



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.009562/2008-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.204 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2021
Recorrente ASSOCIAÇÃO ENCARNACION BLAYA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE E ISENÇÃO TRIBUTÁRIAS.

Comprovado que a entidade não cumpre os requisitos necessários à fruição do direito de isenção ou imunidade tributárias, procede a suspensão dos benefícios, através de Ato Declaratório Executivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Letícia Domingues Costa Braga, Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre (RS) que julgou improcedente a impugnação contra a suspensão da imunidade e da isenção e julgou procedente em parte a impugnação

administrativa apresentada pelo recorrente diante das exigências fiscais relativas ao IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 2729), PIS - Contribuição para o Programa de Integração Social (fls. 2745/2746), Cofins - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (fls. 2763) e CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 2780). A sistemática de apuração dos resultados foi o Lucro Real Anual, por opção da contribuinte (fls. 2497). O crédito tributário lançado foi de R\$ 1.729.593,18, calculado até 31/03/2009.

O contribuinte acima identificado tem por objeto social a prestação de serviços, a realização de pesquisas e a manutenção de cursos, todos na área da psiquiatria. Atua sob no nome de Clínica Pinel. Nos anos calendário de 2003, 2004 e 2005 declarou-se como beneficiária de isenção tributária condicionada e, no ano-calendário 2006, como beneficiária da imunidade tributária.

O interessado apresentou impugnação contra a suspensão da imunidade alegando em síntese:

- a) A Associação, que utiliza o nome de fantasia de Clínica Pinel, atua há quase meio século e *é extremamente reconhecida nos meios psiquiátricos seja pelo profundo conhecimento de todos os seus profissionais associados, médicos, seja pelos serviços prestados à saúde mental, peculiarmente a dependentes químicos; na cidade, no Estado, no País na América Latina* " (fls. 2448). A clínica possui 130 leitos de internação, anfiteatro, ambulatórios, 45 convênios credenciados, atendendo 40 famílias por semana, 200 por mês, 2400 por ano, via Programa Família, totalmente gratuito, além de 1.478 internações e 7.438 atendimentos ano, de forma remunerada. A entidade cumpre os requisitos para imunidade desde 1964, pois atende as condições dos art. 91 e 141 do CTN, *únicos ensejadores da imunidade de tributos*. A imunidade da contribuinte foi reconhecida em recente processo administrativo municipal, não havendo que se falar, então, em isenção *"razão pela qual não merece prosperar as fundamentações deste ato declaratório nº 70 em suspender a isenção dos anos de 2003 a 2005 e a imunidade de 2006, visto que a entidade jamais gozou de isenção e sim de imunidade, portanto, em que pese totalmente desprovido de razão a suspensão de todos os anos, em relação aos anos de 2003 a 2005, trata-se de suspensão da imunidade e não suspensão da isenção"* (fls. 2451/2452).
- b) A contribuinte diz que o despacho decisório (fls. 2466) *"não traz, tampouco fundamenta, cita, nenhuma prova coerente que demonstre qualquer irregularidade nas operações da impugnante"*. Seria errada a afirmativa de que a entidade desconhecia a operação de empréstimo do Sr. Olinto Pereira Luz. A entidade conhecia e a direção teria tomado todas as precauções possíveis para aferi-lo, não acolhendo tão-somente a confissão de dívida do empréstimo, mas certificando-se do ingresso dos valores nos livros comerciais.
- c) O fato de o agente do Fisco ter considerado algumas despesas como estranhas às atividades da contribuinte revela desconhecimento dos

objetivos e atividades desempenhadas no mundo da medicina psiquiátrica, principalmente no que tange a tratamentos de doentes mentais e dependentes químicos. As despesas seriam compatíveis com os objetivos da impugnante e são necessárias.

O interessado apresentou impugnação quanto ao lançamento alegando em síntese:

a) **Da Irregularidades nos autos de infração:** Aduz que a entidade teria tomado ciência do Despacho Decisório no 70/2008 e impugnou-o tempestivamente. Mesmo assim, em data posterior e antes de julgada aquela impugnação, foram lavrados os autos de infração agora contestados. O Fisco teria ignorado de *'forma absurda e descabida todas as contestações apresentadas pela impugnante que pendem de julgamento, ferindo os princípios constitucionais basilares do contraditório, ampla defesa e devido processo legal. '* Os autos lavrados devem ser declarados nulos, não surtindo qualquer efeito até a decisão final do processo administrativo de suspensão da imunidade tributária, *'onde não caiba mais recursos '*.

b) **Omissão de receitas:** A impugnante nunca teria omitido receitas. Em 4 anos de fiscalização não foi apontada qualquer omissão, exceto *o equívoco ocorrido no ano de 2003, onde a impugnante está tomando as devidas providências legais para apurar o fato e, confirmado o corrido, vai cobrar dos envolvidos. Diz que "impugna a atribuição das referidas parcelas de empréstimo como 'omissão de receitas' até que se apure o inquérito administrativo interno instaurado.*

c) **Despesas indedutíveis:** A autuada impugna a totalidade das glosas por despesas indedutíveis e reproduz as razões anteriormente apresentadas na impugnação ao Ato Declaratório Executivo no 70/2008 que suspendeu sua isenção/imunidade.

d) **Com relação às despesas com brindes a impugnante diz (fls. 2894): "***Impugna a glosa das despesas com brindes, visto, primeiramente, o ínfimo valor que estas representam, R\$ 242,80 ano 2003, R\$ 225,20 ano 2004, R\$ 1.042, 68 — ano 2005 e R\$ 245,65 ano 2006, demonstrando o zelo com os dirigentes conduzem suas administrações, em segundo plano, porque brindes são sim despesas operacionais, visto estes serem destinados a colaboradores da instituição, precipuamente no caso da entidade, que não raras vezes é homenageada com palestras e cursos gratuitos frente ao seu fim maior, portanto glosar ditas despesas em valores tão ínfimos é glosar a essência da existência da instituição, uma vez que ditos colaboradores não retornarão se não obtiverem pelo menos o reconhecimento pelo gesto singelo de um agradecimento. "*

e) **Despesas com depreciação de bens não vinculados à produção de serviços:** A glosa de despesas de depreciação beira ao absurdo. Esquece o autuante que qualquer entidade ou prestadora de serviços necessita de serviços de coleta e entrega, principalmente a bancos e convênios, quando não aos próprios clientes. No tocante às demais depreciações (sistema de ar condicionado, armários, coifa e cozinha para um apartamento), são, elas dedutíveis, visto tratar-se, até então, de património da impugnante que sofreu ação do tempo.

f) Consolidação dos valores indedutíveis: Diz impugnar todos os valores de despesas indedutíveis, exceto o valor de R\$ 220.585,78 que por um erro material foi lançado na conta despesa com pagamento antecipado para Goldsztein.

g) Apuração do IRPJ e da CSLL: A multa isolada é inaplicável porque, com a apresentação de todos os balancetes mensais de suspensão/redução do imposto comprovando prejuízo na integralidade dos meses, estaria dispensada do recolhimento do imposto no regime estimado. Diz que o artigo 230 do RIR dispensa o pagamento mensal quando demonstrada a ocorrência de prejuízos fiscais.

h) Apuração do Pis e da Cofins: Reclama, entre outros, de erro material, assim (fls. 2898): " Em segundo plano, há um erro material no mês 1112005, cujo não fora deduzido da receita bruta valor de R\$ 26.255,45 que refere-se à mera transferência entre contas, unificação de contas, especificamente transferência da cta. 61.010.238.00 — Caixa Econômica Federal para cta. 61.010.201.00 — FUNCEF — PAMS, visto tratar-se do mesmo convênio, não sendo receita da competência do mês 1112005 e sim do mês 1012005, já devidamente computada neste mês, consoante se depreende das Jls. 275 e 280 do livro razão em anexo. ".

i) Taxa Selic e multa de ofício: Alega a impossibilidade de a taxa Selic corrigir débitos tributários.

j) Das multas: Diz que as multas de ofício, sejam de 75% ou 150% são absurdas, pois teria entregue anualmente as declarações a que estava obrigada e fez constar a receita bruta integralmente. Admitindo para fins de argumentação, que sua defesa seja julgada improcedente, diz que teria incorrido em "confissão espontânea", nos termos do art. 138 do CTN, vez que a exigibilidade dos créditos tributários somente ocorrerá após trânsito definitivo e caso a impugnante não os quite dentro de 30 dias. E, se assim fosse, seria exigível a multa de mora de 20%.

O Acórdão ora Recorrido (10-25.742 – 5ª Turma da DRJ/POA) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE E ISENÇÃO TRIBUTÁRIAS.

Comprovado que a entidade não cumpre os requisitos necessários à fruição do direito de isenção ou imunidade tributárias, procede a suspensão dos benefícios, através de Ato Declaratório Executivo.

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE/ISENÇÃO. IMPUGNAÇÃO AO ATO DECLARATÓRIO E AOS AUTOS DE INFRAÇÃO. JULGAMENTO CONJUNTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A pendência de decisão administrativa acerca da imunidade ou isenção condicionada não impede a constituição de eventual crédito tributário através

da lavratura de autos de infração. A impugnação ao ato declaratório executivo e a impugnação aos autos de infração devem ser juntadas para apreciação em decisão conjunta.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE.

A escrituração de valores oriundos da prestação de serviços como se empréstimos recebidos fossem, demonstra o evidente intuito de fraude e impõe a aplicação de multa qualificada.

TAXA SELIC.

A partir de 11 de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic - para títulos federais.

TRIBUTOS DECORRENTES

A decisão proferida no lançamento principal estende-se para os demais lançamentos decorrentes

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. REGISTRO DE EMPRÉSTIMO FICTÍCIO PARA ENCOBRIR A VERDADEIRA NATUREZA DOS INGRESSOS.

Comprovado que a entidade auferiu receitas de prestação de serviços mas deixou de reconhecê-las, cabe a exigência tributária por omissão de receitas. O ardid utilizado para encobrir o fato gerador - registro de empréstimo fictício - denota o dolo da contribuinte.

GLOSA DE DESPESAS INDEDUTÍVEIS. FALTA DE VINCULAÇÃO COM AS ATIVIDADES DA INSTITUIÇÃO.

A dedutibilidade de despesas está condicionada à comprovação da efetividade dos dispêndios e ao atendimento dos pressupostos fiscais da necessidade, usualidade e normalidade dos gastos para ao desenvolvimento da atividade da contribuinte.

GLOSA DE DESPESA. IMPROCEDÊNCIA.

É dedutível a despesa com depreciação de veículo de propriedade da entidade caso não demonstrada a utilização com desvirtuamento de finalidade.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ DEVIDO COM BASE EM ESTIMATIVAS MENSAS.

É devida multa de ofício lançada isoladamente, quando constatado que a contribuinte deixou de efetuar o recolhimento obrigatório do IRPJ sobre a base estimada, e não existe balanço ou balancete de redução ou suspensão de pagamento do tributo devidamente escriturado no Livro Diário, ainda que tenha sido apurado prejuízo no ano-calendário correspondente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005

APURAÇÃO DO TRIBUTO. EQUIVOCO. CORREÇÃO.

Comprovado que a mesma receita foi tributada em duplicidade, cabe a retificação do lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005

APURAÇÃO DO TRIBUTO. EQUÍVOCO. CORREÇÃO.

Comprovado que a mesma receita foi tributada em duplicidade, cabe a retificação do lançamento.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Isto porque, segundo entendimento da Turma, a contribuinte não pode ser considerada uma instituição de assistência social e, com isso, não faz jus à imunidade dos impostos, prevista no art. 150, VI, alínea 'c' da CF, nem à isenção das contribuições, prevista no art. 195, § 71 do mesmo diploma. Mas não é só essa a razão para que a entidade não possa se enquadrar como imune ou isenta. Além disso, mesmo que pudesse diversos outros requisitos foram descumpridos conforme exaustiva comprovação realizada pela autoridade fiscal.

Quanto aos fundamentos para se julgar parcialmente procedente a impugnação contra o lançamento de crédito tributário, deixo de detalha-los vez que consta dos autos à fl. 3273 petição do contribuinte informando ter aderido a parcelamento para pagamento do débito objeto do presente processo, o que importa em confissão da dívida e, portanto, perdeu-se o objeto do recurso apresentado contra o lançamento.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 3192 dos autos, alegando em síntese as mesmas razões expostas em sede de impugnação administrativa, tanto contra a suspensão da imunidade quanto contra o lançamento.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Ressalte-se mais uma vez que o presente processo trata tanto de ato de suspensão da imunidade e isenção do contribuinte quanto de lançamento de crédito tributário em razão do referido ato declaratório.

Tendo apresentado tempestivo recurso voluntário tanto contra o ato declaratório quanto aos lançamentos constantes do presente processo, posteriormente à fl. 3273 o contribuinte apresenta petição informando ter aderido ao benefício trazido com a lei 11.941/2009 e anexa extrato demonstrando ter quitado a dívida objeto do presente lançamento.

Como a adesão a benefícios de parcelamentos especiais e/ou anistia importa na confissão e reconhecimento do débito objeto de pagamento/parcelamento, tenho que o recurso voluntário na parte que trata dos autos de infração perde objeto. Desta forma, não conheço do Recurso Voluntário nesta parte.

Por sua vez subsiste o litígio quanto ao ato declaratório de suspensão de isenção e imunidade do contribuinte, razão pela qual analiso a parte do recurso que trata do tema.

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado constitui-se basicamente em reprodução de parte da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de manifestação de inconformidade, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida nas partes que se aplicam:

Voto

Legislação aplicável.

A base legal para a suspensão da isenção condicionada e da imunidade foi:

a) para os períodos de apuração de 2003 a 2005, por violação dos artigos 12, § 2º a, b, c e 15, "caput", da Lei n.º 9.532/1997, a seguir transcritos:

LEI N.º 9.532/1997:

"Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea 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. (Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)

§ 1º [...]

§ 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;*

(Vide Lei n.º 10.637, de 2002)

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) [...]

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. (Vide Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)

§ 3º *Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12. Ç 2º, alíneas "a" a "e" 3º e dos arts. 13 e 14."*

B) para o período de apuração de 2006, por violação dos artigos 14, I, II, III, do CTN e 150, VI, 'c' e 195, § 71 da Constituição Federal, adiante transcritos:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

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

I — não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001)

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

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

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

CONSTITUIÇÃO FEDERAL

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: 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;

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de fôrra direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

No âmbito federal, os requisitos para o gozo da imunidade a que se refere o art. 150, VI, da Constituição Federal, encontram-se descritos no art. 12 da Lei n.º 9.532/1997, já transcrito. Dispositivos dessa lei foram objeto de ação direta de inconstitucionalidade (ADI 1.802-3 DF, julgamento em 27/08/98, ementa publicada no DJU de 13/02/2004), sendo que o Tribunal, em medida cautelar, suspendeu a vigência do § 1º e da alínea "f" do § 2º ambos do art. 12, do art. 13, caput e do art. 14, da aludida lei. Vê-se que os dispositivos que tiveram sua eficácia suspensa não foram utilizados para efeitos da suspensão da imunidade em análise.

A emissão do Ato Declaratório obedeceu ao rito previsto no art. 32 da Lei n.º 9.430/1996, que rege, por força própria, os processos administrativos de suspensão de imunidade. A redação é a que segue:

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.

§1º. Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º e 14, da Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributaria expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no §2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§6º. Efetivada a suspensão da imunidade:

I -a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II -a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§8º A impugnação e o recurso . apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§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.

§11. Somente se inicia o procedimento que visa à suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos após trânsito em julgado de decisão do Tribunal Superior Eleitoral que julgar irregulares ou não prestadas, nos termos da Lei, as devidas contas à Justiça Eleitoral. (Incluído pela Lei no. 11.941, de 2009)

§ 12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

O art. 14 da Lei 9.532/1997, que teve a eficácia suspensa pelo STF, tem a seguinte redação:

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

Entendo que a suspensão da eficácia do art. 14 acima, veda a adoção do rito nos casos de descumprimento dos requisitos para a imunidade acrescentados pela mesma lei nº 9.532/1997 e suspensos pelo STF. Com isso, haveria impossibilidade de utilizar o procedimento de suspensão da imunidade apenas nos casos de infrações aos artigos 12, § 1º., alínea f do § 2º e 13 caput.

Considerando o caso em julgamento, em que a suspensão da imunidade se deu com base em dispositivos que não tiveram a eficácia suspensa (alíneas "a" e "b", "c" do § 20 do art. 12 da Lei no 9.532/1997), tenho como aplicável o rito do artigo 32 da Lei no 9.430/1996.

Esse rito foi rigorosamente cumprido. Por ocasião da análise da alegada invalidade dos lançamentos tributários falaremos mais amiúde acerca do rito, da possibilidade do lançamento e acerca dos efeitos das impugnações apresentadas.

DA IMUNIDADE E DA ISENÇÃO NO CASO CONCRETO:

À entidade foram imputadas práticas que, em tese, impediriam a fruição da imunidade ou da isenção tributária. Passo a analisar os fatos referidos pelo agente do fisco e confrontá-los com as razões de defesa. As razões que impediriam os benefícios referidos são:

- Prática de atividades que não se enquadram como sendo de assistência social.
- aquisição de imóveis não relacionados à consecução de suas atividades próprias;
- transferência de patrimônio, da entidade para dirigentes;
- pagamento de despesas estranhas às atividades próprias da entidade;
- pagamento de despesas particulares, pela entidade;
- pagamentos efetuados diretamente a dirigentes da entidade ou a pessoas jurídicas das quais eles são sócios;
- prática de atividades de natureza econômica, mediante remuneração;

ASSISTÊNCIA SOCIAL

A impugnante diz, na defesa, que a entidade é imune ao pagamento de tributos federais desde 1964 e que cumpre todos os requisitos para manter a imunidade. Em resposta à intimação do Fisco, durante a ação fiscal, também informou ser imune, pois diz prestar assistência social.

Ao teor do caput do art. 12 da Lei nº 9.532/1997, já reproduzido, são imunes as instituições de educação e assistência social que cumpram os requisitos constantes daquela lei. Ou seja, caso a impugnante não possa se enquadrar como *assistência social* não faria jus à imunidade. E é o que o agente do fisco afirma: a entidade não se enquadra com voltada à assistência social, já que cobra pela totalidade dos serviços que presta. Diz (fls. 13 sublinhei):

"No caso em tela, foi possível constatar que a entidade ora fiscalizada somente presta serviços mediante contraprestação pecuniária, conforme já descrito no item anterior desta notificação fiscal, o que a desqualifica como sendo de assistência social. Além do mais, o tipo de serviço prestado não pode ser considerado como essencial para o atendimento ao mínimo existencial, da mesma forma que os beneficiários de seus serviços não são pessoas cuja condição sócio-econômica as caracterize como carentes."

A impugnante, em várias passagens da impugnação, afirma que são atendidas 2400 famílias por ano, *via Programa Família*, de forma gratuita. Inobstante essa afirmação,

nada há no processo que comprove tais atendimentos. Ao contrário, documentos juntados referem sempre o atendimento em caráter particular ou convênio. Isso pode ser visto com os documentos juntados com a impugnação ao Ato Declaratório, tal qual se vê às fls. 2331 verso e 2342. Mesmo hoje, no sítio da entidade na internet, não há qualquer referência à assistência social e há referência a atendimento em caráter particular e convênios. Após descrever cada unidade de internação, é informada a existência de um *plantão permanente*, atendendo convênios e particulares, conforme se vê adiante (extraído do endereço eletrônico http://www.cliiiiica12inel.com.br/unidades_internacao.php, em 16/03/2010):

PLANTÃO PERMANENTE A CLÍNICA PINEL conta com um médico psiquiatra de plantão permanente (24 horas incluindo sábados, domingos e feriados) atendendo convênios e particulares (ver convênios). A partir da avaliação do médico plantonista o paciente poderá ficar internado ou ser encaminhado para tratamento ambulatorial. Se o paciente foi avaliado por outro profissional e encaminhado para internação, o médico de plantão tratará de realizar os procedimentos necessários para tal. O médico psiquiatra encaminhante poderá optar por vir atender o paciente na internação, encaminhá-lo para outro colega ou o paciente ficará aos cuidados do médico plantonista. Em casos de internação é indicado que o paciente venha acompanhado por um familiar.

Como se vê, não há qualquer indicativo de que a entidade atuasse ou atue com vistas ao "enfrentamento da pobreza, à garantia dos mínimos sociais, ao provimento de condições para atender contingências sociais e à universalização dos direitos sociais" (Lei nº 8.742/1993, § único do art. 20). Essa mesma lei define o que são entidades de assistência social:

"Art. 3º Consideram-se entidades e organizações de assistência social aquelas que prestam, sem fins lucrativos, atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos por esta lei, bem como as que atuam na defesa e garantia de seus direitos."

A assistência social não consta entre os objetivos sociais da entidade, como se pode ver no estatuto da fundação (fls. 127/131) e na alteração desse em 2007 (fls. 227/234). O artigo 2º com os objetivos da entidade continua inalterado, desde a fundação em 1964. São eles:

Art. 2ª- A Associação tem por objetivo:

- a) manter, ampliar e criar instalações e serviços de assistência psiquiátrica*
- b) manter e criar cursos de especialização para médicos, psicólogos, assistente sociais, enfermeiras, terapeutas ocupacionais e demais especialidades ligadas ao trabalho e à investigação nos vários setores da Psiquiatria, cursos que serão autônomos ou legados a estabelecimentos oficiais ou oficializados;*
- c) patrocinar e incentivar a pesquisa no setor psiquiátrico;*
- d) manter escola própria para formação de pessoal de enfermagem psiquiátrica;*

e) propugnar pela elevação do padrão de assistência psiquiátrica, através de colaboração com outras entidades e difusão de conhecimentos pertinentes junto ao público em geral;

Como se pode ver, não houve e não há alusão à prestação de assistência social ou a previsão de atendimento gratuito.

Em razão do exposto, entendo que a contribuinte não pode ser considerada uma instituição de assistência social e, com isso, não faz jus à imunidade dos impostos, prevista no art. 150, VI, alínea 'c' da CF, nem à isenção das contribuições, prevista no art. 195, § 71 do mesmo diploma. Mas não é só essa a razão para que a entidade não possa se enquadrar como imune ou isenta. Veremos adiante que outros requisitos não são cumpridos.

AQUISIÇÃO DE, IMÓVEIS NÃO RELACIONADOS À CONSECUÇÃO DE SUAS ATIVIDADES PRÓPRIAS.

A entidade, entre 2001 e 2005, teria adquirido cinco apartamentos (um no Edifício Porto Palladio, três no Edifício Santa Mônica e um apartamento no edifício Ravello Park). O valor de aquisição, somente desse último apartamento, foi de R\$ 846.000,00, ou 1.137,20 CUBs).

No próximo item veremos que o encadeamento dessas operações acabou por resultar na transferência de dois imóveis — entre eles o mais luxuoso — para os dirigentes o Olinto Pereira Luz e Beatriz Blaya Luz.

Por hora, restrinjo a análise, tão-somente, à possibilidade de uma entidade civil que pretende manter a imunidade/isenção, destinar seus recursos para aquisição de imóveis residenciais, no caso, de alto luxo. Mais do que adquirir, a entidade contratou serviço de arquitetura de interiores, instalou sistema de ar condicionado central, instalou cozinha e armários para dormitórios sob medida, serviços e equipamentos esses que superaram o valor de R\$ 116.000,00. A especificação dos valores está às páginas 22/23.

Já transcrevemos anteriormente os objetivos sociais da Associação Encarnacion Blaya que, em poucas palavras, são de atuação na área de assistência psiquiátrica.

A incursão no ramo imobiliário destoa completamente da área de atuação prevista no estatuto social, mais ainda que nem pode ser tida como esporádica, tal a quantidade de imóveis transacionados no período em análise.

Tenho que essa atuação também se choca com a vedação constante da alínea 'b', do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/1997, que, como dissemos há pouco, estabelecer como requisitos para imunidade e isenção (essa por força do § 3º do art. 15 da mesma Lei estabelece: "*aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais*"). No caso concreto temos uma enorme sangria de recursos desviados dos objetivos sociais para *investimento* em imóveis. Também há ofensa ao inciso II, do art. 14 do CTN.

O argumento da impugnante de que teria obtido lucro com a venda dos imóveis, por mais que fosse verdadeiro, não afastaria a vedação acima. E ainda, veremos adiante, que o objetivo de tais transações era a transferência de patrimônio para dirigentes e não a obtenção de resultados positivos para aplicar na atuação da entidade.

TRANSFERÊNCIA DE PATRIMÔNIO PARA PARTICULARES

Antes de adentrar às transferências de patrimônio propriamente ditas, teço alguns comentários acerca da função do Sr. Olinto Pereira Luz e da Sra. Beatriz Blaya Luz. Ela é filha do fundador da Clínica Pinel e casada com o Sr. Olinto. Ambos trabalhavam na entidade e eram membros do Conselho de Administração. O agente do fisco afirma que eles são os dirigentes de fato da Clínica Pinel no período auditado, enquanto a impugnante contesta a conclusão, afirmando que são apenas empregados.

Não é determinante para a solução do litígio a definição das funções do casal, mas mesmo assim, registro considerar acertada a conclusão do fisco. Temos convênios e contratos em que o casal ou um deles assina na qualidade de diretor-geral (fls. 338), diretora administrativa (fls. 351), diretores (fls. 354/360), sócio-gerente (fls. 362); diretora (fls. 364 e 365). Em reclamação trabalhista contra a entidade, o Sr. Olinto Pereira Luz diz ter exercido a função de "Diretor Administrativo, na condição 'de administrador geral da Reclamada'" (fls. 374/379). A entidade não contestou a ação e firmou acordo. Além disso, a ampla maioria dos documentos que davam suporte aos registros contábeis de despesas eram por eles chancelada, como afirma o autuante. Fica patente que, embora É normalmente não fossem, se apresentavam e agiam como diretores da Clínica Pinel e eram assim reconhecidos por terceiros, como foi o caso dos convênios e contratos assinados.

Abordaremos, adiante, os artifícios usados para transferência de apartamentos da entidade para os dirigentes de fato, Olinto Pereira Luz e Beatriz Blaya Luz.

Um dos recursos utilizados é a criação de dívidas fictícias em que o credor é o Sr. Olinto.

Apartamento Edifício Rabello Park.

A entidade celebrou contrato de dação em pagamento de um apartamento no edifício Rabello Park, mais três garagens no mesmo edifício, pelo valor de R\$ 536.129,47 contra dívidas que teriam sido contraídas junto ao sr. Olinto Pereira Luz. As dívidas seriam (fls. 945/946):

- R\$ 200.078,75, por empréstimo recebido em 2003;
- R\$ 220.585,78, que seriam representados pelos direitos [do Sr. Olinto] sobre pagamentos efetuados, em 2002, em nome do devedor [Blaya] em favor da construtora Goldsztein;
- R\$ 30.063,18, relativo a pagamentos que o credor teria efetuado, e 2005, em favor da construtora Goldsztein.
- Há ainda o reconhecimento de juros sobre essas supostas dívidas, o que faz com que se atinja o valor total da dação em pagamento.
- A impugnante diz que o Sr. Olinto havia ingressado com reclamação trabalhista, distribuída em 2006 e condicionava a composição amigável ao pagamento de tais dívidas por parte da reclamada.

Primeira dívida - R\$ 200.078,75

A entidade escriturou o recebimento de pagamentos por serviços prestados como se os recursos tivessem origem em empréstimos recebidos do Sr. Olinto Pereira Luz. O valor

soma R\$ 200.078,75. O agente do Fisco comprovou que os recursos foram recebidos por Ulbra Saúde e Hospital Geral de Porto Alegre por prestação de serviços. Não há necessidade de nos alongarmos nesse ponto, visto que a impugnante não consegue trazer elementos que se contraponham às conclusões e documentos trazidos pela fiscalização. Diz a impugnante (fls. 2468):

"No entanto, diante das constatações do ilustre auditor-fiscal, fls. 16, § 1º frísasse, que não eram do conhecimento da entidade e de seus diretores Marcelo Blaya Perez e Mônica Blaya de Azevedo, a ora impugnante irá tomar as providências cabíveis, extrajudiciais e judiciais, a fim de apurar os fatos e ressarcir-se dos valores indevidos e pagos ao Sr. Olinto Pereira Luz, caso constatados. "

O argumento de que a entidade desconhecia a irregularidade não é crível. São os próprios documentos contábeis que fizeram 'a prova, reforçados depois pela circularização junto a terceiros. Veja-se o exemplo do valor de R\$ 14.577,23, recebido em 21/11/2003. O extrato bancário do Unibanco mostra tratar-se de TED recebida, com origem no estado de São Paulo (fls. 921). A entidade emitiu fatura contra a Ulbra Saúde (fls. 922) no mesmo valor. E, nesse documento foi anotado: Pago Unibanco 2111112003, que é a data da TED. Além disso, a contribuinte deixou de reconhecer essas receitas como prestação de serviços, demonstrando ser orquestrada a operação. E, por último, essa transferência de patrimônio em favor do Sr. Olinto é coerente com a atuação da entidade ao longo do tempo. Como veremos adiante, é evidente a utilização de recursos da entidade no cotidiano desses beneficiários.

Segunda dívida — R\$ 220.585,78

Essa seria a dívida que corresponderia a pagamentos efetuados pelo Sr. Olinto Pereira Luz em favor da construtora Goldsztein S. A., em 2002, mas em nome da entidade.

A entidade não escriturou essa suposta dívida. O saldo da conta "empréstimos de terceiros" em 1º de janeiro de 2003 era "zero". Intimada, a entidade não apresentou livros e documentos contábeis de 2002 sob alegação de ser período decaído. O instrumento de confissão de dívida que reconhece a primeira dívida, antes abordada, não faz referência a essa outra suposta dívida. Ou seja, não há qualquer documento que comprove ser real esse passivo.

As declarações de imposto de renda do Sr. Olinto, do ano-calendário 2002 e posteriores, originalmente não mostravam esse direito que ele deteria e foram retificadas após o início da ação fiscal, para nelas constar esse valor. E, houve necessidade de duas retificações para que a informação ficasse consonante com as transações imobiliárias realizadas. Note-se que seria uma dívida de 2002 da entidade, que teria sido quitada em 2006 pela dação em pagamento e que foi inserida nas declarações de rendimento da pessoa física somente em 2008.

A declaração referente ao ano-calendário 2002 (fls. 991/993) escancara a impossibilidade da concessão de empréstimos pelo Sr. Olinto: o incremento do patrimônio foi de cerca de 80 mil reais (de R\$ 109.995,09 para R\$ 189.682,37). O rendimento bruto no ano foi de 120 mil reais.

Então, caso o declarante conseguisse a proeza de nada gastar, restariam 40 mil reais para pagar à construtora Goldsztein. Mesmo o total do patrimônio que detinha no final de 2002 é inferior ao valor que tenta fazer crer que pagou à construtora em nome da entidade.

Chama atenção, também, o fato de a entidade somente reconhecer a existência da dívida em comento em 2006, quando da escrituração dos fatos resultantes do contrato de dação, já noticiado. Diz a fiscalização (fls. 18): *"o lançamento contábil dessa 'dívida' teve como contrapartida a débito uma conta contábil de despesa, cujo valor ainda produziu o efeito de diminuir indevidamente o resultado da entidade naquele ano-calendário; se por hipótese fosse admitida a existência desta 'dívida, chegar-se-ia à conclusão de que o ativo e o passivo da ora fiscalizada estiveram, durante muito tempo, sub-avaliados "*.

A impugnante diz que seu livro Razão comprova que pagou algumas das parcelas e não outras, segundo ela. O confronto disso com a quitação fornecida pela construtora (fls. 819/820) comprovaria que algumas parcelas foram pagas por terceiros. Esse terceiro seria o Sr. Olinto Pereira Luz. O raciocínio da autuada não é verdadeiro, pois o razão não faz prova de que os pagamentos foram feitos pelo Sr. Olinto.

Terceira dívida — R\$ 30.063,18

O valor de R\$ 30.063,18 teria sido pago diretamente à construtora no decorrer de 2005. A escrituração da entidade registra a operação e, intimado a comprovar a entrega dos valores, o Sr. Olinto Pereira Luz informou que fez os pagamentos em moeda corrente.

Conclusões Edifício Rabello Par

Tenho que não resta comprovada a existência de dívidas da entidade para com o Sr. Olinto Pereira Luz. A criação atabalhoada de passivos visou, tão somente, possibilitar a transferência de patrimônio da Associação Encarnacion Blaya para o Sr. Olinto Pereira Luz. Note-se que a suposta dívida de R\$ 200.078,75 foi escancaradamente forjada na escrituração, pois são pagamentos oriundos de clientes da entidade e não oriundos de empréstimos recebidos. O Sr. Olinto não tinha capacidade financeira para o segundo empréstimo de R\$ 220.585,78; não há prova da transferência dos recursos; a escrituração desse passivo somente ocorreu quando da quitação da fictícia dívida, 4 anos após a data em que teria ocorrido; a pessoa física não fez constar a operação na sua declaração de imposto de renda o longo dos anos e somente inseriu esses elementos após intimação fiscal.

Ademais, tudo indica que o imóvel já foi adquirido com o fito de ser transferido aos Sr. Olinto e Sra. Beatriz, entre outros motivos, porque o imóvel foi mobiliado com um custo total de R\$ 116.000,00 (relatório fiscal, fls. 23 do processo). A própria Sra. Beatriz fez o pedido da cozinha (fls. 2058) em 29/04/2006, a dação em pagamento do imóvel aconteceu em 28/07/2006 e a emissão das notas fiscais de venda dos móveis em 22/09/2006 (fls. 1427/1431). Os armários foram adquiridos em 27/05/2006 (fls. 2066). Declaração da empresa vendedora é esclarecedora, quando diz (fls 2065): *"Declaro [...] que a cliente Beatriz Blaya, comprou móveis neste estabelecimento [...] em nome da Associação Encarnacion Blaya. "*

Aquisição de três apartamentos no Edifício Santa Bárbara.

Diz o autuante que a Blaya adquiriu um apartamento no Edifício Santa Bárbara, entregando 36% do apartamento de propriedade da entidade no Edifício Porto Palladio (equivalentes a 198 mil reais). O imóvel adquirido pela entidade passou para a

propriedade do Sr. Olinto e Sra. Beatriz, sem que qualquer valor tenha sido pago pelas pessoas físicas. A escrituração da entidade não registra essa transação.

A impugnante diz que, por pacto extrajudicial, teria efetuado a transferência do apto no Edifício Santa Bárbara ao Sr. Olinto. O instrumento do acordo está às fls. 2385 e é datado de 03/02/2005. Foi juntado por cópia sem autenticação e não tem testemunhas. Laconicamente é prevista a dação em pagamento de parcela de imóvel no valor de R\$ 198.000,00 para quitação de FGTS do período de 01/07/1988 até 03/02/2005. Vejamos o texto:

Com o pagamento, o reclamante dá quitação do FGTS ,SOB FORMA DE INDENIZAÇÃO, do período de 01/07/1988 até a presente data, do qual exerceu a função de gerente administrativo, percebendo em média, atualmente R\$ 12.000,00 (doze mil reais) ao mês, por intermédio de suas prestadoras de serviços. nada mais podendo reclamar desta rubrica deste lapso temporal.. (sublinhei).

Abordando, agora, apenas no acordo acima transcrito, chama a atenção que o documento atesta a existência de pagamento disfarçado de remuneração, com utilização de empresas de prestação de serviços.

Em 2006 o mesmo Sr. Olinto que, no ano anterior, havia recebido R\$ 198.000,00 para quitação do FGTS, volta a pedir, agora em ação trabalhista (fls. 374/379), a mesma verba. Alguns excertos da petição inicial:

"3. Seu salário, constante da CTPS, era de R\$ 3.129,93 (—) quando, na verdade, para exercer a função de Diretor Administrativo, percebia quantia de R\$ 15.000, 00 (..) mensais.

"Ante ao exposto, requer seja condenada a Reclamada ao pagamento de seguintes verbas:

FGTS da contratualidade, calculado sobre a diferença descrita no item 3, acima, a calcular;

E o que fez a entidade? Voltou a pagar o FGTS, como se o anterior acordo extrajudicial não existisse. Consta da ata da audiência (fls. 382) que estavam sendo pagos "R\$ 53.000, 00 de FGTS, R\$ 39.500, 00 do acréscimo legal de 40% do FGTS": Note-se que os valores são bem mais modestos do que aqueles acertados no acordo extrajudicial. Mas, porque a entidade não opôs o valor já pago? A reclamada nem sequer alegou decadência, já que o reclamante pedia valores desde 1988 (férias, 13º salário, aviso prévio, FGTS), ou seja, dezoito anos antes do ingresso com a ação trabalhista? E mais, porque concordou com o pagamento de verbas estimadas sobre um salário de R\$ 15.000,00, se o salário na CTPS era de pouco mais de 3 mil reais? Qual o artifício usado para pagar a diferença "por fora" no salário mês a mês? O artifício é o pagamento em favor de empresas das quais o casal Olinto e Beatriz era sócio, com notas fiscais emitidas de forma seqüencial, como demonstrado pelo agente do fisco às fls. 25, no relatório fiscal.

Afora essas perguntas e especificamente sobre haver dois acordos para pagamento das mesmas verbas, é forçoso concluir:

1 — Ou o acordo extrajudicial de fls. 2385 é gracioso e visa tão-somente dar uma roupagem legal à transferência de patrimônio para o Sr. Olinto;

2 — Ou o acordo judicial (fls. 382) visava tão-somente a transferência de recursos ao "reclamante", usando a justiça do trabalho para conferir um aspecto de legalidade ao pagamento.

Uma terceira hipótese é de que a entidade tenha se equivocado e pago duas vezes a mesma verba. Ante a magnitude dos valores, as pessoas envolvidas e o contexto todo referido nesse processo, que demonstra, como já se disse, a continuada e abundante transferência de recursos da entidade para os Sr. Olinto e Sra. Beatriz, não é crível que tal pudesse ter ocorrido.

Há mais um aspecto grotesco da ação trabalhista: a reclamante pede verbas desde 1988 e afirma que seu salário era de R\$15.000,00 mensais, sem especificar a qual ou quais períodos se refere esse valor. Não seria crível que o salário fosse o mencionado em 1988 e se mantivesse inalterado por quase vinte anos. Isso sugere, também, que havia prévio acerto entre as partes e a ação trabalhista, aparentemente, visava dar uma roupagem legal a um pagamento gracioso.

As operações referidas, em que houve transferência de patrimônio da entidade para particulares, configuram distribuição disfarçada do patrimônio, infringindo aos incisos I, II e III do CTN e alíneas "b" e "c" do § 2º do art. 12, da Lei nº 9.532/1997.

PAGAMENTO DE DESPESAS ESTRANHAS ÀS ATIVIDADES DE ENTIDADE

A entidade é uma clínica psiquiátrica que possibilita a internação dos pacientes. Com isso, há um grande leque de despesas que podem se enquadrar como necessárias, desde roupas de cama e banho, passando por alimentos, medicamentos, material de lazer e congêneres. E é nesse ponto que a defesa se concentra. Todas as despesas referidas pelo autuante seriam necessárias à atividade da entidade.

A análise mais apurada dos documentos, no entanto, mostra outra situação.

A entidade informou que a única pessoa autorizada a utilizar cartões de débito era a Sra. Beatriz Blaya Luz (informação às fls. 307). É possível concluir pela natureza das despesas, local, dia e hora em que foram realizadas, que os gastos tinham caráter particular e de fruição para o casal do Sr. Olinto e Sra. Beatriz. São jantares, normalmente a dois e nos finais de semana e aquisição de produtos nobres no litoral gaúcho. Vou exemplificar, inicialmente com despesas em restaurantes:

- a) Charlie Pizzaria, dia 10/5/2005, feriado, as 21.26h;
- b) Tay Restaurante (nome fantasia Koh Pee Pee), eleito como o melhor em culinária tailandesa por revistas especializadas, conta paga as 22.24h do dia 10/5/2005, nota fiscal de fls. 1279;
- c) Abbey Road Studio Pub, bar ao estilo dos pub londrinos; conta paga a 0h36m, do dia 13/05/2005, sexta-feira.
- d) Caetano Aita & Filhos : ,Ltda. (Churrascaria Santo Antônio), dia 09/09/2005, as 21.53h, jantar para três pessoas. -..

- e) Restaurante Sakura, dia 17/06/2005, as 21.55h, jantar para dois.
- f) Baumbach Restaurante, dia 8/7/2005, as 23,38h (sexta-feira), jantar para dois e dia 30/07/2005, as 22, 25h (sábado), jantar para quatro pessoas.
- g) Eckhaus Bar Chop, dia 17/08/2005, as 21.58h, consumidos petiscos e Chopp.
- h) Steinhaus Restaurante, dia 11/8/2005, as 22,59h.
- i) Churrascaria Fogo de Chão (V. A. Comércio de Alimentos), jantar para dois adultos e uma criança, dia 20/08/2005, as 22.40h (sábado).
- j) Churrascaria Barranco, dia 21/08/2005, as 12.28h, almoço de domingo;
- k) Restaurante Calamares, conceituado estabelecimento especializado em culinária portuguesa, numa sexta-feira (8/9/2006), pagamento da conta as 23 horas, jantar para duas pessoas, conforme se depreende na nota fiscal de fls. 1424.

Para não ser enfadonho, deixo de seguir detalhando essas incursões a restaurantes. Mas elas não se resumem as acima relacionadas, ao contrário, seguem ao longo do tempo, repetindo o padrão: jantares ou almoços para poucas pessoas, no geral duas, nos finais de semana, em casas conceituadas. Isso acontece em todos os anos-calendário autuados.

Fixei-me num breve período de 2005 para dar a ideia da constância com que ocorria. S documentos encontram-se nos volumes 6, 7 e 8.

Quanto às compras realizadas no litoral gaúcho, nas praias de Xangri-lá e Capão da Canoa, podemos referir:

- a) Aquisição de 2 short de neoprene Mormaii , em 02/3/2003, fls. 1042;
- b) Supermercado, em 02/02/2004 (fls. 1176), 09/02/2004 e 05/02/2004 (fls.1178), em 08/2/2004 (fls. 1179), em 18/02/2004 (fls. 1182 carvão, alcatra, picanha), em 22/2/2004 (fls. 1183)
- c) Papelaria, em 05/02/2004, fls. 1177;
- d) Compra na Pretty House em 16/02/2004.

E perceptível ter havido permanência na praia entre 2/fev/2004 e 22/fev/2004, pois há sucessivas aquisições em supermercados e sempre de produtos que pelo tipo e quantidade, revelam a utilização por uma família. São despesas com picanha, alcatra, carvão vegetal, absorvente íntimo, hortifrutigranjeiros, frios, refrigerante, material de limpeza, vinho espumante, enfim, tudo destinado ao lazer no litoral. Também há a nota fiscal em dois restaurantes (fls. 1181), em 17 e 18 de fevereiro.

Aliás, as despesas destinadas ao lazer no litoral são freqüentes: às fls. 1030 consta a aquisição de UMA CAPA PRANCHA WAKE BOARD e outros materiais na loja SURF CENTER. A capa da prancha foi adquirida pelo cliente OLINTO PEREIRA LUZ. Às fls. 1076, consta a aquisição de roupas de borracha (Long John Mormaii Wave Flyer e Long John c/ manga), agora aparecendo como cliente LAURA BLAYA LUZ. Pesquisa no sistema CPF mostra que Laura é filha de Beatriz Blaya Luz e tinha, à época da aquisição, 16 anos. Mais roupa foi adquirida para Laura, como mostra a nota fiscal de fls. 1108. E a nota fiscal de fls. 1038 comprova a aquisição, também para Laura de óculos HB e uma calça.

A impugnante se defende com dois argumentos: o primeiro, não estaria dito pelo fiscal quais despesas ocorreram nos finais de semana, prejudicando a defesa. O segundo argumento é de que possui inúmeros funcionários, palestrantes e voluntários médicos e que disponibiliza os estabelecimentos de acordo com a classe que pretende atingir.

Na tabela de fls. 19/20 o auditor-fiscal relaciona, exemplificativamente, algumas despesas em restaurantes, mencionando data, valor, descrição, fls. do diário e fls. em que se encontra o documento. E logo após essa tabela, cita vários restaurantes e as folhas do processo em que se encontram as notas-fiscais. Mas mais do que isso, as fls. 2832/2852 estão relacionadas uma a uma as despesas glosadas, com menção à razão da glosa. Com isso, é totalmente improcedente a alegação de que haveria dificuldade para a defesa. Além disso, a entidade solicitou e recebeu cópia integral do processo (fls. 2264/2267), com o que tem garantido a mais ampla possibilidade de defesa.

O outro argumento vem desacompanhado de qualquer prova. Dada a profusão de jantares e almoços, não basta o argumento genérico de que destinado a colaboradores. Além de incomprovado, o argumento não se ajusta aos fatos e, até, agride o bom senso. Caso os jantares fossem para palestrantes e colaboradores externos haveriam de se concentrar nos dias úteis e não aos jantares de sextas-feiras e sábados e almoços de domingo. E notório que tais despesas são em favor de particulares que utilizam a entidade para despesas pessoais. Além do mais, fossem para palestrantes, haveria de a entidade conseguir trazer alguma prova ao processo, ao menos em alguns dos casos. Mas nada foi juntado.

Esse elenco probatório mostra, sem dúvida, que os recursos da entidade (obtidos sob o manto da imunidade/isenção) eram destinados a fins estranhos aos objetivos sociais, mais precisamente, eram usados pela família dos dirigentes de fato, tais quais fossem seus recursos particulares. Mas tem mais.

A entidade, que mantém refeitório, é abastecida por atacadistas. As notas fiscais estão às fls. 1955 a 2048. A consulta a esses documentos mostra a aquisição de produtos populares. As carnes, por exemplo são moída de segunda, bife de carne de segunda, vazio do traseiro (fls. 1963), moela de frango e picadinho de segunda (fls. 1983). Isso vai se repetir com os outros gêneros alimentícios e de limpeza. São escolhidos aqueles com menor preço. Por outro lado, constam do processo inúmeras notas fiscais de aquisição de produtos em supermercados (quase sempre Zaffari Supermercados). Nessas aquisições a quantidade é menor e os produtos são nobres, como picanha, filé mignon, galeto, palmito, sorvete kibom (fls. 1043), empanadas, iogurte, amaciante, queijos, requeijão (fls. 1103), shampoos, condicionadores, waffer e geléias (fls. 1215), esmaltes (fls. 1223) cogumelos e vinho importado (fls. 1106). Aliás, várias são as aquisições de vinhos (como exemplo: fls. 1072, 1076, 1112, 1234, 1255, 1272, 1275, 1283, 1289, 1293). Todas essas análises são feitas por amostra e não são exaustivas.

Mais ainda, há a aquisição de jóias, roupas masculinas e femininas de alto padrão, bermudas, tênis, produtos de beleza e ' CDs, referidos pelo autuante no último parágrafo das fls. 21. Destas, destaco duas aquisições: um anel e brinco junto a uma joalheira, no valor de R\$ 1.260,00 (fls. 1209); 3 calças esporte e 7 camisas sociais, por R\$ 1.280,00 (fls. 1266) e 6 vestidos por R\$ 6.570,00 (fls. 1285/1286).

Por mais que a impugnante tente dizer que todas essas despesas são da entidade, pois esta manteria uma gama enorme de atividades, a verdade é que as despesas são caracterizadamente pessoais e visivelmente beneficiam a particulares, em detrimento do patrimônio da autuada. E não há somente evidências torrenciais disso, há também documentos em que é citada a aquisição em favor de filhos, a aquisição no litoral durante o verão, a aquisição continuada de bebidas alcoólicas, notadamente vinhos. E o que dizer da aquisição de jóias, de equipamentos e roupas para surf? Ora, por mais que se aceitasse o descabido argumento de que tais despesas são de confraternização ou para

presentear colaboradores, ainda assim estaria a entidade a aplicar recursos fora de seus objetivos, dada a constância, os valores e o tipo de despesa envolvida.

Mais gritante ainda fica a despesa com a festa de 15 anos de Renata Blaya Luz, evento ocorrido no Plaza Hotel S. A., um dos mais conceituados hotéis de Porto Alegre. A impugnante diz que houve uma festa, mas para comemorar os 41 anos da entidade. Note-se, 41 anos. De plano chama atenção — 41 anos. O usual seria comemorar com evento maior os 40 ou ter comemorado os 30 anos, que sempre são mais significativos — e menos constantes — do que o aniversário que acontece em cada ano. A referida festividade ocorreu em 2005. Em que pese a auditoria tenha analisado o período de 2003 a 2006, é somente em 2005 que um evento dessa envergadura aconteceu. Porque os 40 anos não foram comemorados ou o foram de forma muito mais tímida do que os 41 anos? E porque não consta o mesmo empenho (e desembolso) para comemorar os 42 anos? Até aqui são evidências. Evidências fortes, mas evidências. Acontece que, intimado, a Predial e Administradora Hotéis Plaza S. A. enviou o orçamento endereçado.

Aos Srs. Olinto e Beatriz, onde está especificada a realização do jantar de aniversário de 15 anos da Srta. Renata Blaya Luz. Consta do documento (fls. 2081/2082):

*"EVENTO: JANTAR ANIVERSÁRIO 15 ANOS – SRTAª RENATA BLAYA LUZ
DATA: 28 DE OUTUBRO DE 2005 SEXTA-FEIRA
HORÁRIO: 20.30 HORAS ADULTOS
23.00 HORAS JOVENS
Nº DE PESSOAS: 220 JOVENS
80 ADULTOS
LOCAL: HOTEL PLAZA SÃO RAFAEL
SALÃO DE EVENTOS SÃO RAFAEL – COQUETEL E JANTAR"*

Após há um aviso: *"apartamento cortesia oferecido ao aniversariante no dia da Festa. E depois: "CONDIÇÕES DE PAGAMENTO: em nome da empresa"*. E a Srta. Renata hospedou-se no Hotel, naquele dia, conforme se vê na nota de serviços de fls. 1363.

Não há como imaginar que a entidade, pretendendo comemorar seus quarenta e um anos fosse buscar um orçamento e, de forma inexplicada, a empresa administradora do centro de eventos, gerasse documento tão díspar em relação aquilo que se solicitava. E, ainda, que frente a isso a entidade fechasse o negócio. Ademais a relação jovens/adultos, de 220 para 80, confirma aquilo que o, orçamento explicita: houve uma festa de aniversário.

Há mais documentos que corroboram isso: às fls. 1336/1337, mensagens eletrônicas trocadas entre o setor financeiro da entidade e a Jalfim Eventos fazem referência a *"aniversário de 15 anos da Renata" e "Pgto honorários festa Renata"*. Referida empresa recebeu R\$ 14.408,50 para atuar no evento do dia 28/10/2005 (fls. 1335). E, mais ainda, os convites mandados confeccionar pela Jalvim Eventos também fazem referência a *"Renata Blaya Luz % como se vê na nota fiscal de fls. 1361"*.

Próximo da data do evento houve, em 05/10/2005 o pagamento a um estúdio fotográfico de *serviço fotográfico de book* (fls. 1327), a aquisição, em 16/10/2005 de gravata de seda pura, camisa social e terno por R\$ 1.647,90 (fls. 1330).

A impugnante diz que o atuante não teria juntado ao processo resposta à intimação efetuada à empresa Jalfim Eventos em que esta faria alusão ao evento para o qual trabalhou.

Refere a impugnante que estaria anexando o documento onde a intimada diria: *"informamos que fomos contratados pela Associação Encarnacion Blaya para realizar festa de confraternização "*.

Compulsando os autos, encontrei o documento de fls. 2405, sem assinatura e por cópia. Mesmo que se aceitasse documento apócrifo como prova, ainda assim nada muda nas conclusões a que estamos chegando. Não há dúvida que tal empresa tenha trabalhado em uma festa de confraternização, só que o elenco probatório mostra que era uma confraternização de aniversário.

A própria impugnante acabou por reconhecer que a festa dos 15 anos de Renata Blaya foi comemorada naquele evento, mas tenta fazer crer que isso teria sido o mote para apresentar a Clínica Pinel para os convidados, argumento que, no mínimo, agride o bom senso. Transcrevo da impugnação, fls. 2880/2881, a parte em que é relatado o esforço para "atrair jovens para a festa dos 41 anos da entidade concomitante com uma palestra sobre drogas" (sublinhei):

[..] surgindo, então, a idéia de pegar carona na coincidência idade de suas netas, jovens, uma que havia completado 15 anos naquele mesmo ano, Renata Blaya e outra, com 19 anos, Laura Blaya, cursando psicologia, ou seja, dentro do mundo da entidade, utilizando-se de seus contatos, agenda, colegas de colégio, faculdade, todos jovens, com alusão aos 15 anos de Renata Blaya Luz, gancho principal para convidá-los, e estes comparecerem, mas com fulcro na apresentação institucional da entidade, cujo estes, como surpresa e principio do evento, participaram, mas principalmente ouviram, dedicaram sua atenção à palestra ministrada [..]".

Todos os fatos relatados mostram a aplicação de vultosos recursos em despesas sem vinculação com a manutenção e desenvolvimento dos objetivos sociais, fato impeditivo para a manutenção da imunidade ou isenção tributárias. Por mais incomprovado que seja, caso aceitássemos que a festa foi realizada, tão-somente, para comemorar os 41 anos da entidade, ainda assim, tenho que haveria desvio de finalidade. Igualmente haveria agressão ao disposto na alínea 'b', do § 2º 1, do art. 12, da Lei nº 9.532/1997, e incisos I e II do art. 14, do CTN.

PAGAMENTO DE DESPESAS PARTICULARES

Afora os pagamentos com mobília de apartamento e a festa de aniversário de 15 anos, o atuante refere às fls. 22 e 23, casos em que a entidade teria pago despesas particulares, especialmente a vários integrantes da família Blaya. São pagos exames médicos, farmácia de manipulação, cosméticos, roupas, tele-entrega de alimentos, medicamento, óculos de grife, refrigerador entregue na residência e outros.

A impugnante diz que os gastos são com plano de saúde de funcionários, mas o apontamento da fiscalização e para pagamentos pontuais de consultas e exames médicos e não para os funcionários em geral, mas especificamente para integrantes da família Blaya. A contribuinte faz defesa genérica em todos os casos, sempre afirmando que são despesas da entidade, mas sem comprovar a afirmação com qualquer documento ou evidência a afirmação. Exemplificativamente, no tocante a duas entregas de pizza no endereço residencial da Sra. Beatriz, diz que naqueles dias, ambos

segundas-feiras, foram realizadas reuniões de trabalho naquele local (fls. 2483). Acontece que as tele-entregas lá referidas aconteceram em 14/05/2004 (fls. 1199), uma sexta-feira e 13/08/2005, as 20.35h (fls. 1298), um sábado. Vai por terra o argumento de defesa. E, junto com essa última nota fiscal há a cópia de outra, com entrega em 17/07/2005, um domingo, próximo das 20 horas. Caberia à entidade mostrar que as entregas tinham relação com as atividades da empresa, mas nenhuma comprovação veio. Nem nesse caso, nem nos demais. Como se vê, tudo mostra a contínua utilização dos recursos da entidade para pagamento de despesas pessoais.

Temos aqui infringência às alíneas "a" e "b", art. 12, da Lei n.º 9.532/1997 e aos incisos I e II, do art. 14 do CTN.

INEXATIDÃO DA ESCRITURAÇÃO.

A alínea "c", do § 2º do art. 12, combinado com o § Y do art. 15, da Lei no 9.532/1997 e também o inciso III do art. 14 do CTN, estabelecem como um dos requisitos para a fruição da imunidade/isenção a manutenção de escrituração completa de receitas e despesas *em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão*. Como fartamente demonstrado houve fraude na escrituração ao se registrar como empréstimo recebido do Sr. Olinto Pereira Luz o que, na verdade, eram recursos de prestação de serviços.

Nessa operação houve falta de registro de uma receita e o registro de uma despesa com a quitação do empréstimo fictício. Além disso, um sem número de despesas particulares foi registrada como se da empresa fosse, conforme já relatado. Também por infringência à legislação citada, não pode a entidade gozar de imunidade e isenção.

CONCLUSÃO ACERCA DA IMUNIDADE E ISENÇÃO

A contribuinte não faz jus à imunidade, ou isenção tributária por (1) não se enquadrar como entidade de assistência social (alínea "c", do inciso VI, do art. 150, da CF) e por desrespeito aos requisitos constantes das alíneas "a", "b" e "c", do art. 12, da Lei no 9.532/1997 e incisos I, II e III do art. 14 do CTN, pois distribuiu disfarçadamente parcela de seu patrimônio a particulares, remunerou seus dirigentes por serviços prestados; deixou de aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos institucionais e não manteve escrituração completa de suas receitas e despesas.

(...)

CONCLUSÃO

Face ao exposto, voto:

(1) por julgar improcedente a impugnação ao ato declaratório de suspensão da imunidade e isenção;

Cumpra inicialmente parabenizar o trabalho fiscal ao desbaratar de forma tão detalhada e minuciosa uma verdadeira fraude familiar com o objetivo de usufruir de imunidades

ou isenções tributárias para benefícios particulares da família por traz de todo esse esquema de sonegação.

Em que pese entenda que o argumento relativo ao não enquadramento da atividade como assistência social e a impossibilidade de remuneração ou contraprestação a serviços por si só possam ser questionáveis diante da evolução da jurisprudência sobre o tema, o fato é que o agente fiscal trouxe inúmeras razões para afastamento da imunidade e/ou isenção.

Apenas para reiterar, o afastamento da imunidade e isenção se deu pelas seguintes razões:

- Prática de atividades que não se enquadram como sendo de assistência social.
- aquisição de imóveis não relacionados à consecução de suas atividades próprias;
- transferência de patrimônio, da entidade para dirigentes;
- pagamento de despesas estranhas às atividades próprias da entidade;
- pagamento de despesas particulares, pela entidade;
- pagamentos efetuados diretamente a dirigentes da entidade ou a pessoas jurídicas das quais eles são sócios;
- prática de atividades de natureza econômica, mediante remuneração;

O detalhamento feito pela autoridade fiscal, acompanhada de todo o contexto probatório, bem como da minuciosa análise feita pela DRJ nos faz deparar com um caso completamente absurdo! Digo isso no sentido de que a sonegação foi tão escancarada que esse Relator não pode chegar a conclusão diversa senão a de que o contribuinte tinha a certeza da impunidade.

Mais absurdo ainda são os argumentos defensivos apresentados em sede de impugnação e recurso, que o mínimo que se poderia dizer é que o contribuinte não quis outra coisa senão tentar fazer os membros deste renomado Conselho de “palhaços”.

O direito de defesa não pode ser confundido com a má fé e o dever de lealdade processual. É uma pena que no âmbito administrativo não se possa punir tais condutas.

É ainda uma pena maior o fato de que a política tributária brasileira permita que contribuintes possam pagar ou parcelar autuações decorrentes de atos criminosos e claramente dolosos com grandes estímulos e incentivos ao passo que os contribuintes corretos e que seguem a lei tem tanta dificuldade de sobreviver a uma carga tributária tão expressiva.

Enquanto a contribuinte adquiria carne de segunda para seus pacientes se esbanjava nos melhores restaurantes ao custo da imunidade e isenção utilizadas de maneira dolosa e criminosa.

Desta feita, conheço parcialmente do recurso para, na parte conhecida, nos termos da faculdade garantida pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, adotar a decisão da DRJ como razões de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e oriento meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva