sup>5</sup>*

*"ATIVIDADE ECONÔMICA (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E COMÉRCIO) REALIZADA POR ENTES IMUNES. Não concordamos com o entendimento de que se deva admitir a imunidade de atividades econômicas realizadas por entes imunes desde que o produto seja revertido para a finalidade essencial. O §4º exige que o próprio patrimônio, renda e serviços sejam relacionados com as finalidades essenciais; do contrário, não há imunidade. É preciso ter em conta que o art. 170 da Constituição eleva a livre concorrência a princípio de ordem econômica, não podendo restar desconsiderada e ofendida pela extensão desmedida das imunidades a atividades que jamais se pretendeu imunizar."*

*Profundamente esclarecedoras foram as colocações de ilustres juristas apresentadas no XXIII Simpósio de Direito Tributário, realizado na cidade de São Paulo, onde o tema "Imunidade" foi amplamente discutido. No referido evento, valiosa foi a lição de IVES GANDRA MARTINS:*

*"O § 4º, todavia, ao falar em atividades relacionadas, poderá ensejar a interpretação de que todas elas são relacionadas, na medida em que destinadas a obter receitas para a consecução das atividades essenciais.*

---

<sup>5</sup> In "Direito Tributário- Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência" Livraria do Advogado Editora, 7ª edição, 2005, p. 287.

*Como na antiga ordem, considero não ser esta a interpretação melhor na medida em que poderia ensejar concorrência desleal proibida pelo art. 173, §4º, da Lei Suprema. Com efeito, se uma entidade imune explorasse atividade pertinente apenas ao setor privado, não haveria a barreira e ela teria condições de dominar mercados e eliminar a concorrência ou pelo menos obter lucros arbitrários, na medida em que adotasse idênticos preços de concorrência, mas livre de impostos.*

*Ora, o texto constitucional atual objetivou, na minha opinião, eliminar, definitivamente, tal possibilidade, sendo que a junção do princípio estatuído nos arts. 173, §4º, impõe a exegese de que as atividades, mesmo que relacionadas indiretamente com aquelas essenciais das entidades imunes enunciadas nos incs. b e c do art. 150, VI, se forem idênticas ou análogas às de outras empresas privadas, não gozariam de proteção imunitória.*

*Exemplificando:*

*(...) Uma entidade imune, para obter recursos para suas finalidades, decide montar uma fábrica de sapatos, porque o mercado da região está sendo explorado por outras fábricas de fins lucrativos, com sucesso. Nesta hipótese, a nova atividade, embora indiretamente referenciada, não é imune, porque poderia ensejar a dominação de mercado ou eliminação de concorrência sobre gerar lucros não tributáveis exagerados se comparados com os de seu concorrente."*

*No mesmo sentido, as palavras do MM. Juiz YOSHIKI ICHIAHARA, proferidas no evento retrocitado, acerca do §4º do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal:*

*"(...) Explicitando as regras supradescritas é que o §4º diz expressamente: "As vedações expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nela mencionadas."*

*Caldas Aulete, no verbete "essencial", anota-o como "adj. que constitui a essência de alguma coisa, pertencente à essência ou à natureza própria de uma coisa." E no verbete "finalidade", no Dicionário Aurélio, consta: "s.f. fim a que se destina uma coisa; objetivo, alvo, destinação."*

*Os destinatários da imunidade são os templos de qualquer culto, os partidos políticos, inclusive suas fundações, as entidades sindicais dos trabalhadores, as instituições de educação e de assistência social.*

*Há a condição, ainda, de que tais entidades e instituições sejam sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei.*

*Cumpra observar que a imunidade aqui discutida não é subjetiva, no sentido de toda a renda, o patrimônio ou os serviços das pessoas retrorreferidas sejam imunes, já que o texto constitucional fala em das instituições, dos partidos etc., e não as instituições, os partidos políticos, etc.*

*(...) As "rendas relacionadas às finalidades essenciais", para efeito de incidência da regra de imunidade tributária, devem ser aquelas ligadas à finalidade da entidade ou da instituição, tais como, da instituição de educação, as mensalidades, taxas, etc.; da instituição religiosa, as rendas ou os serviços decorrentes da atividade essencial, isto é, o edifício do templo, o batismo, a missa, etc.*

*A renda, ganhos ou lucros obtidos em aplicações financeiras, com como os alugueis de imóveis, não vinculados à finalidade essencial, podem ser tributados."*

*Imprescindíveis e cristalinas as colocações do DR. FERNANDO FACURY SCAFF, também comentando o art. 150 da Constituição Federal no mesmo Simpósio:*

*"(...) Quanto à alínea c, deve-se analisar a expressão "finalidades essenciais", considerando-a como abrangendo tudo que motivou a desoneração impositiva determinada na Constituição. Por que motivo a imunidade (neste item) alcança os partidos políticos, as entidades de educação e as de assistências social e os sindicatos obreiros? Em razão de determinação da sociedade quando formalizou a Constituição. Existem outras instituições relevantes que, no meu entender, bem poderiam fazer parte da lista mencionada, tais como os hospitais. Estou certo que cada qual de nós, individualmente, poderíamos listar várias outras atividades ou instituições a serem desoneradas constitucionalmente; porém, a sociedade, quando formalizou a Constituição, com a correlação de forças políticas então vigentes, cristalizou a lista constante do art. 150, VI, c, e não outra. Desta forma, estas são as entidades "eleitas" para estarem aptas a gozar da desoneração impositiva proposta.*

*Contudo, como acima exposto, a desoneração não é concedida "gratuitamente". Estas entidades devem cumprir funções cuja matriz é constitucional. (...) Porém, o conceito de finalidade essencial diz respeito a todas as atividades que permitam a estas entidades alcançar as determinações do texto e do contexto constitucional.*

*Daí porque, seguindo esta linha de raciocínio, é necessário distinguir em cada caso, entre finalidades essenciais e secundárias.*

*Dentre as finalidades essenciais de um partido político está a divulgação das idéias políticas de seus filiados. Portanto, tudo que for efetuado dentre deste desiderato, estará incluso no conceito de imunidade, como, por exemplo, a realização de seminários, divulgação de revistas e panfletos, etc. Contudo, não estará como finalidade essencial de um partido político obter rendas decorrentes da locação de um imóvel, ou da exploração de um estacionamento. Neste caso, o que se pretende é obter rendas a fim de manter (ou incrementar) a entidade, a fim de que esta realize sua finalidade essencial. Logo, esta é uma finalidade secundária, sujeita, portanto, à tributação normal.*

*É claro que existirão situações em que tal distinção não será efetuada com tamanha facilidade. Uma delas será no caso de aplicação de receitas financeiras. Fazê-lo implica em uma finalidade essencial ou secundária, seja de qual entidade for? Entendemos que se trata de uma finalidade secundária, não devendo ser desonerada de impostos tal aplicação. Não existe a possibilidade de uma aplicação financeira ser considerada finalidade essencial de nenhuma das entidades constantes do §4º do art. 150. Talvez, em um outro contexto, quando agentes financeiros vierem a gozar de imunidade tributária, poder-se-á dizer que aplicações financeiras são deles finalidades essenciais... Hoje, no ordenamento jurídico posto, entendo que admitir tal possibilidade distorce a regra matriz do sistema.*

*Logo, deve-se perquirir qual a atividade que a sociedade privilegiou para elencar aquela entidade na letra c, inciso VI, art. 150, da Constituição Federal, imunizando-a de impostos. Devem ser consideradas finalidades essenciais aquelas que coincidam com tal atividade; e secundárias as que não coincidam.*

*O parâmetro constitucional para definição de finalidade essencial não é econômico, mas político (o que não quer dizer partidário). Portanto, a mera obtenção de renda para manutenção da instituição, por exemplo, através de aplicações financeiras, não se constitui em uma finalidade essencial, mas secundária."*

M'

*Diante disso, não se pode negar que a imunidade tributária pretendida pela recorrente não encontra amparo na Constituição, pelo contrário, com ela é incompatível, pois fere a dois de seus princípios basilares: o da isonomia e o da livre concorrência.*

(...)

*Com essas considerações, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO.”*

A respeito da matéria, compartilho do mesmo entendimento explicitado no notável voto acima transcrito, no sentido de que a imunidade tributária outorgada às instituições de educação e de assistência social, prevista no § 4º do art. 150 da CRFB e no art. 9º, IV, “c”, do CTN, compreende apenas o patrimônio, renda e serviços vinculados às finalidades essenciais dessas entidades, entendida essa norma como referente a atividades desenvolvidas no imóvel rural e que estejam diretamente vinculadas com os setores de educação e de assistência social.

Vale dizer, a utilização do imóvel rural para a mera obtenção de receitas para a entidade não se inclui entre as finalidades que foram elencadas pela Lei maior para a outorga do benefício constitucional.

No caso em exame, ficou claro pela diligência levada a efeito que o imóvel está sendo utilizado em atividade empresarial com fim de obtenção de lucro, não guardando relação direta com a finalidade essencial da entidade.

Diante do exposto, entendo correta a decisão proferida pela autoridade de primeira instância e voto por que seja negado provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 2007

  
JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Relator Designado