



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 12448.720386/2011-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1102-001.200 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de setembro de 2014
Matéria Suspensão de Imunidade. IRPJ. CSL. PIS. COFINS
Recorrente ESCOLA AMERICANA DO RIO DE JANEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - SUSPENSÃO DE IMUNIDADE

PAF. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. SUSPENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. O pagamento regular de salários direto e indireto em retribuição de serviços prestados, não caracteriza, por si só, desobediência ao comando legal, exceto quando a fiscalização provar que a situação apresentada configura distribuição simulada de resultados.

PAF. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. SUSPENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. O dispêndio de recursos por instituição de goza imunidade tributária para pagamento de salários direto e indireto a diretor escolar, diretores executivos (administrativo, financeiro etc.) e para realização de festas e eventos relacionados com o objeto da entidade, exceto se a fiscalização conseguir provar que se trata de distribuição simulada de resultado, está relacionado à finalidade essencial de uma entidade de ensino.

IRPJ. CSL. PIS. COFINS. Considerada improcede a suspensão da imunidade, não se mantém o auto de infração lavrado para exigência de tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, que negava provimento.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente.

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: José Evande Carvalho Araújo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregório, João Carlos de Figueiredo Neto, Antonio Carlos Guidoni Filho e João Otávio Oppermann Thomé.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1311/1332, anexo fl. 1333) interposto contra Acórdão nº 12-41.304 (fls. 1235/1269) proferido pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro 1 (DRJ/RJ1), na sessão de 07 de outubro de 2011, que, por unanimidade, julgou improcedente: i) a impugnação ao Ato Declaratório de Suspensão de Imunidade nº 25/2011 (ADE 25/2011) protocolada em 20/04/2011 (fl. 629); e ii) a impugnação ao auto de infração para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, levada ao conhecimento da Contribuinte em 29/03/2011 (fl. 586).

Em suma, em 22/11/2010 (fl. 09), a Delegacia da Receita Federal do Rio de Janeiro/RJ notificou a Escola Americana do Rio de Janeiro (EARJ) a apresentar alegações e provas suficientes a afastar possível suspensão da imunidade tributária fruída pela instituição de ensino.

A Recorrente possui em seus quadros dois tipos de dirigentes: estatutários (conselheiros ou diretores), os quais não recebem qualquer remuneração ou valor; esses, eleitos sob forma preconizada no Estatuto Social da Entidade. Sob esse aspecto, nada questionado pelo agente fiscal. Também, o fiscal cita a existência de três diretores empregados, a saber: Diretor Escolar, uma Diretora Administrativo-Financeiro e uma Professora. Os três possuem poderes limitados conforme Estatuto da Entidade.

Ainda, o Sr. Fiscal analisou pagamentos realizados pela Recorrente sob diversas rubricas, entendendo como possíveis (corretos). Afirmou o fiscal que, justificaria a suspensão da imunidade o pagamento sob as seguintes rubricas:

Conta	Despesa	AC 2007
3.1.5.06.01	Seleção e Recrutamento de Expatriados	R\$ 28.744,00

3.4.2.06.01	Consumo de Combustíveis	R\$ 14.325,88
3.4.8.01.01	Despesas de Ocupação e Manutenção (residências de diretores)	R\$ 42.330,52
3.6.1.12.01	Representações	R\$ 55.088,40
3.5.1.01.01		
3.4.2.04.01	Despesas com Conservação de Veículos	R\$ 13.977,24
3.1.3.02.01	Despesas Assistência Médica	R\$ 22.058,39
3.1.3.02.01	Despesas Assistência Médica	R\$ 21.542,27
3.1.3.02.01	Despesas Assistência Médica	R\$ 13.108,52
3.1.3.02.02	Despesas Assistência Médica	R\$ 9.106,14
3.1.3.02.01	Despesas Assistência Médica	R\$ 30.343,33
	Total	R\$ 250.624,69

Aparentemente, referidos gastos ocorrem em favor dos referidos três “diretores empregados”, muito embora não haja nos autos qualquer menção que outros empregados tenham sido beneficiados com esses valores.

Assim, os fundamentos apresentados pelo Sr. Fiscal que, em tese, justificariam a suspensão da imunidade, seriam:

gastos não essenciais para manutenção da finalidade de educação, que é o ensino; e

a atribuição de recursos, “benefícios indiretos” (sem pagamento de IRRF – fls. 08) ou vantagens a dirigente da instituição, a qualquer título.

O ato administrativo acima foi fundamentado nos art. 14, incisos I e II e art. 9º, §1º, do CTN e no art. 32, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Intimada em 22/11/2010 (fl. 09), a Contribuinte impugnou a Notificação Fiscal em 16/12/2010 (fl. 12) - fls. 12/21 com anexos de fls. 22/508 -, alegando, em síntese, que: i) o Conselho Diretor da EARJ, em 2007, era composto por quinze membros; ii) nenhum membro do Conselho foi remunerado; e iii) os pagamentos foram efetuados aos professores e ao diretor da escola (ou “headmaster”), todos empregados da EARJ.

Às fls. 509/518, o Parecer Conclusivo foi pela suspensão da imunidade da entidade. Na fundamentação, o Sr. Fiscal:

i) afirma que a Contribuinte não refutou os pagamentos efetuados;

ii) cita os arts. 27 e 28 do Estatuto da EARJ;

iii) aduz que há autorização de pagamentos pelos Sr(a)s. Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria e Emilia Dias Ferreira;

iv) chega à conclusão que tais pessoas, a despeito de não integrarem o Conselho Diretor, são “administradores de fato”, logo não poderiam ser remuneradas;

v) registra que veículos da EARJ são utilizados pelos Sr(a)s. Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria, Julie Hunt e Peter Kennedy; e

v) que os contratos de trabalho firmados não preveem o pagamento de benefícios indiretos, exceto as relativas à viagem de vinda ao Brasil e do repatriamento.

O Parecer citado foi remetido à Sra. Delegada da Receita Federal no Rio de Janeiro para análise e decisão, a qual decidiu pela suspensão da imunidade da EARJ, relativamente ao ano-calendário de 2007 (fl. 522). O Ato Declaratório Executivo nº 25, de 18/02/2011, foi publicado no Diário Oficial da União de 25/02/2011 (fl. 528).

A contribuinte foi intimada da suspensão da imunidade em 23/03/2011 (fl. 531) e da lavratura de auto de infração para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em 29/03/2011 (fl. 586), para a cobrança dos seguintes valores:

Auto de Infração - fls. 586/613					
	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	TOTAL
Tributo	R\$ 465.513,41	R\$ 167.584,83	R\$ 233.711,10	R\$ 1.078.666,81	R\$ 1.945.476,15
Multa	R\$ 349.135,06	R\$ 125.688,62	R\$ 175.283,33	R\$ 809.000,11	R\$ 1.459.107,11
TOTAL					R\$ 3.404.583,26

A Recorrente apresentou Impugnação ao ADE nº 25/2011 (fls. 629 a 644) em 20/04/2011 (fl. 629) e defesa contra o auto de infração lavrado para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (fls. 1044/1059 e anexos fls. 1060/1232) em 28/04/2011 (fl. 1044).

A ora Recorrente apresentou argumentos semelhantes aos constantes na Impugnação à Notificação Fiscal, inovando apenas quando afirmou que i) a EARJ teve imunidade reconhecida pelo e. STF em processo cujo objeto era a cobrança de ISSQN pelo antigo Estado da Guanabara; e ii) os Sr(a)s. Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria e Emilia Dias Ferreira não são “administradores de fato”, mas mandatários, nos termos dos arts. 5º, 27 e 28, do Estatuto Social da EARJ; iii) requereu perícia contábil para atestar que os pagamentos foram feitos apenas para empregados e nunca para administradores.

A 15ª Turma da DRJ/RJ1, por unanimidade, negou provimento às impugnações apresentadas pela ora Recorrente. O acórdão de nº 12-41.304, proferido na sessão de 07 de outubro de 2011, assim foi ementado à fl. 1235:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Ano-calendário: 2011

PEDIDO DE PERÍCIA – INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de perícia quando prescindível à solução do litígio

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. PAGAMENTOS DE DESPESAS PARTICULARES DE DIRETORES (REMUNERAÇÕES INDIRETAS).

Uma vez comprovado que a instituição de educação custeou gastos particulares de seus diretores, destinando os recursos da entidade para pagamento de despesas estranhas à atividade de ensino, reputa-se correta a suspensão de sua imunidade tributária, em razão do descumprimento dos requisitos impostos pelo art. 14, incisos I e II, do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007

IRPJ. EFEITOS DA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE

Confirmada a suspensão da imunidade, a entidade fiscalizadora fica sujeita a tributação de renda da mesma forma que as demais pessoas jurídicas.

APURAÇÃO DO LUCRO REAL. DESPESAS DESNECESSÁRIAS

Para fins de apuração do lucro real, devem ser adicionadas ao lucro líquido as despesas que não guardam pertinência com o objeto social da entidade.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2007

CSLL. PIS. COFINS. ENTIDADE QUE TEVE SUSPENSÃO A SUA IMUNIDADE EM RELAÇÃO AO IMPOSTO DE RENDA.

A entidade que teve suspensa sua imunidade tributária com relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ fica sujeita, também, ao recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP, calculada sobre o faturamento, e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Os fundamentos do Acórdão nº 12-41.304, da 15ª Turma da DRJ/RJ1, podem ser assim resumidos:

Das causas suspensivas da imunidade apontadas pelo Fisco

“Depreende-se da Notificação Fiscal e demais elementos contidos nos autos que o Fisco suspendeu a imunidade da Escola Americana do Rio de Janeiro por duas razões.

Primeiro, pela a apropriação de "gratificações", além de pagamentos de gastos particulares de seus Diretores, contrariando assim o artigo 170, § 3º, incisos I e II do Decreto nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto de Renda, e ainda o artigo 14, incisos I e II do Código Tributário Nacional. Exemplificando estas despesas, são referidos pagamentos de água, luz, gás, telefone, custo de materiais e serviços utilizados na manutenção das residências de diretores e ainda despesas com veículos à disposição dos diretores (IPVA, consertos, combustível, etc.). Tais despesas, inclusive, são as mesmas que ajustaram o lucro líquido da entidade para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda de pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido.

Em segundo lugar, foi apontada como causa impeditiva à fruição da imunidade a falta da aplicação integral dos recursos da Escola Americana do Rio de Janeiro na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais, em descumprimento ao preceituado no 170, § 3º, incisos I e II, do Decreto nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto de Renda e ainda no artigo 14, incisos I e II do Código Tributário Nacional.

Vale destacar que não foram registradas pelo Fisco deficiências na escrituração contábil que pudessem dar ensejo à suspensão da imunidade com fundamento nos artigos 170, § 3º, inciso III, do Decreto nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto de Renda, e ainda no artigo 14, inciso III do Código Tributário Nacional” – fls. 1256/7.

(...)

DO MÉRITO

Do pedido de perícia

“O impugnante requereu perícia, na forma estabelecida no Decreto nº 70.235/1972, tendo formulado quesitos e indicando perito.

Entendo ser a perícia desnecessária e prescindível para solução do presente litígio, já que nos autos estão presentes todos os elementos necessários à formação de minha convicção e ao julgamento imparcial da demanda. Isto posto, indefiro a sua realização, com fulcro no disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações determinadas pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993” – fl. 1257.

(...)

Do reconhecimento judicial da imunidade

“Conclusivamente, as decisões judiciais apresentadas não asseguram o direito à imunidade por tempo indeterminado, pois há sempre a possibilidade do benefício ser suspenso, como no caso em exame, quando constatado o descumprimento dos requisitos legais. Ou seja, as decisões do STF e da Prefeitura do Rio de Janeiro, não lhe asseguram o direito de perene fruição da imunidade” – fl. 1259.

Das remunerações indiretas dos diretores

“Um dos pontos fulcrais da defesa da interessada é de que não consta qualquer registro de pagamento, remuneração ou benefício pago, em nome de qualquer um daqueles “administradores” por ela listados, pois, segundo entende, somente os administradores devidamente eleitos é que sofreriam tal vedação. Deste modo, como os senhores (as) Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria e Emilia Dias Ferreira não são, nem nunca foram, segundo afirma, diretores da interessada, pois nenhum dos três integra a administração da Escola Americana o Rio de Janeiro, nem foram eleitos pela assembléia de associados para ocupar as funções desempenhadas, descaberia a suspensão do benefício” – fl. 1260.

(...)

“Por todas estas evidências, conluo, em consonância com a fiscalização, que os Sr(a)s. Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria e Emilia Dias Ferreira são administradores de fato da Escola Americana do Rio de Janeiro.

Nesta condição de administradores, não poderiam ter remuneração, mas, além disso, ainda recebem outros benefícios indiretos, como reembolso de despesa de combustível e IPVA de veículos à sua disposição, gastos em restaurantes, auxílio moradia, água, luz, gás, telefone, custo de materiais e serviços utilizados na manutenção de suas residências de diretores. Todos estes benefícios indiretos estão sobejamente comprovados nos autos” – fl. 1263.

Da falta de aplicação integral dos recursos da Escola Americana do Rio de Janeiro na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais

“Para que fique claro, veja-se o objeto social da Escola Americana do Rio de Janeiro, como consta no artigo 3º de seu Estatuto (fl. 701): Artigo 3º - o objetivo da associação é a prestação de serviços de natureza Educacional e cultural, principalmente para o ensino primário e secundário” – fl. 1264.

(...)

A EARJ também argumenta que para contratar com sucesso professores no exterior deve conceder benefícios indiretos, especialmente relativos a seguros, despesas de assistência médica, locação e manutenção predial, pois sem isso seria praticamente impossível conseguir trazer para o Brasil profissionais gabaritados para o padrão de ensino por ela imposto. Entretanto, em nenhum dos contratos exibidos, a escola assume esta obrigação, como pode se ver na cláusula quinta onde a escola se compromete a pagar somente as despesas relativas à viagem para o Brasil e ao retorno do contratado (fls. 571/573): Cláusula Quinta - A Escola compromete-se a pagar as despesas relativas à viagem da contratada ao Brasil, bem como as despesas relativas ao repatriamento da mesma.

Com base nas provas contidas nos autos, conluo também não ser procedente pagamento de despesas com seguro-saúde internacional de dirigentes e de suas famílias, através da conta-corrente no Citibank de Nova York, demonstrando assim, salvo melhor juízo ou provas apresentadas posteriormente, a utilização de recursos próprios da escola em desconformidade com o fim contido no seu objeto social” - fl. 1265.

(...)

Das conclusões

“Por todo o exposto, não há reparos ao Ato Declaratório Executivo nº 25, de 18 de fevereiro de 2011, assim sendo, VOTO no sentido de que seja mantida a

suspensão da imunidade da Escola Americana do Rio de Janeiro no ano calendário de 2.007” – fl. 1265.

DA AUTUAÇÃO

“Como visto, suspensa a imunidade da EARJ, a mesma passou a sujeitar-se ao recolhimento do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, sendo lavrados autos de infração para exigir os tributos devidos.

A base de cálculo do IRPJ e da CSLL decorreu do lucro contábil ajustado pelas adições (parcelas não dedutíveis na apuração do Lucro Real) - R\$ 1.862.053,69 (1.611.429,00 + 250.624,69)” – fl. 1265.

(...)

“Já a base de cálculo do PIS e da COFINS compreende as Receitas de Ensino contabilizadas na conta nº 4.1.1.01 - Mensalidades - e na conta nº 4.1.1.07 - FD (taxa de matrícula), conforme demonstrado em fls. 531/569” – fl. 1266.

DA NULIDADE

“Importante observar que a suspensão da imunidade obedeceu estritamente ao procedimento legal estabelecido no artigo 32, da Lei nº 9.430/1996...” – fl. 1267.

(...)

“Quanto à alegação de falta de indicação da infração e de citação dos dispositivos legais, tal não tem qualquer fundamento. Veja-se, por exemplo, a descrição da infração do imposto de renda de pessoa jurídica” – fl. 1268.

(...)

“Por tais razões, VOTO pela rejeição da nulidade arguida” – fl. 1268.

DO MÉRITO

“Os ajustes efetuados ao lançamento contábil para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL decorreram da falta de necessidade das despesas glosadas, pois estas nada têm a ver com o objeto para o qual a EARJ foi constituída, como suficientemente elucidado.

Já a incidência de IRPJ e CSLL sobre o lucro líquido tem como causa a própria suspensão da imunidade, que veio a permitir a incidência de tais tributos sobre o lucro líquido apurado pela EARJ.

Também não há reparos a se fazer quanto aos valores lançados a título de PIS e da COFINS, efetuados em conformidade com a legislação aplicável, e tendo como base de cálculo as receitas de ensino contabilizadas na conta nº 4.1.1.01 - Mensalidades - e na conta nº 4.1.1.07 - FD - taxa de matrícula (vide fls. 531/569)” – fl. 1269.

DAS CONCLUSÕES

“Por todo o exposto, VOTO no sentido de MANTER INTEGRALMENTE a autuação, permanecendo os seguintes valores: o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 465.513,41; a Contribuição Social s/ Lucro Líquido - CSLL, no valor de R\$ 167.584,83; a Contribuição para o PIS, no valor de R\$ 233.711,10 e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS,

no valor de R\$ 1.078.666,81, todos acrescidos de multa de 75% e juros de mora, de acordo com a legislação pertinente” – fl. 1269.

A Recorrente tomou ciência da decisão no dia 03/07/2013 (fl. 1279) e, nesse caminho, interpôs recurso voluntário às fls. 1311/1332 na data de 31/07/2013 (fl. 1311).

À fl. 1316 afirma que os julgadores da DRJ, a despeito de terem reconhecido que os administradores da escola agem mediante procuração com poderes específico, o qualificam como diretores eleitos e não como diretores empregados.

No que tange aos empregados, afirma que a denominação dada ao cargo não o torna administrador da escola, “mesmo porque simples nome aposto ao cargo exercido nunca poderá superar às disposições legais que regem a matéria” – fl. 1318.

Explica através da doutrina de Modesto Carvalhosa, e com base no art. 1.018 da Lei nº 10.406/2002 (CC/02), que é possível uma pessoa jurídica constituir procuradores para atos específicos e limitados, sem que isso torne o mandatário diretor da pessoa jurídica.

Aduz que a EARJ é uma associação sem fins lucrativos, nos termos do art. 53, do Código Civil, razão pela qual não remunera de qualquer forma seus diretores ou associados.

Afirma que a EARJ teve o direito ao gozo da imunidade tributária relativa ao ISSQN reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em decisão proferida em 21/03/1971. Aduz ainda que recentemente tal direito também foi reconhecido pelo Município do Rio de Janeiro no que tange ao imposto de transmissão de bens imóveis.

Afirma que o art. 21 do estatuto da EARJ prevê a existência de treze membros eleitos no Conselho Diretor, os quais, nos termos do art. 23, não podem ser remunerados, o que efetivamente não ocorre. Elenca os nomes dos diretos eleitos que integravam o Conselho Diretor em 2007 – fl. 1326.

Aduz que os Sr(a)s. Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria e Emilia Dias Ferreira não são “administradores de fato” como entendeu a Sra. ARFF, já que eles receberam poderes nos termos dos art. 5º e 27 do estatuto da instituição, acrescido ao fato que os três são empregados da Recorrente, que exercem, “os dois primeiros, funções técnico-educacionais, e a última de natureza administrativa” – fl. 1328.

Pontifica também que os Sr(a)s. Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria e Emilia Dias Ferreira nem poderiam ser diretores, pois o art. 22 do estatuto da EARJ veda a eleição de empregados da associação.

Afirma que os valores pagos são parte do salário dos empregados, podendo tal afirmação ser comprovada por meio de perícia contábil.

Por fim, pede o provimento do recurso e o cancelamento da decisão da DRJ e do ADE nº 25.

À fl. 1333 juntou documento do Registro Civil das Pessoas Jurídicas do Rio de Janeiro, certificando os presidentes eleitos da Recorrente desde 2005.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro João Carlos de Figueiredo Neto

I. DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Os pressupostos e requisitos de admissibilidade, determinados pelo Decreto 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF, do Recurso Voluntário, fazem-se presentes, senão vejamos.

Nos termos do art. 7º, §2º¹, do Regimento Interno do CARF, combinado com o art. 2º, incisos I, II e IV, desse mesmo diploma, à Primeira Seção cabe processar e julgar recurso voluntário de decisão de primeira instância que verse sobre aplicação da legislação de IRPJ e CSLL, ainda que decorrente de suspensão de imunidade, bem como do PIS e da COFINS, já que o procedimento é conexo ao da apuração do IRPJ.

No que tange à legitimidade, a petição está assinada por advogado com procuração outorgada pelo presidente da pessoa jurídica recorrente, que, nos termos do estatuto da entidade, possui poderes para tanto (fl. 1332, 645 e 652).

Por fim, o recurso foi interposto tempestivamente, haja vista que a decisão proferida pela DRJ em 07/10/2011 (fl. 1235) chegou ao conhecimento da Contribuinte em 03/07/2013, uma quarta-feira (fl. 1279) e o recurso foi interposto em 31/07/2013, ou seja, dentro do prazo de trinta dias previsto no art. 33, do Decreto nº 70.235/70.

Nesse caminho, recebo o recurso.

II. DOS PONTOS CONTROVERTIDOS

Ultrapassado o juízo de admissibilidade, identificamos os seguintes pontos como controvertidos:

- a) Qual o vínculo dos Sr(a)s. Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria e Emilia Dias Ferreira com a EARJ?

¹ Art. 7º Incluem-se na competência das Seções os recursos interpostos em processos administrativos de compensação, ressarcimento, restituição e reembolso, bem como de reconhecimento de isenção ou de imunidade tributária.

(...)

§ 2º Os recursos interpostos em processos administrativos de cancelamento ou de suspensão de isenção ou de imunidade tributária, dos quais não tenha decorrido a lavratura de auto de infração, inclui-se na competência da Segunda Seção.

- b) Qual a natureza dos pagamentos?
- c) Sendo salário, a legislação vigente veda a remuneração de dirigentes?
- d) As despesas são essenciais à atividade (ou, os recursos são aplicados integralmente na manutenção e desenvolvimento das atividades da EARJ)?
- e) Qual o efeito das decisões proferidas em outros processos administrativos e judiciais? e
- f) Há necessidade de perícia?

III. DO MÉRITO

A definição da natureza do vínculo existente entre os Sr(a)s. Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria e Emilia Dias Ferreira com a EARJ é questão subordinante de todas as demais deste processo. Isso porque, o *status* de empregado, ou não, impactará no ponto referente à alegada remuneração de administradores da instituição educacional e a integral utilização dos recursos nas finalidades essenciais da escola, nos termos do art. 150, VI, “c” e § 4º, da CF/88 e do art. 14, do CTN.

Entendeu o Sr. AFRF que as pessoas acima citadas, a despeito de não constarem formalmente como diretoras da EARJ, são “administradoras de fato” da ora Recorrente, entendimento que foi ratificado pelos e. julgadores da 15ª Turma da DRJ/RJ à fl. 1263 do Acórdão combatido.

Todavia, analisado aos documentos acostados aos autos, a respeitável decisão deve ser reformada.

O Estatuto da EARJ (fls. 34/42), naquilo que interessa ao caso, preceitua que:

Artigo 3º - *O objetivo da associação é a prestação de serviços de natureza educacional e cultural, principalmente para o ensino primário e secundário.*

(...)

Artigo 5º - *Para a realização de seus objetivos a Associação poderá contratar serviços de terceiros, pessoas físicas ou jurídicas, mediante remuneração, assim como executar outros serviços para suporte da sua atividade principal, incluindo a exploração de cantinas e restaurantes para o fornecimento de alimentos e bebidas para seus alunos.*

(...)

Artigo 21º - *A Associação será administrada por um Conselho Diretor composto de 13 (treze) membros, eleitos pela Assembleia Geral, um dos quais será o Diretor-Presidente, ao qual caberá representar a associação ativa e passivamente, em Juízo e fora dele.*

Parágrafo único – A Associação poderá contratar serviços de terceiros, mediante remuneração, para realização de seus objetivos.

(...)

Artigo 23º - O mandato do Conselho Diretor terá a duração de três anos, permitida a reeleição, tomando posse os eleitos na Assembleia Geral que os eleger, mediante termo lavrado no Livro apropriado.

Parágrafo Primeiro – Os Diretores não perceberão qualquer remuneração pelo exercício de seus cargos.

(...)

Artigo 28º - Serão necessárias as assinaturas conjuntas de dois Diretores Executivos (Presidente ou Vice-Presidente, Tesoureiro ou Secretário) e/ou de dois procuradores munidos de poderes específicos, para todos os atos que importem em obrigações para a Associação ou exonerem obrigações de terceiros, assim como para movimentação de contas bancárias, emissão, endosso e aceite de notas promissórias, duplicatas ou letras de câmbio.

Parágrafo Primeiro – Os procuradores da Associação serão sempre nomeados por instrumento assinado por dois Diretores, contendo poderes específicos outorgados, com prazo determinado, ressalvadas as procurações para fins jurídicos.

Vemos que os dispositivos acima transcritos preceituam que a EARJ tem como objetivo a prestação de serviços de natureza educacional e cultural; para tanto é administrada pelo Conselho Diretor composto de 13 (treze) membros que não podem ser remunerados pelo exercício do cargo.

O estatuto possibilita, conforme o art. 28, a nomeação de procuradores por prazo certo, por instrumento assinado por dois Diretores, com poderes específicos, inclusive para prática de atos que importem em obrigações para a Associação ou exonerem obrigações de terceiros.

No caso concreto, não há controvérsia quanto ao fato que os Sr(a)s. Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria e Emilia Dias Ferreira não foram eleitos para o Conselho Diretor da Recorrente. Contudo, o Sr(a)s. Fiscal e os r. julgadores da 15ª Turma da DRJ/RJ1 qualificaram as pessoas acima citadas como “administradoras de fato”, dirigentes da EARJ, já que:

i) Peter Roblin Cooper: ocupa o cargo de superintendente da EARJ; “suas funções extrapolam a dos funcionários comuns”; possui poderes análogos ao da Sra. Emília Dias, outorgados também por procuração; recebia salários nos anos de 2006 e 2007 nos valores de R\$ 42.112,37; na ata de reunião do Conselho Diretor de 14/08/2006 consta: “Membros da administração presentes: Peter Roblin Cooper e Emilia de Fátima Brito Dias Ferreira”; e em

declaração da Secretaria de Educação do Estado do Rio de Janeiro, de data não informada, consta o nome do Sr(a)s. Peter Roblin como Diretor Geral da EARJ;

ii) “Quanto à Sra. Shaysann Kaun Faria, a mesma possui procuração da EARJ com poderes análogos aos conferidos aos Sr(a)s. Sr(a)s. Peter Roblin Cooper e Emilia Dias Ferreira (fls. 739/740)” – fl. 1262.

iii) “Ora, a Sra. Emilia Dias Ferreira foi contratada como DIRETORA ADMINISTRATIVO FINANCEIRA, como consta em sua carteira de trabalho, assina cheques nesta condição, possui procuração, para, entre outros poderes, assinar contratos, cheques, admitir e demitir funcionários. Assim sendo, a referida Senhora, ainda que não tenha sido eleita por assembleia de associados, é sem sombra de dúvidas, dirigente da sociedade, como afirma a fiscalização” (grifos do original) – fl. 161;

Contudo, com a devida vênia, os fatos acima resumidos não justificam tal qualificação. Isso porque, como os próprios agentes públicos reconhecem, i) os poderes foram outorgados em estrito respeito ao estatuto da Recorrente² e por seus diretores estatutários; ii) os Sr(a)s. Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria e Emilia Dias Ferreira não foram eleitos para o Conselho Diretor; e iii) eles foram contratados como empregados e, efetivamente, prestam serviços à EARJ.

Outrossim, é perceptível que a qualificação de tais senhores como “Diretor” é feita tanto no sentido adotado em instituições de ensino – Diretor da escola, quanto no mundo dos negócios – Diretor de Produção, Diretor Financeiro etc. -, não em referência ao cargo citado no Estatuto da EARJ. Entendimento semelhante foi esposado pelo então Primeiro Conselho de Contribuintes, por sua Primeira Câmara, no Acórdão nº 101-94.610:

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO - REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES - A proibição de remunerar dirigentes não alcança os cargos de Reitor e de Vice-Reitor de fundação universitária os quais têm funções apenas administrativas e gerenciais. O poder de decisão, inclusive quanto à destinação de recursos e assunção de obrigações, está nas mãos da Assembléia Geral, à qual são submetidas a proposta e a execução orçamentária da entidade. Incabível também, estabelecer limites de remuneração aos ocupantes dos cargos nominados, quando o valor pago não caracteriza a distribuição de patrimônio.

Quanto ao montante recebido a título de salário (Peter) e remuneração “indireta”, considerando o superávit da instituição em 2007, a classe social de seus alunos e o

2 Além disso, a Lei nº 6.404/1976, em seu art. 144, parágrafo único revela que: “Nos limites de suas atribuições e poderes, é lícito aos diretores constituir mandatários da companhia, devendo ser especificados no instrumento os atos ou operações que poderão praticar e a

duração do mandato, que, no caso de mandato judicial, poderá ser por prazo indeterminado”.

padrão de qualidade que a EARJ demonstrou perseguir, parece ser o necessário. A despesa considerada pelo Sr. Fiscal, a título de salários indiretos, dividida pelos três “diretores”, resulta em remuneração mensal de menos de R\$ 7 mil para cada um, como será melhor explicado abaixo.

Desse modo, vê-se que o Sr. Fiscal não possui elementos para qualificar tais pessoas como “administradoras de fato”, ou, em outros termos, os Sr(a)s. Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria e Emilia Dias Ferreira são meramente empregados em nível de chefia.

Ainda que os Sr(a)s. Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria e Emilia Dias Ferreira tivessem sido eleitos para o cargo de Diretor Estatutário, não haveria descumprimento dos requisitos impostos pela legislação para gozo de imunidade.

A e. Câmara Superior, bem como diversas turmas deste r. Tribunal, tem entendido que dirigentes estatutários de entidades imunes podem ser remunerados pelos serviços prestados, desde que a remuneração não decorra do exercício exclusivo do cargo de diretor estatutário. Todavia, como não poderia ser diferente, cabe ao Fisco provar que a remuneração decorreu do exercício do cargo de diretor estatutário, o que, como enfrentado acima, não foi feito pelo Sr. AFRF no caso em julgamento, motivo pelo qual deve ser entendido que a contraprestação é proveniente da relação de emprego.

Sobre o tema, vejamos a ementa do acórdão nº 9101-001.775, publicado em 04/06/2014:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS - SUSPENSÃO DA IMUNIDADE - REMUNERAÇÃO DE DIRETORES - O fato de empregado, funcionário de instituição, assumir o cargo de Diretor e continuar trabalhando na entidade não descaracteriza a situação desta como entidade sem fins lucrativos. Ao Fisco não basta provar que os diretores perceberam remuneração da instituição, mas sim vincular a remuneração ao exercício do cargo, para restar descaracterizada a função de entidade sem fins lucrativos.

Recurso Especial Negado”.

Considerando que o Fisco não descaracterizou a relação de emprego existente entre os Sr(a)s. Peter Roblin Cooper, Shaysann Kaun Faria e Emilia Dias Ferreira e não provou que os pagamentos recebidos decorrem do cargo de integrante do Conselho Diretor, e não da relação de emprego, mesmo que se entendesse que tais senhores(as) são, de fato, dirigentes da AERJ, não há nos autos provas do descumprimento dos requisitos legais para gozo da imunidade.

Ademais, recente alteração à Lei nº 9.532/97, introduzida por intermédio da Lei nº 12.868, de 15/10/2013, vai ao encontro da interpretação dada por este e. CARF à norma prevista na alínea “a”, do §2º, do art. 12, da Lei nº 9.532/97:

“Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea “e”, da Constituição, considera-se imune a instituição de

educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

(...)

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

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

Interpretação semelhante também é adotada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, no que tange aos requisitos previstos nos arts. 9º e 14, do Código Tributário Nacional. No PN CST nº 71/1973, encontramos:

“6. Nada obsta, contudo, que a instituição imune remunere os serviços necessários à sua manutenção, sobrevivência e funcionamento, como os realizados por administradores, professores e funcionários. Esses pagamentos não desfiguram ou prejudicam o gozo da imunidade, visto não serem vedados por lei, mas é de se exigir, rigorosamente, que a remuneração seja paga tão-somente como contraprestação pela realização de serviços ou execução de trabalhos, sem dar margem a se traduzir tal pagamento em distribuição de parcela do patrimônio ou das rendas da instituição”.

Como dito acima, a Lei nº 12.868, de 15/10/2013, com natureza interpretativa, introduziu os §§ 4º e 6º ao art. 12, da Lei nº 9.532/97, esclarecendo que a vedação não alcança os diretores não estatutários:

§ 4º *A exigência a que se refere a alínea “a” do § 2º não impede:*

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício;

(...)

§ 6º *O disposto nos §§ 4º e 5º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho.*

Dessa feita, sendo a norma interpretativa, impõe-se a retroatividade, nos termos do art. 106, incisos I e II, “b”, do CTN:

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

Em situação análoga, o e. STJ, em voto da relatoria do Min. Luiz Fux, chegou à mesma conclusão no julgamento do REsp. 587.429/AL, senão vejamos:

“Na hipótese sub examine surge a seguinte indagação: Tratando-se de fato gerador ocorrido em 1997 é possível a aplicação retroativa do art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, com a redação da pela MP 2.166-7, de 24 de agosto de 2001?”

In casu, a recorrente foi autuada pela ausência de Ato Declaratório, expedido pelo IBAMA, nos termos da IN 43/97, vigente à época do fato gerador do ITR.

Destarte, considerando a superveniência de lei mais benéfica, que prevê a dispensa de prévia apresentação pelo contribuinte do ato declaratório expedido pelo IBAMA, impõe-se aplicação do Princípio insculpido no art. 106, do CTN”.

Em suma, qualquer que seja o ângulo que se olhe esta questão, impõe-se reformar o capítulo do Acórdão combatido no que tange à qualificação de “administradores de fato” das pessoas multicitadas e da natureza da remuneração percebida.

Quanto à essencialidade dos gastos, não há dúvida que a remuneração do Diretor Escolar, do Diretor Administrativo-Financeiro e dos professores são essenciais à manutenção da atividade de ensino e, como dito acima, as despesas elencadas pelo fiscal como fundamento da suspensão do gozo da imunidade, no total de R\$ 250.624,69, se dividida pelos três empregados nominados no Acórdão da DRJ, resulta em remuneração mensal de R\$ 6.961,80 (seis mil novecentos e sessenta e um reais e oitenta centavos), irrisória se considerarmos que o superávit da EARJ em 2007 foi R\$ 1.611.429,00:

Despesas consideradas como não necessárias para a manutenção da atividade da EARJ, segundo o Sr. Fiscal		
Conta	Despesa	AC 2007
3.1.5.06.01	Seleção e Recrutamento de Expatriados	R\$ 28.744,00
3.4.2.06.01	Consumo de Combustíveis	R\$ 14.325,88
3.4.8.01.01	Despesas de Ocupação e Manutenção (residências de diretores)	R\$ 42.330,52
3.6.1.12.01	Representações	R\$ 55.088,40
3.5.1.01.01		
3.4.2.04.01	Despesas com Conservação de Veículos	R\$ 13.977,24

3.1.3.02.01	Despesas Assistência Médica	R\$ 22.058,39
3.1.3.02.01	Despesas Assistência Médica	R\$ 21.542,27
3.1.3.02.01	Despesas Assistência Médica	R\$ 13.108,52
3.1.3.02.02	Despesas Assistência Médica	R\$ 9.106,14
3.1.3.02.01	Despesas Assistência Médica	R\$ 30.343,33
Total		R\$ 250.624,69
Total "diretores"		3
Remuneração por "diretor"		R\$ 83.541,56
Valor recebido por cada "diretor" ao mês		R\$ 6.961,80

Analisando a tabela acima, vemos que as despesas ou tratam-se de salário indireto ou para a realização de festas e eventos relacionados ao objeto da instituição, logo, em respeito ao Estatuto.

No que tange à remuneração, a Escola Americana comprovou pesadamente com documentos anexados (fls. 883/1037) que é uma escola diferenciada no que tange ao ensino oferecido, pois tem por escopo possibilitar aos seus alunos um aprendizado que lhes permita o ingresso em renomadas faculdades brasileiras e americanas.

Em outras palavras, tal instituição para atender ao citado objetivo gerará despesas diferentes das escolas nacionais, ou seja, terá de contratar profissionais gabaritados visando atender a grade curricular nacional e americana. Portanto, terá de investir na importação de profissionais que terão exigências diferenciadas para deixar o país de origem.

Por sua vez, os valores gastos com eventos não devem ser entendidos como não razoáveis (R\$ 28.744,00 + R\$ 55.088,40) se considerarmos o superávit do ano-calendário de 2007, qual seja R\$ 1.611.429,00. Nem foi dito quem esteve presente em tais eventos (autoridades, pais, etc.).

Cabe registrar que ao caso não se aplica o parágrafo único do art. 13, da Lei nº 9.532/97. Isso porque: i) as pessoas remuneradas não são dirigentes, e ii) que as despesas enumeradas pelo Sr. Fiscal não foram provadas como não necessárias.

Ademais, o parágrafo único do art. 13, da Lei nº 9.532/97, atualmente, deve ser interpretado em consonância com as alterações introduzidas pela Lei nº 12.868, de 15/10/2013, que, como dito acima, possibilita a remuneração de dirigentes. Desse modo, não há como a lei possibilitar a remuneração dos diretores não estatutários e, ao mesmo tempo, apenas a entidade imune por pagar salário indireto que não se constitui distribuição simulada de resultado.

Esse, inclusive, é o entendimento deste e. Tribunal, como pode ser visto no Acórdão nº 107-08.343, da 7ª Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes:

RECURSO DE OFÍCIO:

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO - IMUNIDADE — SUSPENSÃO -

IMPROCEDÊNCIA — A suspensão de imunidade de Instituição de educação, para que seja eficaz, deve estar calcada em sólidas provas

do desvio de finalidade de que trata o art. 14 do CTN, não se prestando como tais: (i) a acusação de insuficiência de recolhimento de IRF que, ao fim e ao cabo, quando dos lançamentos que se seguiram, na constituição do crédito tributário, não foram tomados em consideração, **(ii) despesas contabilizadas que, pela sua natureza, ainda que possam ser tomadas como indedutíveis, não representaram distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou de rendas da entidade** e (iii) o pagamento de remuneração a dirigentes ocupantes de cargos executivos. Precedentes do Poder Judiciário e dos Conselhos de Contribuintes.

Por fim, as questões referentes à perícia e ao efeito de outras decisões administrativas e judiciais que, supostamente, reconheceram o direito da EARJ ao gozo da imunidade, não serão enfrentadas, haja vista a perda de objeto, já que o ADE deve ser anulado e a decisão da DRJ reformada.

IV. CONCLUSÃO

Por fim, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, anulando o Ato Declaratório de Suspensão de Imunidade nº 25/2011 (ADE 25/2011), haja vista que os fundamentos e provas apresentados pelo Sr(a)s. Fiscal não justificam a prática do mesmo e, em consequência, anular também o auto de infração lavrado para a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto