



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

Processo nº 12448.727728/2013-35
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.444 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de junho de 2016
Matéria IRPJ/CSLL/PIS/COFINS
Recorrente FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR - FEMAR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

Ementa:

PROCEDIMENTO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE / ISENÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE DO PROCEDIMENTO ADOTADO. INTELIGÊNCIA DA DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

A decisão do Supremo Tribunal Federal, em sede da ADIN 1.802, suspendeu a aplicação do art. 14 da Lei 9.532/97. A suspensão da vigência desse artigo resulta na inaplicabilidade do rito previsto no art. 32 da Lei 9.430/96, mas não impede a Autoridade Fiscal de fiscalizar, verificar o preenchimento de condições para gozo de imunidade/isenção e lançar os tributos que entender devidos, seguindo as demais normas atinentes aos atos administrativos realizados.

ATIVIDADES EDUCACIONAIS. ENSINO MARÍTIMO. LIMITES PARA APLICAÇÃO DE RECURSOS.

O Ensino Marítimo segue ordenamento específico e não há na legislação limites objetivos para a definição do conceito educacional alcançado por regras de isenção e imunidade. Reformas de alojamentos, laboratórios, participação em pesquisas, consultorias e elaboração de sistemas informáticos, desde que vinculados a contratos com finalidade nitidamente educacional, não desnaturam de forma automática a finalidade da entidade. O estabelecimento de parcerias com órgãos governamentais e empresas privadas também não são motivos suficientes para descaracterização da atividade educacional.

REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. EXISTÊNCIA. CASSAÇÃO DE IMUNIDADE/ISENÇÃO. INTELIGÊNCIA DOS REQUISITOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO.

A mera comprovação pela Autoridade Fazendária da existência de remuneração de dirigentes não autoriza, de forma automática, a conclusão de que uma entidade alcançada pelos institutos da imunidade/isenção não possa seguir nessa condição. Necessário verificar a extensão dos poderes dos dirigentes e as condições remuneratórias estabelecidas. Apenas dirigentes com efetivo poder de direcionamento das entidades e remunerados de forma desproporcional, se comparados ao mercado, são capazes de desnaturar a finalidade da entidade e justificar a cassação da benesse fiscal concedida pelo legislador constitucional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em DAR PROVIMENTO TOTAL ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Apelbaum – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto (presidente da turma), Ronaldo Apelbaum (vice-presidente), João Otavio Opperman Thome, Ester Marques Lins de Sousa (suplente convocada), Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado e João Carlos de Figueiredo Neto.

Relatório

Por descrever os fatos com a riqueza de detalhes necessária para a compreensão da controvérsia, adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ:

- 1. Trata-se de procedimento fiscal que desaguou na formalização de Notificação Fiscal de fls. 2322/2359 (referência à numeração conforme processo de digitalização a que submetido os correntes autos, e assim por diante) tendente a caracterizar a não observância por parte do Contribuinte de condições ao gozo de imunidade/isenção com respeito ao IRPJ e à CSLL, relativamente aos anos-calendário de 2008 e 2009. Dita Notificação foi cientificada ao Interessado em 21/08/2013 (fls. 2360/2361), vindo ele a colacionar sua contrarargumentação (fls. 2362/2441, 5383/5461) em 20/09/2013 (fl. 5382). Rebatida a insurgência do Contribuinte conforme Parecer emitido pela Divisão de Orientação e Análise Tributária (Diort) da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro (DRFI/RJO) de fls. 5477/5490, a isto se seguiu a formalização do Ato Declaratório Executivo nº 140 (fls. 5492/5493), que determinou a suspensão do gozo de imunidade/isenção do Contribuinte com respeito ao IRPJ e à CSLL, relativamente aos anos-calendário de 2008 e 2009. De tudo, então, vem de ser o Interessado cientificado em 09/01/2014 (fl. 5505), reservando-lhe o direito de recurso a esta Delegacia de Julgamento. Assim estimulado, torna mais uma vez aos autos o Contribuinte em 17/01/2014 com a manifestação de fls. 5529/5557. Também, como consequência direta da suspensão do gozo de imunidade/isenção, seguiu-se a formalização de exigências tributárias a título de IRPJ, CSLL (no particular, sob o regime do Lucro Real apurado trimestralmente e mediante arbitramento), Contribuição ao PIS e Cofins (para esses dois últimos, apuração mensal e regime cumulativo), assim pertinentes aos fatos geradores insertos no ano-calendário de 2009, e nos montantes de R\$ 31.597.488,79, R\$ 10.290.946,76, R\$ 1.636.428,50 e R\$ 9.787.127,44, respectivamente, aí incluídas rubricas que respondem por principal, multa de ofício (ao patamar de 75%) e juros de mora (calculados até 03/2014), conformes fls. 5670/5721, tudo apoiado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 5618/5669. Já desse último expediente (lançamento tributário), teve dele ciência o Interessado em 21/03/2014, sexta-feira (fls. 5671, 5691, 5705, 5714), contra o que apresentou impugnação em 22/04/2014 (fls. 6839/6966).*

- 2. Retomem-se as peças antes referidas.*

3. Da Notificação Fiscal de fls. 2322/2359 retiram-se os seguintes articulados que lhe emprestam fundamentação:

[...]

A FEMAR em sua resposta datada de 04/10/2012, afirma integrar o Sistema de ensino Profissional Marítimo – SEPM, sendo reconhecida e cadastrada para tanto pelas autoridades competentes à sua regulação. Para isso, citou o art. 25 da Lei nº 11.279/06, art. 8º da Lei nº 7.573/86 e arts. 7º e 25 do Decreto nº 94.536/87, que tratam da disposição e regulamentação do ensino profissional marítimo, assim como elencou as portarias nº 35/DPC, de 15 de março de 2012, Portaria 65/DPC, de 27 de agosto de 2004 e Portaria 220/DPC, de 14 de outubro de 2010, expedidas pela DPC - Diretoria de Portos e Costas, de credenciamento da FEMAR para realizar cursos.

[...]

Da leitura da citada legislação e portarias de credenciamentos expedidas pelo DPC apresentadas pelo fiscalizado, não há comprovação de que FEMAR possuía estabelecimento e cursos autorizados, reconhecidos e credenciados nos períodos sob procedimento fiscal (anos-calendário de 2008 e 2009), conforme dispõe a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei nº 9.394/96), tampouco que se enquadrava como instituição de ensino.

Pertinente ressaltar que a finalidade de “apoiar” e “fomentar” as atividades relacionadas ao ensino, à pesquisa, etc., somente foi inserida na alteração estatutária da FEMAR datada de 27/09/2008, sendo que diversos contratos vigentes nos anos-base de 2008 e 2009 foram firmados pela Fundação anteriormente a citada data, o que já evidenciava o não enquadramento da FEMAR como instituição de educação.

Sendo assim, através do exame da escrituração contábil, dos contratos, projetos, termos de cooperação e demais documentos apresentados pela Fundação, relativos aos anos-calendário de 2008 e 2009, passamos à verificação do cumprimento das condições e requisitos previstos nos arts. 9º e 14 do CTN e art. 12 da Lei nº 9.532/97 para uma instituição de educação usufruir do benefício da imunidade de impostos.

Com suporte nos dados constantes das Declarações de Informações Econômico-Fiscais, exercícios 2009 e 2010, anos-calendário 2008 e 2009 (DIPJ/2009 e 2010), nos Relatórios Anuais da Presidência, em informações constantes do sítio de internet www.fundacaofemar.org.br, na relação de “projetos” em atividades referentes aos anos de 2008 e de 2009, bem como nas respostas/alegações apresentadas pela Fundação e elementos obtidos no curso do procedimento fiscal (escrituração, cópia dos contratos, convênios, termos de cooperação, propostas, projetos, faturas, notas fiscais de despesas, etc.), constatamos o seguinte:

Quanto aos projetos que a FEMAR relacionou em sua resposta, datada de 16/05/2013, como de atividades de ensino relativas aos anos-base de 2008 e 2009, elencamos a seguir alguns deles, tecendo as seguintes considerações:

3.1.1 Não enquadramento como instituição de educação

• Projeto CIABA

Contratos nº 84900/2008-002/00 e Termo Aditivo nº 84900/2008-002/01 (anos-base 2008 e 2009)

Contratante – Centro de Instrução Almirante Bráz de Aguiar (CIABA)

Objeto – Prestar serviço de apoio Técnico, Administrativo e Pedagógico ao Ensino Profissional Marítimo. Relativamente ao projeto CIABA, com intuito de se verificar a compatibilidade dos serviços prestados com a fruição da imunidade tributária das instituições de educação, intimamos a Fundação, conforme item 13 do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 09/07/2013, a comprovar diversos lançamentos contábeis de aplicação de recursos no citado projeto (despesas).

Do exame das cópias das notas fiscais apresentadas em sua resposta, datada de 19/07/2013, verifica-se que nenhuma delas faz referência a qualquer serviço educacional prestado, referindo-se à confecção de beliches para alojamento de alunos da EFOMM, restauração de hobby cat e escaleres do grêmio de vela da EFOMM, produção editorial de publicação jornalística dirigida a alunos da EFOMM, reforma de instalações telefônicas, jardinagem, fornecimento de máquinas e suas partes e peças, confecções de colchões, manutenção corretiva de máquinas, fabricação e montagem de galpão, confecção e instalação de toldos, execução da cobertura da quadra polivalente externa da EFOMM, manutenção da cobertura dos alojamentos da EFOMM, reforma dos alojamentos da EFOMM.

Cumpre lembrar, conforme resposta datada de 04/10/2012, no estudo “Para entender a FEMAR, suas atividades e o enquadramento no campo da imunidade tributária”, bem como no art. 4º da sua escritura de alteração estatutária, assinada em 27/09/2008, que a FEMAR se qualifica como Fundação de apoio às atividades relacionadas ao ensino, à pesquisa, aos desenvolvimentos institucionais e tecnológicos e à inovação tecnológica, e houve dispensa de licitação em consonância com o disposto no inciso XIII, do art. 24 da Lei nº 8.666/93, quando da assinatura do referido contrato firmado com o CIABA nº 84900/2008-002/00, a saber:

Lei nº 8.666/93

“XIII - na contratação de instituição brasileira incumbida regimental ou estatutariamente da pesquisa, do ensino ou do desenvolvimento institucional, ou de instituição dedicada à recuperação social do preso, desde que a contratada detenha

inquestionável reputação ético-profissional e não tenha fins lucrativos; (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994)“

Aqui cabe a seguinte indagação: Onde se encontra a relação desses serviços gerais com o ensino ou com a pesquisa? Além disso, os serviços nem foram realizados diretamente pela Fundação, visto que foram terceirizados. Não há como tais serviços gerais se enquadrarem como ensino, pesquisa, tampouco educação para que a FEMAR faça jus ao gozo da imunidade tributária de impostos.

Ressalte-se ainda que a contratação, por intermédio de fundação de apoio, de serviços passíveis de terceirização regular, como reforma, manutenção, jardinagem, etc., pode se enquadrar como burla à licitação, caso esta não tenha sido realizada pela Fundação.

Ademais, na própria descrição individual dos 24 “projetos”, relativos ao ano-calendário de 2008, e dos 32 “projetos” vigentes no ano-base de 2009, desenvolvidos pela Fundação e listados no Relatório Anual da Presidência, constata-se em sua grande maioria que eles não se referem à “prestar” serviços educacionais, mas sim a “prestar serviços de apoio”, “prestar serviços de assessoria”, “prestar apoio”, “prestar serviços”, “assistir”, “executar serviço”, “apoiar”, etc.

O único “projeto” que se enquadraria em atividades educacionais seria o projeto DPC - PREPOM, abaixo transcrito, mas que se revela imprestável para fins de fruição da benesse da imunidade tributária, visto que se destina à parcela restrita da população, como mais adiante se verá:

• Projeto DPC – PREPOM

Convênio nº 52000/2004-007/05 (ano-base 2008)

Termo Aditivo nº 52000/2004-007/05

Objeto – Programação e execução de cursos para o Contratante - Diretoria de Portos e Costas / Ensino Profissional Marítimo (PREPOM) para as Atividades Correlatas destinados ao aperfeiçoamento de pessoal de agências de navegação marítima, de empresas de navegação e outras empresas pertinentes ao Transporte Marítimo.

Contrato nº 52000/2009-003/00 (ano-base 2009)

Objeto – Prestação dos serviços de aperfeiçoamento, atualização e o preparo para as tarefas que exijam qualificações especiais dos empregados dos órgãos e entidades reconhecidas como de atividades correlatas da Marinha Mercante, por meio do adestramento no uso e na operação dos aplicativos e sistemas descritos no Projeto Básico PREPOM-2009.

Relativamente aos anos-calendário de 2008 e 2009, em sua resposta datada de 04/10/2012, a FEMAR afirma ser uma instituição de educação e colocar seus serviços à disposição da

população em geral. Dessa forma, INTIMAMOS o interessado a apresentar relação dos cursos destinados à população em geral, a informar se precisaram e quais foram os requisitos que necessitaram preencher para acesso aos referidos cursos.

Em resposta, datada de 02/08/2013, a Fundação apresentou suas alegações, juntamente com vários documentos.

Ao contrário do que alega a Fundação, do exame da cópia dos Programas de Ensino Profissional Marítimo para Atividades Correlatas 2008 e 2009 (PREPOM – ATIVIDADES CORRELATAS 2008 e 2009), aprovados em 22/02/2008 e 24/03/2009, respectivamente, confirmou-se que os respectivos cursos ministrados não são destinados à população em geral, mas sim aos empregados de Agências e de Empresas de Navegação, de Operadoras Portuárias, de Órgãos de Gestão de Mão-de-Obra do Trabalho Portuário, de Sindicatos de Trabalhadores Portuários e das Administrações Portuárias, sendo inclusive os correspondentes sindicatos as entidades divulgadoras das vagas.

Pertinente observar que diversos cursos foram ministrados por outras entidades, conforme se verifica no Relatório Anual da Presidência 2008 e na cópia do PREPOM-AC 2008, a saber:

1. CENTRAR - Centro de Atendimento e Recursos Humanos S/C Ltda.
2. DEPLOY - Desenvolvimento de Recursos Humanos Ltda.
3. DLA – Desenvolvimento, Logística e Assessoria Internacional.
4. NPO – Desenvolvimento de Recursos Humanos e Mão de Obra Temporária Ltda.
5. SENAC / Rio Grande do Sul.
6. SENAC / Santos.
7. ICE – Instituto de Ciência da Empresa.
8. ARGUS – Projetos de Capacitação Profissional.
9. ZOROVICH & MARANHÃO – Serviços Náuticos.
10. EVOLUIR - Floriadri Consultoria de Recursos Humanos Ltda.
11. SUPPORTE - Assessoria em Treinamento.

Ainda com relação ao ano-calendário 2008, verificamos no respectivo Relatório Anual da Presidência que a Fundação “deu continuidade ao programa de cursos patrocinados pelo Fundo de Desenvolvimento do Ensino Profissional Marítimo, em convênio com a diretoria de Portos e Costas”. Nesse programa, chamado PREPOM-AC, foram realizados 211 cursos, ao custo

total de R\$ 2.289.791,64, sendo alguns deles terceirizados, conforme já relatado.

Houve, ainda, a realização de cursos especiais:

“A FEMAR efetuou, em parceria com o Clube Naval, um Programa de Ensino com o propósito de realizar, gratuitamente, cursos versando sobre atividades correlatas da Marinha Mercante, para Oficiais da Reserva da Marinha do Brasil ou em vias de serem transferidos para a reserva.” (grifo nosso)

Com relação ao ano-calendário 2009, verifica-se no respectivo Relatório Anual da Presidência que a Fundação novamente “deu continuidade ao longo do ano, aos programas de cursos patrocinados pelo Fundo de Desenvolvimento do Ensino Profissional Marítimo, fruto de contrato com a Diretoria de Portos e Costas”. No programa PREPOMAC, foram realizados 232 cursos, ao custo total de R\$ 2.234.387,51. No programa Extra-PREPOM-AC, foram realizados 10 cursos, ao custo total de R\$ 118.380,07. Como já dito parágrafos acima, esses cursos são dirigidos exclusivamente aos funcionários das empresas e entidades contribuintes do Fundo de Desenvolvimento do Ensino Profissional Marítimo.

Da mesma forma que no ano anterior, foi realizado um curso em parceria com o Clube Naval restrito para Oficiais da Reserva da Marinha do Brasil ou em vias de serem transferidos para a reserva.

Além disso, consta nos citados Relatórios Anuais informação de que foram concedidas 376 bolsas de estudo em 2008 e 339 bolsas em 2009, dentre 4.989 e 4.401 alunos matriculados nos anos de 2008 e 2009, respectivamente, entendendo-se como bolsa a matrícula gratuita concedida pela FEMAR.

Verifica-se que não há qualquer menção a atividades educacionais dirigidas à população em geral. Ao contrário, os serviços educacionais têm público restrito e dirigido. E, ainda assim, o valor gasto com esses cursos restritos em relação ao restante dos recursos gastos pela Fundação em outros projetos é irrisório, como por exemplo, relativamente aos projetos “CIABA”, “CASNAV”, “CIABA E CIAGA PROMINP”, “SECIRM LEPLAC, etc.

Dessa forma, sem entrarmos no mérito de ter havido cursos ministrados por outras entidades, a Fundação também não faz jus à imunidade tributária de impostos, visto que, conforme já explicitado anteriormente, foi criado pelo art. 12 da Lei nº 9.532/97 um requisito fundamental para sua fruição pelas instituições de educação: que os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado. Se a acessibilidade aos serviços educacionais prestados por determinada instituição de educação for restrita, dirigida a um público específico, a mesma não faz jus à mencionada desoneração fiscal.

• Projeto CIABA PROMINP

Termo de Cooperação nº 0050.0048550.09-9 (ano-base 2009)

Contratante – Centro de Instrução Almirante Braz de Aguiar (CIABA)

Objeto – Prestar serviço de apoio para a modernização das instalações do Centro de Instrução Almirante Braz de Aguiar.

O presente Termo de Cooperação tem por objeto a participação da PETROBRAS na modernização das instalações do Centro de Instrução Almirante Braz de Aguiar – CIABA e formação de recursos humanos, visando o atendimento às necessidades do setor de transporte marítimo e fluvial, bem como do Programa de Mobilização da Indústria Nacional do Petróleo e Gás Natural (PROMINP).

Do exame dos documentos apresentados (cópia de Termo de Cooperação, planos de trabalho, contratos firmados pela Fundação, etc.), verifica-se que a FEMAR recebe recursos para prestar serviços de apoio para modernização das instalações do Centro de Instrução Almirante Braz de Aguiar - CIABA, como modernização da sala de desenho, de laboratórios de motores, de máquinas, de automação, de informática, de refrigeração, de contratação de docentes, construção de alojamentos, atualização da biblioteca, etc.

Para realização deste projeto, a Fundação celebrou diversos contratos com empresas privadas, como por exemplo:

- *Em 29/05/2009, com a Construtora Queiroz Garcia Ltda., CNPJ: 02.895.841/0001-30, para execução de serviços de engenharia, manutenção predial, elétrica e hidráulica, incluindo conservação de imóveis a ser executado no Centro de Instrução Almirante Braz de Aguiar – CIABA;*
- *Em 10/05/2009, com a empresa Minipa Indústria e Comércio Ltda, CNPJ: 43.743.749/0001-31, com a finalidade de fornecimento de equipamentos e de todos os componentes, acessórios, configurações, programas, licença de softwares e cabeamento, entre outros, destinados à modernização do laboratório didático de eletrônica no Centro de Instrução Almirante Braz de Aguiar – CIABA.*

Da mesma forma que ocorre relativamente ao projeto CIABA anteriormente, indaga-se: Onde se encontra a relação desses serviços gerais com o ensino ou com a pesquisa? Além disso, constam serviços que nem foram realizados diretamente pela Fundação, visto que foram terceirizados. Não há, portanto, como tais serviços gerais também se enquadrarem como ensino, pesquisa, tampouco educação para que a FEMAR faça jus ao gozo da imunidade tributária de impostos.

• Projeto CIAGA PROMINP

Termo de Cooperação nº 0050.0048551.09-9 (ano-base 2009)

Contratante – Centro de Instrução Almirante Graça Aranha (CIAGA)

Objeto – Prestar serviço de apoio para a modernização das instalações do Centro de Instrução Almirante Graça Aranha.

O presente Termo de Cooperação tem por objeto a participação da PETROBRAS na modernização das instalações do Centro de Instrução Almirante Graça Aranha – CIAGA e formação de recursos humanos, visando o atendimento às necessidades do setor de transporte marítimo e fluvial, bem como do Programa de Mobilização da Indústria Nacional do Petróleo e Gás Natural (PROMINP).

Do exame dos documentos apresentados (cópia de Termo de Cooperação, planos de trabalho, contratos firmados pela Fundação, etc.), verifica-se que a FEMAR recebe recursos para prestar serviços de apoio para modernização das instalações do Centro de Instrução Almirante Graça Aranha – CIAGA, como: modernização/atualização da infraestrutura (reforma de camarotes da EFOMM, das quadras descobertas, do grêmio de velas e garagem de barcos, etc.), modernização dos laboratórios, das salas ambientes, dos simuladores e captação e capacitação de recursos humanos.

A seguir, elencamos alguns lançamentos contábeis a débito da conta CIAGA – PROMINP (210788000100961 - CIAGA PROMINP), relativos aos dispêndios realizados pela FEMAR para realização deste projeto, onde se verifica diversos lançamentos com empresas de construção, manutenção, engenharia, etc., a saber:

Data	Cód.Conta	Conta	Valor	Histórico
17/12/2009	210788000100961	CIAGA PROMINP	121.552,86	PAGTO REF NF 0363 CHM CONSTRUCAO E MANUTENCAO - CIAGA PROMINP
16/10/2009	210788000100961	CIAGA PROMINP	110.448,00	PAGTO REF NF 006786 EMGEPRON EMPRESA GER DE PROJETOS-CIAGA PROMINP
18/09/2009	210788000100961	CIAGA PROMINP	110.448,00	PAGTO REF NF 6704 EMGEPRON
17/12/2009	210788000100961	CIAGA PROMINP	87.020,70	PAGTO REF NF 020 DETECTO LTDA -CIAGA PROMINP
11/12/2009	210788000100961	CIAGA PROMINP	49.243,40	PAGTO REF NF 1247 BUILDER ENGENHARIA - CIAGA PROMINP
11/12/2009	210788000100961	CIAGA PROMINP	47.400,00	PAGTO REF NF 0917 PODIUM ARQUITETURA -CIAGA PROMINP
11/11/2009	210788000100961	CIAGA PROMINP	47.179,66	PAGTO REF NF 1227 BUILDER ENGENHARIA LTDA - CIAGA PROMINP
08/12/2009	210788000100961	CIAGA PROMINP	43.303,70	PAGTO REF NF 0151 OLAMAR ENGENHARIA - CIAGA PROMINP
26/10/2009	210788000100961	CIAGA PROMINP	39.265,81	PAGTO REF NF 1226 BUILDER ENGENHARIA LTDA - CIAGA PROMINP
07/10/2009	210788000100961	CIAGA PROMINP	37.081,89	PAGTO REF NF 1216 BUILDER ENGENHARIA LTDA - CIAGA PROMINP
26/08/2009	210788000100961	CIAGA PROMINP	33.412,00	PAGTO REF NF 298 CHM CONSTRUCAO E EMPREENDIMENTOS LTDA

Como no Projeto CIABA-PROMINP, verifica-se que tais serviços gerais também não se enquadram como ensino, pesquisa, tampouco educação para que a FEMAR usufrua do benefício da imunidade tributária de impostos.

Quanto aos demais projetos relacionados pela FEMAR como de atividades de pesquisa e extensão, conforme sua resposta datada de 16/05/2013, elencamos a análise dos seguintes projetos:

• **Projeto ERMBE** 4/08/2001

*Termo de Cooperação nº 4600005299**Contratante – Estação Radiogoniométrica da Marinha em Belém**Objeto – Apoiar a realização da Corrida Rústica do dia do Marinheiro/2008*

Tem como objeto o patrocínio da Corrida Rústica do dia do Marinheiro/2008 pela PETROBRÁS TRANSPORTE S.A. – TRANSPETRO, tendo sua marca divulgada em algumas peças e ações de divulgação das atividades.

Neste projeto se verifica claramente que não se trata de atividades de ensino, pesquisa ou educação.

• Projeto PETROBRÁS – PROANTAR*Termo Aditivo nº 6000.0022641.06.2 (ano-base 2008)**Contratante – Empresa Brasileira de Petróleo S/A**Objeto – Desenvolver um Projeto de Patrocínio do Programa Antártico Brasileiro (PROANTAR) para revitalização da Estação Antártica Comandante Ferraz (EACF).*

De acordo com a descrição dos serviços prestados no anexo do referido contrato apresentado em 19/07/2013, consta fabricação de 10 tanques de armazenamento de óleo combustível, fabricação de um tanque de gasolina, transporte dos tanques para a EACF, instalação dos tanques na EACF, reparo da chata de óleo combustível (15.000L), tratamento e pintura de trechos de anteparas de módulos e de telhados da EACF, reparo de redes do sistema de água doce, construção da área a ser ocupada pelos paióis e incinerador, reforma dos camarotes e banheiro, reforma do ginásio, substituição das vigas de sustentação dos módulos da EACF, construção de garagem (trator, lancha, quadriciclo), reforma no laboratório multi-uso, instalação da nova lavanderia, construção de sanitários, instalação da nova frigorífica e seu maquinário, etc.

Elencamos abaixo alguns lançamentos contábeis a débito da conta nº 210777000100461 - PETROBRAS CONTRATO Nº 6000.002, relativos aos dispêndios realizados pela FEMAR para realização do projeto PROANTAR, onde se verifica diversos lançamentos com empresas comerciais, prestadoras de serviços, etc., a saber:

Data	Cód.Conta	Conta	Valor	Histórico
25/02/2008	210777000100461	PETROBRAS CONTRATO N\$ 6000.002	6.010,00	PAGTO REF NF 24988 KICKER IND COM DE CONFEC- PROANTAR
02/03/2008	210777000100461	PETROBRAS CONTRATO N\$ 6000.002	72.930,00	PAGTO REF NF 0769 EMPORIUM CONSTRUTORA - PROANTAR
11/03/2008	210777000100461	PETROBRAS CONTRATO N\$ 6000.002	6.949,60	PAGTO REF NF 4675 MADEIRAS FAY IND E COM - PROANTAR
19/03/2008	210777000100461	PETROBRAS CONTRATO N\$ 6000.002	5.482,50	PAGTO REF NF 0274 LUMIPROMO BRINDES - PROANTAR
25/03/2008	210777000100461	PETROBRAS CONTRATO N\$ 6000.002	5.400,00	PAGTO REF NF 11924 LIPPERFIL CONDUTORES ELET - PROANTAR
18/04/2008	210777000100461	PETROBRAS CONTRATO N\$ 6000.002	6.978,00	CHEQUE N\$ 850665 PG NF 5624 ARTEFLEX COM MOVEIS - PROANTAR
19/06/2008	210777000100461	PETROBRAS	7.800,00	PGT. NF N\$ 599 -MJ PEREIRA EDI E IMPRESSAO -
		CONTRATO N\$ 6000.002		PROANTAR
28/07/2008	210777000100461	PETROBRAS CONTRATO N\$ 6000.002	7.984,00	VLR. REF. PROVISAO NF 3629 GRAVE GRAFICA EDITORA LTDA - PROANTAR
22/08/2008	210777000100461	PETROBRAS CONTRATO N\$ 6000.002	24.080,12	PAGTO REF NF 0666 ELECTRA SERVICE COMERCIAL - PROANTAR
19/03/2008	210777000100461	PETROBRAS CONTRATO N\$ 6000.002	4.900,00	PAGTO REF NF 34015 RENOMA COM IND DE MAQUINAS - PROANTAR
05/03/2008	210777000100461	PETROBRAS CONTRATO N\$ 6000.002	4.600,00	PAGTO REF NF 823 RF COMERCIO E SERVICOS - PROANTAR

Dessa forma, constata-se que o objeto do referido projeto não engloba atividades ensino, de pesquisas ou educação, ocorrendo inclusive contratação de serviços de terceiros pela FEMAR.

• Projeto DHN – COMITÊ EXECUTIVO GOOS

Contrato nº 51000/2008-002/00

Contratante – Diretoria de Hidrografia e Navegação (DHN)

Objeto – Prestar apoio à operacionalização das Atividades Técnicas afetas ao Comitê Executivo GOOS/Brasil.

Na cláusula sétima do contrato (Dos direitos e responsabilidades das partes), constam como obrigações da FEMAR atividades que não se enquadram como educação, pesquisa, etc., como por exemplo:

- a) gerenciamento de atividades técnicas e administrativas;
- b) efetuar os pagamentos de despesas com diárias e passagens para eventos, palestra e seminários;
- c) efetuar os pagamentos de despesas com outros serviços de terceiros, pessoa física e jurídica, e com a aquisições de material permanente e de consumo;
- d) eximir a MARINHA de responsabilidade por quaisquer reivindicações, queixas, representações e ações judiciais de quaisquer naturezas, inclusive reclamações trabalhistas, relacionadas a prestação de serviços que competirem à FEMAR, visando a não caracterização de vínculo empregatício com a MARINHA.

• Projeto DHN – ER GOOS

Contrato nº 51000/2008-001/00

Contratante – Diretoria de Hidrografia e Navegação (DHN)

Objeto – Prestar serviços de Assistência Técnica para operacionalização da Comissão Oceanográfica Intergovernamental (COI/UNESCO) para o GOOS no RJ hospedado na DHN.

Na cláusula sétima (Dos direitos e responsabilidades das partes) do referido contrato, também constam atividades que não se enquadram como educação, pesquisa, etc., com obrigações praticamente idênticas às do projeto retomencionado, DHN – COMITÊ EXECUTIVO GOOS (contrato nº 51000/2008-002/01).

• Projeto CASNAV

Contratos nsº 23000/2007-002/00 e 23000/2009-001/00 (anos-base 2008 e 2009) Contratante – Centro de Análises de Sistemas Navais (CASNAV)

Objeto – Prestar serviço de Assessoria / Consultoria Especializadas nas áreas afetas ao Poder Marítimo; desenvolver, em parceria, Sistemas de Informação.

Os itens “2” e “3” do projeto básico de 2008 se reportam à discriminação dos serviços e às tarefas a serem realizadas pela Fundação em 22 (vinte e dois) projetos, nos quais constam sempre incumbências como: “apoiar a implementação do sistema”, “auxiliar na manutenção”, “apoiar as atividades de acompanhamento e controle”, “apoiar o desenvolvimento”, “auxiliar o desenvolvimento”, etc.

O item “4” do citado projeto básico discrimina os requisitos técnicos e qualificação necessários aos profissionais envolvidos nos projetos. Em relação ao pessoal, no item “3.2” da proposta de prestação de serviços da Fundação consta que os serviços serão executados nas dependências da MARINHA, por pessoal contratado pela FEMAR sob o regime da CLT, mediante contrato de trabalho e registro na CTPS, de acordo com os níveis salariais médios praticados no mercado brasileiro de mão-de-obra e que, quando necessário, os serviços poderão ser complementados por empresas terceirizadas, mediante concordância da MARINHA.

Quanto ao contrato firmado entre a FEMAR e o CASNAV, também constam cláusulas que preveem a substituição de prepostos que não atendam às necessidades técnicas do CASNAV (cláusula sétima), de recusa de serviços em desacordo com o objeto e de retirada imediata de quaisquer dos prepostos desta, que não sejam considerados pela MARINHA capazes para o fim desejado, independente de justificativa.”

Ademais, do exame de sua escrituração contábil e cópia de notas fiscais/invoices de apresentada em sua resposta datada de

19/07/2013, houve contratação pela FEMAR de prestação de serviços de terceiros.

Nas notas fiscais de despesas solicitadas, por amostragem, constam as seguintes descrições de serviços prestados por pessoas jurídicas:

- NF 75 - JORGE L CAMPOS – CASNAV: “Apoio no desenvolvimento e manutenção do sistema de informações gerenciais”;
- NF 202 ADVISER 3000 – CASNAV: “Serviços prestados no mês de fevereiro de 2008”.

Apesar de constar na citada nota fiscal uma descrição genérica dos serviços prestados, de acordo com as informações constantes nos sistemas desta RFB, a empresa ADVISER 3000 ASSESSORIA TECNICA EM COMPUTACAO LTDA – ME está cadastrada como empresa de reparação e manutenção de equipamentos eletroeletrônicos de uso pessoal e doméstico, conforme código CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas de número 9521-5-00;

- NF 62 LUGTECH PROCESSAMENTO DE DADOS: “prestação de serviços de processamento de dados no CASNAV”;
- NF 26 e 31 - JEVOLUTION SERVICOS DE INFORMATICA LTDA-CASNAV: “prestação de serviços de desenvolvimento de softwares no CASNAV”;
- NF 196 INFFACTOR INFORMATICA LTDA – CASNAV: “Prestação de serviços de processamento de dados nas dependências do CASNAV”.

Denota-se, do exame dos elementos acima, que a Fundação presta serviços de apoio, auxílio, incluindo de intermediação para contratação de profissionais e serviços de terceiros, objetivando o cumprimento das obrigações relativas ao Projeto CASNAV, firmadas contratualmente. Não há, portanto, também como se enquadrar tais atividades como de educação, ensino ou pesquisa.

• Projeto CHM

Termos Aditivo nº 51213/2006-004/02

Contratante – Centro de Hidrografia da Marinha (CHM)

Objeto – Prestar apoio ao CHM em projeto de pesquisa de manipulação de imagens satélites, com ênfase na confecção do contorno de Cartas Náuticas Veteriais.

Quanto às cláusulas constantes no contrato nº 51213/2006-004/00, celebrado entre o CENTRO DE HIDROGRAFIA DA MARINHA e a FEMAR, reproduzimos os seguintes itens:

**“CLÁUSULA OITAVA – DOS DIREITOS E
RESPONSABILIDADES DAS PARTES**

Ficam estabelecidos os seguintes direitos e responsabilidades:

I - da FEMAR:

a) (...);

b) não substabelecer as obrigações assumidas sem anuênciam expressa da MARINHA;

c) (...);

d) arcar com os pagamentos dos encargos trabalhistas, previdenciários, fiscais e dos tributos que incidam ou venham a incidir, direta ou indiretamente, no apoio provido, bem como efetuar os recolhimentos de despesas específicos, os pagamentos e recolhimentos referidos na alínea d, ficando o pagamento da parcela subsequente de recursos, condicionada a essa comprovação;

e) (...);

f) disponibilizar pessoal próprio, previamente selecionada e aprovado pela MARINHA, no provimento do apoio objeto deste Contrato;

g) substituir ou desmobilizar imediatamente os empregados ou vagas quando solicitados pela MARINHA;

(...)

m) utilizar quaisquer recursos técnicos e de pessoal que se façam necessários ao melhor atendimento do objeto deste Contrato, observando-se que a eventual contratação de pessoal que vier a ser necessária deverá ser feita mediante Contrato de trabalho;

n) (...)

o) eximir a MARINHA de responsabilidade por quaisquer reivindicações, queixas, representações e ações judiciais de quaisquer naturezas, inclusive reclamações trabalhistas, relacionadas ao apoio provido, visando a não caracterizar vínculo empregatício com a MARINHA do pessoal que vier a ser utilizado nesse apoio.

(...)

CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA – DA FISCALIZAÇÃO

A fiscalização deste contrato será exercida por fiscal designado pela MARINHA que terá plenos poderes para:

a) recusar a prestação de serviços que estiverem em desacordo com o objeto;

b) exigir da FEMAR a retirada imediata de qualquer dos prepostos desta que dificultem a sua ação fiscalizadora ou que não sejam considerados, pela MARINHA, capazes para o fim desejado, independente de justificativas.” (grifo nosso)

Além disso, a cláusula décima-sétima (da rescisão) faz remissão à subcontratação, a saber:

“Constituem motivos para a MARINHA rescindir o presente Contrato, independentemente de procedimento judicial:

(...)

f) a subcontratação total ou parcial do seu objeto, a associação da contratada com outrem, ou ainda, a cessão ou transferência, total ou parcial, bem como a fusão, cisão ou incorporação, não admitidas sem a prévia e expressa anuência da MARINHA; (grifo nosso)

Em relação ao pessoal, no item “3.2” da proposta de prestação de serviços da Fundação consta que os serviços serão executados nas dependências da MARINHA por pessoal contratado pela FEMAR, pelo regime da CLT, mediante contrato de trabalho e registro na CTPS, de acordo com níveis salariais e a capacidade máxima de emprego de mão-de-obra previamente estabelecido no item 4.0 desta proposta.

Cabe ressaltar que no anexo A do Termo Aditivo nº 51213/2006-004/02 consta “Demonstrativo de Custos de Serviços”, contendo os níveis profissionais necessários e os valores de salários estipulados para a prestação dos serviços contratados.

Nos elementos acima, verifica-se que o objeto do presente projeto é a contratação de pessoal pela FEMAR para prestar os serviços de apoio ao CHM, arcando com eventuais encargos trabalhistas, fiscais, etc., e mediante prévia seleção e aprovação do pessoal pela MARINHA, podendo esta exigir a imediata retirada dos prepostos da Fundação, independente de justificativa, caso não sejam considerados capazes para o fim desejado.

Dessa forma, neste projeto também não há como ser enquadrado como atividade de educação, haja vista que, do exame do referido contrato e proposta de prestação de serviços, o que se verifica é a ocorrência de prestação de serviços de intermediação de mão-de-obra.

Situações similares a esta são encontrados contratos, projetos básicos e propostas de prestação de serviços, relativos aos seguintes projetos, entre outros: “Projeto AMRJ - Contrato nº 41000/2005-099/00, Termo Aditivo nº 41000/2005-099/02, nº 41000/2005- 099/03 e nº 41000/2005-099/04”, “Projeto IPQM – CB - Contrato nº 47000/2006-029/00”, “Projeto IPQM – CV BARROS - Contrato nº 47000/2008-010/00”.

- **Projeto SECIRM – LEPLAC (Levantamento da Plataforma Continental Brasileira)**

Contrato nº 12000/2008-006/00

Contratante – Secretaria da Comissão Interministerial de Recursos do Mar (SECIRM)

Objeto – Prestar apoio e assessoria/consultoria técnica especializada para a elaboração de nova proposta de limite exterior da plataforma continental brasileira, envolvendo a aquisição de equipamentos e a contratação de serviços e profissionais, de acordo com o Projeto Básico, visando à aquisição, ao processamento e à interpretação de dados geológicos e geofísicos, bem como ao custeio da participação de especialistas brasileiros em reuniões técnicas e seminários, no país e no exterior, e no processo de defesa da nova proposta junto à Comissão de Limites da Plataforma Continental (CLPC). (grifo nosso)

Quanto às cláusulas constantes no contrato nº 12000/2008-006/00, celebrado entre a SECIRM e a FEMAR, reproduzimos os seguintes itens:

“CLÁUSULA SÉTIMA – DOS DIREITOS E RESPONSABILIDADES DAS PARTES

Ficam estabelecidos os seguintes direitos e responsabilidades:

Da SECIRM:

(...)

• *Informar à CONTRATADA os equipamentos, materiais, serviços, passagens aéreas e diárias a serem adquiridos ou pagos, conforme Projeto Básico;*

• *Efetuar os pagamentos devidos à CONTRATADA, de acordo com o Projeto Básico;*

• *Indicar à CONTRATADA um membro para atuar como fiscal do contrato; e*

• *Informar à CONTRATADA desempenho da assessoria técnica.*

Da CONTRATADA:

• *Adquirir equipamentos e materiais, no país, contratar serviços e efetuar o pagamento de diárias do pessoal, quando em viagem a serviço, necessários a elaboração de uma nova proposta de limite exterior da plataforma continental brasileira, conforme Projeto Básico;*

• *Efetuar os pagamentos referentes aos documentos de despesas expedidos e certificados pela SECIRM;*

• *Gerenciar o saldo disponível dos recursos financeiros do presente Contrato;*

• (...)

• *Substituir prepostos que não atendam às necessidades técnicas da SECIRM; e*

• *Prestar informações de caráter técnico e administrativo, solicitadas pela SECIRM;” (grifo nosso)*

Relativamente à cláusula de fiscalização (décima terceira), consta o seguinte:

“CLÁUSULA DÉCIMA TERCEIRA – DA FISCALIZAÇÃO

A fiscalização deste contrato será exercida por fiscal designado pela SECIRM que terá plenos poderes para:

a) recusar serviços em desacordo com o objeto;

b) (...);

c) *exigir da CONTRATADA, a retirada imediata de quaisquer dos prepostos desta, que embaracem a ação fiscalizadora da SECIRM, ou que não sejam considerados, por esta, capazes para o fim desejado, independente de justificativa.” (grifo nosso)*

Além disso, a cláusula décima-sétima (da rescisão) faz remissão à subcontratação, a saber:

“CLÁUSULA DÉCIMA SÉTIMA – DA RESCISÃO

Constituem motivos para a SECIRM rescindir o presente acordo, independente de procedimento judicial:

(...)

f) *a sub-contratação total ou parcial do seu objeto, a associação do contrato com outrem, a cessão ou transferência, total ou parcial, sem a prévia autorização da SECIRM; (grifo nosso)*

Pertinente ressaltar que de acordo com sua escrituração contábil e cópia de notas fiscais/invoices apresentada em sua resposta datada de 19/07/2013, houve contratação de prestação de serviços por empresas nacionais e estrangeiras (serviços geofísicos, etc.). Ademais, em cópia de recibo apresentado pela FEMAR para comprovar o lançamento contábil de receita relativo ao projeto SECIRM LEPLAC, conforme abaixo, consta como descrição: “FAT. 2139 – LEPLAC TAXA ADM.”, o que evidencia que a FEMAR considera sua receita como taxa de administração. O mesmo ocorre em relação a lançamentos de receita dos projetos DPC-INFO e CIAGA.

Item	Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
01	18/12/2008	310104004200606	SECIRM LEPLAC	C	100.000,00	VALOR REFERENTE REC AVAL TEC FATURA 2139 - SECIRM LEPLAC

O que se verifica do exame das cláusulas do contrato supracitado e do projeto básico é que a FEMAR presta serviços gerenciais, administrativos, de contratação de pessoal, agindo, na verdade, como empresa intermediadora de serviços a serem

prestados à SECIRM para o atingimento dos objetivos desta. A SECIRM é quem informa os equipamentos, os materiais, os serviços, os profissionais a serem adquiridos/contratados pela FEMAR, podendo exigir ainda a retirada de quaisquer dos prepostos que não sejam considerados capazes para o fim desejado, independente de justificativa. Dessa forma, também não há como se enquadrar este serviço prestado pela FEMAR, como atividades de educação.

Além disso, o próprio Relatório Anual da Presidência de 2008 da Fundação de Estudos do Mar corrobora essa constatação. Informa que nas alterações de seu Estatuto efetuadas em 2008, juntamente com a ampliação dos fins a que se destina a FEMAR, também foi aprovada nova estrutura organizacional da Diretoria executiva da FEMAR, passando a ter a possibilidade de atender às necessidades das obtenções (serviços e materiais) e contratações determinadas pelos projetos em atividades, dos quais se destaca o contrato do Projeto LEPLAC. Afirma que tal reformulação permitirá, ainda, o gerenciamento de Projetos de Ciência, Tecnologia e de Inovação Tecnológica a serem financiados pelos órgãos nacionais de fomento à Ciência, à Tecnologia e à Pesquisa, que deverão ser desenvolvidos pelas Instituições de Ciência e Tecnologia da Marinha do Brasil, a saber:

“2.4 – Reestruturação Fundacional

Nas alterações do Estatuto, aprovadas pela Portaria PF-SC nº 87/2008, de 13/11/2008, da Promotoria de Justiça de Fundações, junto com a ampliação dos fins a que se destina a FEMAR, foi também aprovada a nova estrutura organizacional da Diretoria executiva, a saber:

- Presidente, Superintendente Executivo, Superintendente de Ensino, Superintendente Financeiro e Superintendente Administrativo.*

Um novo Regimento Interno foi aprovado em caráter experimental pela Portaria nº 4/FEMAR, de 19/12/2008. Prevê a seguinte estrutura organizacional:

- Presidente, Superintendente Executivo, Superintendente Financeiro, Superintendente Administrativo, Superintendente de Projetos e Superintendente de Controle e uma assessoria de Tecnologia da Informação.*

Com essa nova estrutura a FEMAR passa a ter a possibilidade de atender às necessidades das obtenções (serviços e materiais) e contratações determinadas pelos projetos em atividades, dos quais se destaca o contrato do Projeto LEPLAC. Tal reformulação permitirá, ainda, o gerenciamento de Projetos de Ciência, Tecnologia e de Inovação Tecnológica a serem financiados pelos órgãos nacionais de fomento à Ciência, à Tecnologia e à Pesquisa, que deverão ser desenvolvidos pelas Instituições de Ciência e Tecnologia da Marinha do Brasil.

Para suportar essa ampliação organizacional foi necessária uma reestruturação física e a implantação de sistemas de informação, cujos desenvolvimentos ainda estão em curso.”

Diante do exposto, constata-se que o contribuinte FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR não faz jus à fruição do benefício de imunidade tributária previsto pelo artigo 150, inciso VI, alínea c, da Constituição Federal.

3.1.2 Não destinação da renda às atividades essenciais

Não obstante a FEMAR, segundo seu estatuto social, possuir natureza jurídica de Fundação, pessoa jurídica de direito privado dotada de autonomia patrimonial, administrativa e financeira, suas receitas relativas aos anos-calendário de 2008 e 2009 foram provenientes, praticamente em sua totalidade, dos contratos, convênios e termos de cooperação firmados com Organizações Governamentais ligadas ao Comando da Marinha, CNPJ básico nº 00.394.502 e com a Base de Hidrografia da Marinha em Niterói, CNPJ: 03.062.917/0001-09, conforme projetos elencados nos Relatórios Anuais da Presidência (24 contratos/convênios/termos de cooperação em execução no ano de 2008 e 32 no ano de 2009) e resposta datada de 16/05/2013.

Quanto à sua escrituração, em resposta datada de 16/05/2013, a FEMAR informa que para os valores recebidos nos anos-base de 2008 e 2009 foram adotados os procedimentos contábeis previstos no Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Público – Edição 2008 e nas Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade – CFC (Resolução CFC nº 1.409/12, de 21/09/2012, que aprova a ITG 2002 – Entidades sem Finalidades de Lucros). Ademais, relata que houve transferências de recursos advindas do setor público, especialmente, de instituições militares da Marinha do Brasil, para atividades de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação, mediante a celebração de convênios, contratos e termos de cooperação, sendo a contabilização segregada por projeto.

Aduz que os recursos de convênios, contratos e termos de cooperação denotam a essência da fonte de recursos públicos ou de terceiros, que no caso da FEMAR são provenientes, essencialmente, dos recursos públicos obtidos pelos órgãos do Comando da Marinha e da Base de Hidrografia da Marinha originados de atividades educacionais da FEMAR voltadas para o ensino, à pesquisa e extensão, sendo contabilizadas em contas próprias de Passivo, segregadamente dos recursos próprios da Fundação.

Além disso, afirma que a receita operacional da FEMAR, relativa aos anos-calendário de 2008 e 2009, é constituída pela transferência de valores acordados para atender às despesas administrativas inerentes à execução das atividades educacionais firmadas nos citados acordos administrativos.

Posteriormente, lavramos Termo Fiscal datado de 09/07/2013, intimando a Fundação para informar as cláusulas contratuais que respaldaram lançamentos contábeis de receitas, relativos a contratos/projetos dos anos de 2008 e 2009, em cujos históricos continham a expressão “REC AVAL TEC”, bem como justificar, mediante documentação comprobatória hábil e idônea, o critério utilizado para apuração dos valores de receitas escriturados nas referidas contas, haja vista que são inferiores aos valores constantes nos correspondentes contratos e aditivos.

Em 19/07/2013, relativamente aos lançamentos de receitas com histórico “REC AVAL TEC” (item 3 do Termo de Intimação Fiscal datado de 09/07/2013), o fiscalizado informa que os Recibos de Avaliação Técnica são contabilizados de acordo com o disposto no item 3.3 da Proposta de Prestação de Serviços formalmente apresenta ao Contratante e que constitui-se parte integrante do Contrato Administrativo, que estabelece os procedimentos de mensuração dos insumos necessários para execução dos objetos dos serviços contratados projetos, de acordo com o destaque:

“A operacionalidade de todas as atividades técnicas e administrativas inerentes à execução do objeto proposto, será avaliada mensalmente pela FEMAR, visando aperfeiçoar a utilização de todos os recursos técnicos e de pessoal que se fizerem necessários ao melhor desenvolvimento dos serviços.” (grifo nosso)

Afirma ainda que, dessa forma, o preço proposto é composto pelos custos dos serviços orçados e pelo valor da Avaliação Técnica destacada no Demonstrativo de Custos dos Serviços integrante do anexo A da Proposta de Prestação de Serviços e que no decorrer da execução dos contratos são realizados os desembolsos financeiros mediante ordens bancárias emitidas pelo SIAFI que são creditados nas contas bancárias dos projetos e devidamente contabilizadas como entrada de recursos no banco c/movimento e como obrigação a pagar do projeto. Nesse instante é gerado o Recibo de Avaliação Técnica correspondente a parcela de desembolso recebido, mas que certamente constitui-se numa fração do valor total de avaliação técnica apresentada no citado demonstrativo de custos.

Da análise dos elementos apresentados, constata-se que, em sua grande maioria, os objetos dos contratos são executados em regime de empreitada por preço global – quando se contrata a execução da obra ou do serviço por preço certo e total ou em regime de empreitada por preço unitário - quando se contrata a execução da obra ou do serviço por preço certo de unidades determinadas (projetos DPC-INFO, DPC-AMBIENTE, DPCENSINO, DPC-PREPOM, CASNAV, CIABA, CIAGA, AMRJ, etc.), conforme definições constantes no art. 6º, VIII da Lei nº 8.666/93, que institui normas para licitações e contratos da Administração Pública.

Cabe ressaltar que, apesar de terem sido firmados diversos contratos a serem executados no regime de empreitada por preço global ou unitário, somente são considerados como receitas parte dos valores recebidos, apurados mensalmente, o que ocasionou a enorme discrepância entre os valores faturados nos anos-calendário de 2008 e 2009 e os informados em suas DIPJ.

Ano-base 2008

valores faturados: R\$ 33.904.372,77

valores de receitas operacionais informadas em DIPJ: R\$ 5.134.083,80

Ano-base 2009

valores faturados: R\$ 149.684.921,44

valores de receitas operacionais informadas em DIPJ: R\$ 8.618.661,94

Conforme relatado pela própria Fundação em suas respostas datadas de 16/05/2013 e 19/07/2013, as citadas receitas de avaliação técnicas correspondem a valores utilizados para suprir as despesas necessárias para realização do objeto de cada projeto. Dessa forma, considerando que os referidos projetos não se referem à prestação de serviços da fiscalizada em atividades destinadas à educação, conforme exaustivamente relatado no item anterior (3.1.1), o que se depreende, na verdade, é a utilização dos recursos correspondentes às suas receitas em atividades não educacionais, ficando configurada a não aplicação de recursos na manutenção de suas finalidades essenciais que visem à educação em desempenho à atividade supletiva a do Estado. Não há, portanto, de fazer jus à fruição do benefício da imunidade tributária de imposto, haja vista descumprimento do requisito disposto no art. 14, II, combinado com seu § 2º, com o art. 9º, IV, “c” da Lei nº 5.172/66 (CTN) e § 4º do art. 150 da CF.

Relacionamos abaixo exemplos de lançamentos contábeis de escrituração das “Rec. Aval. Técnicas” de alguns projetos, cujos valores são debitados na conta nº 110102000100007 (BCO DO BRASIL C/C 18.080-7) para posteriormente serem utilizados nas despesas administrativas inerentes à execução das atividades não educacionais relativas a cada projeto.

Projeto CIABA

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
17/07/2008	110104000100017	BCO DO BRASIL C/C 12.977-1	D	1.657.614,00	VALOR REFERENTE FAT 1559 DESEMBOLSO CONTRATO ENTRE CIABA E FEMAR - CIABA
17/07/2008	210706000100239	CIABA	C	1.657.614,00	VALOR REFERENTE FAT 1559 DESEMBOLSO CONTRATO ENTRE CIABA E FEMAR - CIABA
18/07/2008	210706000100239	CIABA	D	475.489,82	PAGTO REF FAT 1559/1571 AVAL.TEC.CTR 84900/07-001/00 CIABA/FEMAR-CIABA
18/07/2008	110104000100017	BCO DO BRASIL C/C 12.977-1	C	475.489,82	PAGTO REF FAT 1559/1571 AVAL.TEC.CTR 84900/07-001/00 CIABA/FEMAR-CIABA
18/07/2008	110102000100007	BCO DO BRASIL C/C 18.080-7	D	475.489,82	VALOR REFERENTE REC FAT 1559/1571 AVAL.TEC.84900/07-001/00 CIABA/FEMAR-CIABA
18/07/2008	310104002000598	CIABA	C	475.489,82	VALOR REFERENTE REC FAT 1559/1571 AVAL.TEC.84900/07-001/00 CIABA/FEMAR-CIABA

Projeto CASNAV

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
20/08/2009	110102000100007	BCO DO BRASIL C/C 18.080-7	D	172.190,35	VALOR REFERENTE RECEITA FAT 2189 FEMAR / CASNAV
20/08/2009	310104001301196	CASNAV	C	172.190,35	VALOR REFERENTE RECEITA FAT 2189 FEMAR / CASNAV
20/08/2009	110104000100019	BCO DO BRASIL C/C 12.977-1	D	1.565.366,85	VALOR REFERENTE DESEMBOLSO FAT 2189
20/08/2009	210737000300526	CASNAV - CONTRATO 23000/2007-0	C	1.565.366,85	VALOR REFERENTE DESEMBOLSO FAT 2189
20/08/2009	210737000300526	CASNAV - CONTRATO 23000/2007-0	D	172.190,35	VALOR REFERENTE AVAL TEC FAT 2189 CASNAV/FEMAR
20/08/2009	110104000100019	BCO DO BRASIL C/C 12.977-1	C	172.190,35	VALOR REFERENTE AVAL TEC FAT 2189 CASNAV/FEMAR

Lançamentos de despesas

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
22/02/2008	510104000800680	SERVICOS TECNICOS	D	15.000,00	PAGTO REF NF 5161 EMGEPRON - FEMAR
22/02/2008	110102000100007	BCO DO BRASIL C/C 18.080-7	C	13.350,00	PAGTO REF NF 5161 EMGEPRON - FEMAR
22/02/2008	210301000800176	INSS S/ SERVICOS PRESTADOS	C	1.650,00	VLR. REF. PROVISAO INSS S/NF 5161 EMGEPRON - FEMAR

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
02/06/2008	510101000700653	FGTS	D	6.671,36	PAGTO REF FGTS RESCISAO - FEMAR
02/06/2008	110102000100007	BCO DO BRASIL C/C 18.080-7	C	6.671,36	PAGTO REF FGTS RESCISAO - FEMAR

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
24/06/2008	510107000700694	ASSESSORIA	D	2.076,90	PAGTO REF NF 2893 LIVING CONSULTORIA DESENV DE SISTEMAS - FEMAR
24/06/2008	110102000100007	BCO DO BRASIL C/C 18.080-7	C	2.045,75	PAGTO REF NF 2893 LIVING CONSULTORIA DESENV DE SISTEMAS - FEMAR
24/06/2008	210301000100174	IRRF TERCEIROS	C	31,15	VLR. REF. PROVISAO IR S/NF 2893 LIVING CONSULTORIA DESENV DE SISTEMAS - FEMAR

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
21/09/2009	510107002001339	OUTROS SERVICOS PREST. PESSOA	D	5.000,00	PAGTO REF NF 007 CONSTRUTORA COSTA ABRANCHES LTDA
21/09/2009	110102000100007	BCO DO BRASIL C/C 18.080-7	C	5.000,00	PAGTO REF NF 007 CONSTRUTORA COSTA ABRANCHES LTDA

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
05/11/2009	510107000101329	ADVOGADOS	D	63.100,00	PAGTO REF NF 392 VALDIR SANTOS ARAUJO ADVOGADOS ASSOCIADOS - FEMAR
05/11/2009	110102000100007	BCO DO BRASIL C/C 18.080-7	C	59.219,35	PAGTO REF NF 392 VALDIR SANTOS ARAUJO ADVOGADOS ASSOCIADOS - FEMAR
05/11/2009	210301000900227	CONTR.	C	2.934,15	VLR. REF. PROVISAO CSRF S/NF 392

		RETIDAS (PIS/COFINS/CS LL)			VALDIR SANTOS ARAUJO ADVOGADOS ASSOCIADOS -FEMAR
05/11/2009	210301000100222	IRRF TERCEIROS	C	946,50	VLR. REF. PROVISAO IRRF S/NF 392 VALDIR SANTOS ARAUJO ADVOGADOS ASSOCIADOS -FEMAR

3.1.3 Remuneração de dirigentes

Intimada através do Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 10/10/2011, para apresentar relação de todos os dirigentes havidos entre janeiro de 2008 a dezembro de 2009, com nome completo e CPF, a FEMAR, em resposta datada de 25/10/2011, entrega relação de seus dirigentes, conforme abaixo:

Cargos: Presidentes

I Fernando Coelho Bruzzi, CPF nº 044.237.807-63 – falecido em 22/04/2008;

I Lúcio Franco de Sá Fernandes, CPF nº 037.459.377-91 e;

Cargo: Superintendente Executivo

I Sérgio Luiz Coutinho, CPF nº 347.477.297-04.

Do exame dos arquivos digitais de folhas de pagamento apresentados pela Fundação em março de 2012, bem como dos dados constantes em suas Declarações de Imposto de Renda Retidos na Fonte - Dirf, verifica-se que no ano-base de 2008 o dirigente Lúcio Franco de Sá Fernandes auferiu rendimentos do trabalho assalariado – código 0561. Relativamente ao dirigente Sérgio Luiz Coutinho, constata-se que este auferiu rendimentos com o código nº 0588 (Rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício) no ano de 2008 e com o código nº 0561 (Rendimentos do trabalho assalariado), relativamente aos anos-base de 2008 e 2009, a saber:

Fonte pagadora: Fundação de Estudos do Mar – ano-base 2008

CPF	Nome	Cargo	Base de cálculo do IRRF	Código da receita
037.459.377-91	LUCIO FRANCO DE SA FERNANDES	Empregado	39.452,40	0561 – Rend. Trab. Assalariado
347.477.297-04	SÉRGIO LUIZ COUTINHO	Empregado	43.790,00	0561 – Rend. Trab. Assalariado
347.477.297-04	SÉRGIO LUIZ COUTINHO	Contribuinte Individual autônomo	9.687,64	0588 – Rend. Trab. sem vínculo empregatício

Fonte pagadora: Fundação de Estudos do Mar – ano-base 2009

CPF	Nome	Cargo	Base de cálculo do IRRF	Código da receita
347.477.297-04	SÉRGIO LUIZ COUTINHO	Empregado	104.240,00	0561 – Rend. Trab. Assalariado

Ocorre que, para fazer jus à referida imunidade tributária, um dos requisitos é não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, consoante o disposto no art. 12, § 2º, alínea “a” da Lei nº 9.532/97.

3.1.4 Não enquadramento como instituição isenta

Em sua resposta, datada de 04/10/2012, a FEMAR alegou que, além de ser considerada imune, também estaria enquadrada na condição de isenta, consoante o disposto no art. 15 da lei 9.532/97. Dessa forma, em 09/07/2012, lavramos Termo Fiscal, intimamos o fiscalizado a justificar em que caráter a instituição estaria enquadrada para fins do gozo de isenção, conforme caput do referido artigo, a seguir:

“Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para as quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.”

Quanto à alegação de que seria instituição isenta, relativamente ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, consoante o disposto no art. 15 da lei nº 9.532/97, em sua resposta de 19/07/2013, a fiscalizada esclarece que é portadora do Certificado de Utilidade Pública emitido

pela União Federal, ente de direito público que comanda a Secretaria da Receita Federal e que, para emissão do referido certificado teve de atender aos requisitos do art. 1º da lei nº 91/35 e do decreto nº 50.517/61, a saber:

Lei nº 91/35

“Art 1º As sociedades civis, as associações e as fundações constituídas no país com o fim exclusivo de servir desinteressadamente à coletividade podem ser declaradas de utilidade pública, provados os seguintes requisitos:

- a) que adquiriram personalidade jurídica;
- b) que estão em efetivo funcionamento e servem desinteressadamente à coletividade;
- c) que os cargos de sua diretoria, conselhos fiscais, deliberativos ou consultivos não são remunerados.”

Decreto nº 50.517/61

“Art 2º O pedido de declaração de utilidade pública será dirigido ao Presidente da República, por intermédio do Ministério da Justiça e Negócios Interiores, provados pelo requerente os seguintes requisitos:

- a) que se constituiu no país;
- b) que tem personalidade jurídica;
- c) que esteve em efetivo e contínuo funcionamento, nos três imediatamente anteriores, com a exata observância dos estatutos;
- d) que não são remunerados, por qualquer forma, os cargos de diretoria e que não distribui lucros, bonificados ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretextos;
- e) que, comprovadamente, mediante a apresentação de relatórios circunstanciados dos três anos de exercício anteriores à formulação do pedido, promove a educação ou exerce atividades de pesquisas científicas, de cultura, inclusive artísticas, ou filantrópicas, estas de caráter geral ou indiscriminado, predominantemente.
- f) que seus diretores possuem folha corrida e moralidade comprovada;
- g) Que se obriga a publicar, anualmente, a demonstração da receita e despesa realizadas no período anterior, desde que contemplada com subvenção por parte da União, neste mesmo período.”

Dessa forma, aduz que é a própria União Federal que diz, afirma, positiva e publicamente, que a FEMAR é uma instituição

que se enquadra em quase todos os caráteres descritos no caput do art. 15 da lei 9.532/97, ou seja, filantrópico, cultural e científico.

Conforme relatado anteriormente, do exame dos elementos obtidos no curso do procedimento fiscal, verifica-se que as alegações da Fundação não se sustentam, haja vista que:

- *A FEMAR nos anos-base de 2008 e 2009 auferiu receitas e as aplicou em diversos projetos destinados à aquisição de materiais, em reformas, construções, contratações, etc., para os interessados finais dos serviços, inclusive, através de subcontratações, ressaltando-se que a FEMAR não se enquadra em entidade de caráter científica, cultural ou filantrópica (vide item 3.1.1);*
- *De acordo com suas folhas de pagamento e com as DIRFs apresentadas pela Fundação, ocorreu remuneração de dirigentes nos anos-base de 2008 e 2009 (item 3.1.3);*
- *Conforme relatado no item 3.1.2, houve aplicação de recursos em atividades que não se destinam à manutenção das alegadas finalidades essenciais (filantrópicas, culturais ou científicas).*

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Face ao acima exposto, restou demonstrado que a FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR - FEMAR, entidade constituída com natureza jurídica de fundação, pessoa jurídica de direito privado, dotada de autonomia patrimonial, administrativa e financeira, e sem finalidade lucrativa, reconhecida como de Utilidade Pública Federal nos termos do decreto nº 87.122/92, não cumpriu condição de enquadrar-se como instituição de educação, disposta no art. 9º, inciso IV, alínea "c" e caput do art. 12 da Lei nº 9.532/97, tampouco requisitos dispostos no artigo 14, inciso II e § 2º da Lei nº 5.172/66, bem com no art. 12, § 2º, alíneas "a" e "b" da Lei nº 9.532/97, condicionadores do gozo do benefício fiscal de imunidade referente ao IRPJ e à CSLL.

Em relação à alegação da FEMAR de que também seria isenta para fins do IRPJ e da CSLL, verificou-se que o fiscalizado, além de não se enquadrar como instituição elencada no caput do art. 15 da lei nº 9.532/97 para fazer jus ao benefício fiscal da isenção, não cumpre os requisitos dispostos no art. 12, § 2º, alíneas "a" e "b" da Lei nº 9.532/97.

Dessa forma, nos termos do artigo 32, § 2º da Lei nº 9.430/96, combinado com o artigo 14, § 1º da Lei nº 5.172/66, fica o contribuinte Fundação de Estudos do Mar cientificado da presente NOTIFICAÇÃO FISCAL, e de que poderá, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da data desta ciência, apresentar as alegações e elementos de prova que entender necessários na Divisão de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro - II (DRF/RJ-II/Difis), situada na Av.

João Cabral de Melo Neto, 400, sala 404 – Barra da Tijuca - Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20.031-901 - Equipe Fiscal 01.

Por conseguinte, não havendo manifestação do interessado no referido prazo ou no caso de improcedência de suas alegações, será expedido Ato Declaratório Suspensivo da imunidade, consoante o disposto no art. 32, §§ 3º e 4º da Lei nº 9.430/96.

[...] (destaques do original)

4. *Em sua contra-argumentação ponderou o Interessado (fls. 2362/2441, 5383/5461):*

4.1. *Recolheria a benesse da imunidade/isenção em questão diretamente do texto constitucional, sem que se pudesse cogitar da intervenção de juízo que fosse, por autoridade que fosse, sobre a satisfação de alegados requisitos.*

4.2. *O próprio fundamento jurídico apontado pela Fiscalização, a ensejar a Notificação Fiscal antes referida, já teria sido predicado por inconstitucional sob as hostes do Supremo Tribunal Federal – STF nos autos da ADIN sob nº 1.802.*

4.3. *A Fiscalização não teria analisado/considerado documentação ofertada no curso do procedimento, a dizer: “lista referente a um só de seus projetos com mais de 20 mil nomes de alunos (com CPFs e dados de contato, telefones inclusive) [...] certificado de Utilidade Pública Federal” (fl. 2365).*

4.4. *No âmbito dos contratos, convênios e termos de cooperação citados pela Fiscalização, a FEMAR não disputaria a qualidade de parte (particularmente naqueles sob a modalidade convênio), sendo no máximo, “mera interveniente” entre órgãos federais e/ou entes paraestatais. De consequência e a exemplo, no Programa de Mobilização da Indústria Nacional de Petróleo e Gás Natural – PROMINP, vinculado ao CIABA/CIAGA (nomeados CIABA-PROMINP e CIAGA-PROMINP), o numerário vindo da Petrobrás S/A não poderia ser tomado como índice de sua receita. Dizia o Interessado à fl. 2367, 2396/2397:*

Logo, como se vê, diz o direito brasileiro que o Termo de Cooperação é o acordo de transferência de recursos entre dois órgãos ligados à mesma esfera da administração pública (no caso a União Federal).

Nesses termos de cooperação, em particular, a Femar apenas assumiu obrigações para que esse acordo de transferência se operasse entre Marinha e Petrobrás, não é sequer parte, os recursos não são receitas suas. Não se omite que seu interesse era claro, afinal os dois termos de cooperação citados pela auditoria visavam a reforma de duas das principais escolas de Ensino Profissional Marítimo do Brasil e nas quais a Femar mantém professores e ministra cursos complementares que, nos anos de 2008 e 2009, significaram 552 turmas com uma média não inferior a 25 alunos por turma.

Ou seja, o recurso da Petrobras foi transferido sem contrapartida (não era um serviço, era como se uma doação modal, se fossem privados) para a própria União Federal (não para a Femar) com o intuito de melhoria das condições físicas de duas escolas nas quais a Femar, por dar aulas, é interessada. Não houve receita da Femar nesses casos, portanto.

[...]

Os Projetos **CIAGA e CIABA – PROMINP**, com duração de 05 anos, foram firmados através de Termos de Cooperação (TC) entre a PETROBRAS e a Marinha do Brasil, com a interveniência da FEMAR. Os Termos de Cooperação, regulamentados pelo Decreto 6.170/2007, disciplinam a transferência de recursos entre órgãos federais da administração direta, indireta, autarquias e fundações. A legislação referida não prevê, em hipótese alguma, a remuneração da instituição sem fins lucrativos. Apenas o resarcimento dos seus custos administrativos. Assim, têm natureza totalmente diversa dos contratos de prestação de serviço que prevê remuneração ao contratado.

[...]

Assim, é impróprio atribuir os Termos de Cooperação como fonte de receita para fins de tributação ou caracterização de natureza, mas, mesmo que fosse próprio, seria impróprio atribuir à descaracterização da Femar nesse caso, exatamente porque seria o contrário disso.

[...]

O contrato não foi da Femar. A Femar não prestou serviços nem se remunerou de suas ações. A relação contratual foi entre Petrobrás e Marinha do Brasil. Todos os recursos foram gastos nas instalações e aparelhagens das unidades escolares, logo, todas as atividades são, a princípio ao cabo, diretamente relacionadas à educação, ao ensino.

4.5. Ainda com respeito a ditos contratos, convênios e termos de cooperação, afirma que a Fiscalização teria sido seletiva na escolha de cláusulas adjacentes que, então, ilustraram seu arrazoado, sem se dar conta de que o objeto de fundo versava sobre educação (menciona, em particular, sua participação no Programa “Global Ocean Observation System – GOOS”). Igual expediente (seleção dirigida de documentos para consideração) se verificaría quando da análise da aplicação de recursos da FEMAR, classificados pela Fiscalização como descompassados do propósito fundacional eleito (promoção da educação).

4.6. Não houvera remunerado seus dirigentes, não pelo menos até ganharem essa justa condição. Tal seria o caso do Sr. Lucio Franco de Sá Fernandes: primeiro empregado e, portanto, remunerado; depois, dirigente e não mais remunerado. Dizia-se (fl. 2371):

Assim, o documento citado comprova que o Sr. Lucio Franco de Sá Fernandes foi um empregado da Femar, que, portanto, nessa condição no passado foi remunerado. Esse contrato de trabalho foi rescindido e no momento em que esse Sr. foi eleito presidente da instituição (por isso o pagamento do FGTS), passa a ser seu dirigente. Quando dirigente o Sr. Lucio Franco de Sá Fernandes não mais foi remunerado.

É isso que o documento prova, que a remuneração que recebia o atual Presidente foi devida enquanto não era dirigente, mas empregado. Portanto, o que o documento comprova, em resumo, é que, contrariamente ao que afirma o auditor, o Presidente da Femar não é remunerado.

4.7. Alguns documentos solicitados pela Fiscalização (precisamente, o registro e credenciamento junto ao Ministério da Educação e do Desporto – MEC e no Ministério da Ciência e Tecnologia - MCT) só viriam de ter sua previsão normativa em fins de 2010, com a publicação da Lei nº 12.349, de 15 de dezembro daquele ano. A par disso, o Sistema de Ensino Profissional Marítimo – SEPM, no seu nascedouro, não esteve vinculado ao MEC e/ou ao MCT, mas sim à Diretoria de Portos e Costas da Marinha do Brasil – DPC, órgão no qual já se mostrara, ele, Contribuinte, devidamente credenciado/reconhecido como dedicado à educação (afeta ao Ensino Profissional Marítimo), contando com aparato técnico-físico necessário ao seu mister, assim espraiado por todo o Brasil. Acresce, nessa linha, que a legislação a se seguir e considerar seria a ditada pela Lei nº 7.573, de 23 de dezembro de 1986, e sua respectiva regulamentação, conferida pelo Decreto nº 94.536, de 29 de junho de 1987.

4.8. A atuação no âmbito do Ensino Profissional Marítimo lhe seria cara mesmo antes da alteração estatutária havida em 27/08/2008 e independentemente dela. Dizia-se (fl. 2383):

Se para ser de educação é necessário constar isso no estatuto, o caso da Femar já se teria resolvido satisfatoriamente a partir do momento da alteração estatutária. Contudo, nem disso precisa se socorrer. De fato e de direito a instituição não é obrigada ou restrita aos termos de seu estatuto, como já se disse. Nesse ponto o fiscal está a confundir as regras do direito público com as do direito privado, albergadas pelo inciso II do artigo 5º constitucional:

4.9. Sobre o Projeto CIABA: (a) visto o respectivo Projeto Básico, ali se constataria a atuação da FEMAR no planejamento e na execução de cursos afetos ao Ensino Profissional Marítimo; (b) “as despesas preponderantes referentes ao Contrato 84900/2008-002/00 e TA84900/2008-002/01 relacionam-se ao pagamento de instrutores que ministram os cursos do PREPOM e as despesas acessórias, criticadas pelo Auditor, contribuem para atividade educacional [...]” (fl. 2387); (c) escolas “[...] ligadas ao mar também têm alto custo operacional em estrutura. [...] Hobby cat e o escaler são barcos e, como tais, salas de aula do Ensino Marítimo, teórico e prático” (fl. 2387); (d) a Fiscalização, em desprestígio de linha histórica, teria focado atenção sobre período atípico “no qual a estrutura educacional é reformada e ampliada” (fl. 2387), com “investimentos de manutenção/modernização de dependências e aparelhagens” (fl. 2388), circunstância essa que teria, pontual-temporalmemente, deslocado o eixo principal de aplicação de recursos (historicamente, à exceção de 2008 e 2009, conforme demonstração gráfica que junta, do total de recursos aplicados, 3/10 se destinara à manutenção/investimento na estrutura escolar e 7/10 à remuneração de professores/instrutores). Pondera equivalentemente sobre o Projeto CIAGA.

4.10. Se os objetos dos contratos, convênios e termos de cooperação, referidos pela Fiscalização, prestigiam o termo

“apoio”, apenas o fazem sob a perspectiva do ensino, da pesquisa, da qualificação e/ou capacitação de pessoal. A conferir, para além dos respectivos ementários, dever-se-ia prosseguir ao longo do corpo de ditos contratos, convênios e termos de cooperação. Dizia-se (fl. 2393):

A palavra apoio de fato é muito utilizada, mas isso não desnatura a característica de suas atividades, restritas ao ensino, à pesquisa e à extensão. De fato a palavra apoio não designa qualquer natureza antieducacional ou ante-educacional. É apenas um vocábulo utilizado complementarmente no desritivo das atividades que lhe vem a seguir. Todavia, se não revela a atividade, essa palavra é, de outra sorte, reveladora da identidade da organização.

[...]

Certamente, assim como para si e para qualquer outra instituição, para entender seus projetos é conveniente ler além de seu ementário (nos quais, no caso da Femar, grassa a palavra ‘apoio’), deve-se ler a descrição de seus objetos, de suas atividades, principalmente. /

4.11. *Sobre o Projeto DPC-PREPOM, considera que a Fiscalização se equivocara ao deter forte atenção sobre a previsão em abstrato do público alvo então à vista do Programa do Ensino Profissional Marítimo – PREPOM, quando o correto seria atentar para o factual/ocorrido: “Só nos anos 2008 e 2009 a FEMAR concedeu 972 matrículas para alunos avulsos não pertencentes a empresas contribuintes do FDPEM [Fundo de Desenvolvimento do Ensino Profissional Marítimo]” (fl. 2395). Em reforço (fl. 2395):*

Em resumo, no particular a fiscalização confundiu o público alvo do planejamento com a realidade, a execução. Não fez a análise fática. No mundo dos fatos pessoas externas ao público alvo podem participar dos cursos(gratuitamente) e participam.

4.12. *Sobre a circunstância de o PREPOM/2008, ter sido levado a cabo, “em algumas ocasiões”, por outras pessoas jurídicas, pondera que tal haveria se dado à conta de complementação de sua própria capacidade, visto “a grande quantidade de cursos ministrados em diversas capitais brasileiras que qualificavam, na ocasião, cerca de 3.000 trabalhadores/ano, aliado a dificuldade de se recrutar instrutores em áreas de conhecimento do setor marítimo [...]” (fl. 2395).*

4.13. *Sobre o Projeto ERMBE (Estação Radiogoniométrica da Marinha em Belém), registra que “trata-se aqui de um contrato de patrocínio” e, portanto, sem a potência de gerar “faturamento/receita para fins tributários”. Demais disso, mesmo tendo-se por escopo “apoiar a realização da Corrida Rústica do Dia do Marinheiro/2008” (fl. 2399), tal circunstância não desnaturaria o caráter educacional do referido objeto.*

4.14. *Sobre o Projeto Petrobrás – PROANTAR, na mesma linha do que realizado nos Projetos CIABA-PROMINP e CIAGA-PROMINP, aduz que na execução do dito Projeto cuidou-se de intermediar a aplicação de recursos (vindos da Petrobrás) para*

a revitalização da Estação Antártica Comandante Ferraz. Tal circunstância, vista a natureza e propósitos notórios da Estação em referência, corroboraria o vetor educacional prestigiado pelo Contribuinte. Dizia-se (fl. 2402):

contratos para prestação de serviços. A Femar, portanto, também aqui, não prestou serviços. Apenas conseguiu um doador para a renovação de um laboratório de enorme importância científica. Nada mais educacional, portanto. O objeto é educacional porquanto seja uma subvenção sem contrapartida para a renovação de um laboratório utilizado por pesquisas da instituição.

4.15. *Sobre os Projetos DHN (Diretoria de Hidrografia e Navegação) – Comitê Executivo GOOS (Global Ocean Observing System), pondera que a porção do texto contratual destacada pela Fiscalização apanharia, tão-só, cláusulas acessórias pertinentes ao objeto primordial, esse sempre centrado na prestação de educação. Antes de mais, seria imperioso à Fiscalização descer ao detalhe “de saber do que se trata o Goos” (fl. 2403). E continua (fl. 2403/2404):*

Trata-se de uma plataforma internacional de dados (obtenção, sistematização e catalogação) com partilha desses dados para estudos e pesquisas de monitoramento do funcionamento sistêmico dos oceanos no mundo. O Brasil participa desse projeto, nele liderado pela Marinha e uma humilde parte dessa pesquisa, honrou a Femar com sua eleição, por seu conhecimento dos assuntos do Mar. Foi escolhida a Femar a participar com a alimentação e interpretação de dados do Sistema nacional de observação dos oceanos visando a coleta, controle de qualidade, distribuição operacional de dados oceanográficos e monitoramento oceanográfico e climatológico no Atlântico Sul e Tropical.

[...]

Logo, o Goos é uma plataforma internacional de cientistas e pesquisa e instituições de pesquisa para monitoramento dos oceanos. O que o auditor leu foi uma parte das obrigações da Femar, certamente as mais genéricas, mas não conseguiu entender que elas se relacionam com atividades da Femar numa plataforma de pesquisas internacional.

[...]

A participação da FEMAR, muito embora detalhadas nos contratos DHN-ER-GOOS-51.000/2008-001/00 e DHN- COMITÉ EXECUTIVO-GOOS-51.000/2008-002/00 como de apoio, contribuiu para que as atividades de pesquisa fossem levadas a efeito, já que disponibilizamos profissionais qualificados para sistematização e divulgação dos dados obtidos pelos navios, bóias e sensores da Marinha.

Colocado o elemento em suas circunstâncias e revela-se que a participação operacional da FEMAR no Projeto GOOS, mesmo que reduzida, é voltada para pesquisa que é, a toda prova, ensino.

4.16. *Sobre o Projeto CASNAV (Centro de Análise de Sistemas Navais), mais uma vez teria se detido a Fiscalização em porção marginal do avençado, sendo certo que o fim último de mencionado Projeto foi a concepção e produção de conhecimento tecnológico (programação/desenvolvimento de softwares). Dizia-se (fl.2409):*

E importante esclarecer que o próprio Centro de Análise e Sistemas Navais – CASNAV - é uma organização da Marinha voltada para o desenvolvimento de sistemas digitais. Suas atividades estão fortemente relacionadas à pesquisa e desenvolvimento, tendo a FEMAR como parceira relevante no complemento de sua capacidade de execução em face do aumento demasiado da demanda sua (CASNAV) carteira de Projetos.

Como coroamento do processo de evolução da parceria iniciada em 2007, em 2013 o estabelecimento de novo contrato com o CASNAV teve como base legal a condição da FEMAR como instituição de apoio. Tal situação, demonstra a participação efetiva da Fundação nas atividades de pesquisa e desenvolvimento da Marinha como as que se iniciaram em 2008 nos contratos mantidos com o CASNAV.

4.17. Sobre o Projeto CHM (Centro de Hidrografia da Marinha), o mesmo. Teria a Fiscalização deslocado o centro de atenção mais meritório. Também nesse Projeto o Interessado teria tido participação vincada à pesquisa e, “assim, perfeitamente condizente às atividades educacionais da Femar” (fl. 2414).

4.18. Sobre o Projeto SECIRM (Secretaria da Comissão Interministerial para Recursos do Mar) – LEPLAC (Levantamento da Plataforma Continental Brasileira), também teria ele curso na área de pesquisa, tendo a Fiscalização, mais uma vez, sublinhado em cores mais fortes aspectos laterais da avença. Dizia-se (fls. 2417/2419):

Esse projeto foi iniciado em 1986 e tinha por propósito executar levantamentos para se obter dados do Oceano Atlântico Sul e Equatorial de modo que, com pesquisas, análises e interpretações pudesse o Brasil chegar aos parâmetros exigidos pela Convenção da Nações Unidas para o Direito do Mar (CNUDM) para que nosso País comprovasse a existência de sua Plataforma Continental Jurídica, ou seja, como definida na CNUDM.

Para apresentar seu pleito de aumento de extensão da plataforma continental além das 200 milhas náuticas – o que significa o direito exclusivo de exploração das riquezas do solo e subsolo marinho - junto à Comissão de Limites da Plataforma Continental - CLPC da ONU, o Brasil executou inúmeros levantamentos, análises e estudos científicos por meio do Projeto LEPLAC I, no período de 1987 a 1997.

[...]

Na 2^a fase do Projeto, o LEPLAC II, iniciada em 2008 para atender as recomendações da ONU, e conseguir obter os demais 20% não aceitos pela CLPC da ONU, a FEMAR foi convocada a participar, ocasião em que foi firmado o contrato nº 12000/2008-006/00. Novos dados seriam agora obtidos com uma tecnologia muito mais evoluída em virtude dos avanços havidos em equipamentos para obtenção de dados sísmicos, magnetométricos, gravimétricos e batimétricos.

Coube à Femar, nesse conjunto de iniciativas coligadas, levantar os dados, organizá-los sistematicamente, categorizá-los etc., tudo o que se faz academicamente e em Pesquisa e que se pode notar no objeto. Parte da estranheza que causa à fiscalização parece ser oriunda das referências a locações e contratações. São contratações por vezes altíssimas, dado que um navio equipado para essas tarefas não raro custa US\$ 55.000,00 (cinquenta e cinco mil dólares americanos) por dia. Até por isso o contrato é muito cuidadoso nesse ponto e demanda que a Marinha diga, que a Marinha autorize, que a Marinha saiba com antecedência, de todas as contratações. Isso coaduna com as informações de cunho estratégico que tem que ser obtidas por pessoal especializado e confiável que não permita vazamentos antes hora certa de divulgação.

Em Face de sua importância para o país e de suas características, o projeto nessa fase foi contemplado o desenvolvimento dos estudos e pesquisas em 05 (cinco) anos. Assim, algumas iniciativas a partir de então foram empreendidas pela Fundação em decorrência das obrigações assumidas:

- Afretamento de navios de pesquisa especializados na obtenção de dados exigidos pela Lei do Mar (CNUDM) - SEA SURVEYOR (Inglaterra) e LOGACHEV (Rússia) para realização de levantamentos geológicos e geofísicos. O primeiro navio levou cerca de um ano pesquisando o Atlântico Sul e Equatorial. O líder desse projeto – controle e apoio ao navio, e seu gerente, foi o atual Presidente da Femar. Pesquisadores da Fundação fizeram embarques nesses navios;
- Disponibilização de equipe de funcionários especializados em geologia, oceanografia, hidrografia e de apoio para gerenciamento das atividades de pesquisas e de pesquisas em si. No pico dessas ações a Femar mantinha uma equipe de cerca de 30 funcionários. Atualmente tem 11. Todos dedicados ao levantamento de dados, à pesquisa, à interpretação dos dados e ao desenvolvimento de conhecimento que depois, invariavelmente, também será base de sua propagação, inclusive pelo ensino. Para citar alguns-
Disponibilização de especialistas estrangeiros em geologia marinha;
- Análise das informações e material coletado no Brasil e no exterior (França - Universite Bretagne Ocidental); e
- **Disponibilização de consultoria especializada em assuntos da CLPC-ONU para elaborar o novo pleito brasileiro para o restante da área marítima não concedida em 2007;**

[...]

Assim, respondendo às conclusões do auditor, é de se dizer que omitiu o auditor o fundamento, o contexto no qual se encontram as atividades contratadas, a dizer: aquisição/obtenção, processamento e interpretação de dados geológicos e geofísicos sobre a plataforma continental marinha brasileira. De forma alguma poderia ser reduzido a, como diz o auditor: **FEMAR presta serviços gerenciais, administrativos, de contratação à SECIRM para o atingimento dos objetivos desta**

4.19. Sobre a acusação de não destinar suas rendas em atividade educacional, contagiada que ficara a Fiscalização em destacar a aplicação de recursos na aquisição de bens/serviços que, de imediato, não lhe pareciam vinculados à educação – de toda forma, como já dito alhures, um destino marginal dos recursos da FEMAR se considerado o horizonte mais dilargado de seus

propósitos –, não restaria mesmo outra conclusão à Fiscalização, mas, também como já destacado acima, desacertada. Dizia-se (fl. 2423):

De qualquer sorte, aqui a conclusão do auditor também decorre do fato de que desconsidera que as atividades da Femar sejam de educação. Desconhece os projetos de ensino (à exceção do Prepom-AC), desconhece os projetos de pesquisa e os de extensão. Desconsidera professores, salas de aula, alunos, pesquisadores e relatórios de pesquisa. A divisão dentre os projetos da Femar (vide relatório de contabilização Anexo-XVI, na divisão dos projetos Femar conforme temática) não lhe faz sentido porque os avalia a partir de determinadas notas fiscais e recibos, não todos. Não menciona os recibos de pagamento de salário dos professores, não reconhece a vinculação de comprovantes de recolhimento de FGTS aos contratos de trabalho que executam atividades educacionais, entende que a pesquisa sobre a plataforma continental e para o desenvolvimento de sistemas de controle marítimo não sejam pesquisa, mas mera terceirização de contratações e mão de obra, e isso o faz a partir das notas fiscais das poucas empresas contratadas para a execução parcial de pontos específicos (também parciais) das atividades.

4.20. *Ainda nesse ponto, registra que a Fiscalização, ao eleger para seu crivo a destinação de receita, mais uma vez se equivocara, pois, quando muito, para início de raciocínio – o dela, Fiscalização – deveria atentar para o destino de eventual superávit do Interessado, assim formado depois de consideradas as receitas (verdadeiras receitas, como se argumenta no tópico seguinte) contra as respectivas despesas. Dizia-se (fl. 2425, 2429/2430):*

Enfim, o que equivocadamente procura o auditor é a aplicação das receitas. Por receitas entende ‘faturamento’. Como a Femar não tem intuito de lucro em suas atividades sequer tem ‘faturamento’ strictu sensu. Muitos defendem que sequer tem ‘lucro’ em sentido literal, comercial. O que pode ter, certamente, é superávit em suas operações.

[...]

Além e após os custos operacionais efetivos temos o superávit da instituição que, quando aplicado, o é exata e tão somente em seus objetivos institucionais,

como pode ser constatado pelas auditorias externas que foram apresentadas ao Ministério Público do Rio de Janeiro em prestação de contas.

4.21. *O numerário que lhe é chegado (por transferência de recursos financeiros do setor público) do “Comando da Marinha do Brasil e da Diretoria de Hidrografia da Marinha em Niterói” não poderia, em sua integralidade, ser qualificado como receita da FEMAR. A esse título e vinculado a tais repasses, “as Receitas da FEMAR são exclusivamente decorrentes da Avaliação Técnica Operacional” (fls. 2425/2426). E reafirma-se (fls. 2427, 2428):*

Contudo, cabe detalhar o fato, não desconstituído, de que a Avaliação Técnica apropriada como Receita Operacional é aplicada exclusivamente para atender as despesas administrativas inerentes à execução das atividades educacionais firmadas nos acordos, que se traduzem em despesas de custeio de pessoal, serviços e material da fundação. Cada acordo produz um ônus administrativo nem sempre mensurável quando do projeto. Daí porque as Rec. Aval. Tec são, concomitantemente, recursos utilizados para custear o impacto administrativo de cada projeto, todos eles de educação, e receita, quando de superávit.

[...]

Os acordos da Femar tem natureza educacional. Dividem-se em ensino, pesquisa e desenvolvimento e atividades de extensão. Por ter lido esses contratos a partir de cláusulas acessórias (sem reproduzir os objetos) e por ter tentado interpretar sua natureza por via de Notas Fiscais (emitidas por serviços auxiliares e acessórios) a fiscalização encontra um universo que se destaca dos fatos e das provas (contextualizadas). Para justificar isso questiona o método de contabilização que é obrigatório para a Femar.

Conforme antes referenciado os recursos recebidos para execução dos objetos dos contratos foram contabilizados segregadamente e aplicados exclusivamente no atendimento do escopo de ensino, pesquisa e inovação, escopo desconsiderado pela fiscalização.

4.22. Passa a discriminar/descrever “exemplificação de despesas aplicadas efetivamente na manutenção das finalidades educacionais e essenciais estabelecidas no Estatuto” (fl. 2430), isso apoiado em “exemplos de notas fiscais” que oportunamente junta aos autos.

4.23. Sobre o Sr. Lúcio Franco de Sá Fernandes e o Sr. Sérgio Luiz Coutinho, assinalados como dirigentes da FEMAR a terem percebido dessa entidade rendimentos por retribuição a trabalho ali prestado, defende-lhes outra qualificação: a de empregados, ainda que em cargo de superintendência. Dirigente, mesmo, apenas os “componentes de seu conselho [Conselho Curador da FEMAR]” (fl. 2436).

4.24. Sobre a circunstância de disputar, subsidiariamente, a condição de entidade isenta do IRPJ e da CSLL, a teor do art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 – possibilidade também afastada pela Fiscalização –, reitera o que tudo antes declinado a justificar seu ponto de vista. Dizia (fl. 2437):

Em primeiro lugar, como já tivemos oportunidade de apontar em outros itens desse arrazoado, a ilação de que a Femar não destina seus recursos para a educação partiu do pressuposto de que algumas informações pinçadas a partir de Notas Fiscais não conseguiriam comprovar o dispêndio com Educação, ao contrário.

Para comprovar o contrário juntamos exemplificadamente a inclusa documentação contábil de recolhimento previdenciário (Anexo XXIV – Gfip junho e julho 2008) evidenciando os empregados da Femar a partir de seus recolhimentos. Para cada NF apresentada pela fiscalização, geralmente de tamanho diminuto, essa documentação contrapõe milhões todos os anos em mão de obra, notadamente dedicados ao ensino e à pesquisa. São professores, pedagogos, instrutores, pessoal auxiliar de unidades de ensino, pesquisadores etc.

As notas fiscais, como já tivemos a oportunidade de dizer, apenas comprovam gastos acessórios e não se podem aqui alegar aquelas que, como no caso dos projetos 'prominp' decorrem de um acordo entre duas outras partes, uma que financia e outra que é financiada, uma que dá e outra que recebe, não sendo a Femar nenhuma das duas, mas apenas uma interveniente.

Logo, a juntada dos inclusos documentos é expressiva para denotar a descontextualização da fiscalização, o foco em documentação inexpressiva e deslocada, incapaz de revelar os fatos. Demais, tão expressivo quanto é notar que a fiscalização em nenhum momento considerou os custos administrativos das atividades como válidos. Tratou-os como autônomos. Reformas de beliches passaram a ser autônomas como se a Femar tivesse se transformado numa marcenaria. Não se disse que os beliches eram de uma escola naval, inclusive em barcos, porquanto existem escolas ainda em regime de internato. Como não é a Femar marcenaria, contratou serviços de marcenaria quando precisou deles para reformar escolas nas quais dá aulas. Isso não foi considerado pela fiscalização.

[...]

De acordo com a Gfip apresentada revela-se a remuneração de um dirigente atual, mas não quando esse Sr. Lucio de Sá Fernandes, atual Presidente da Femar, era dirigente. A remuneração revelada ocorreu quando esse Sr. era empregado, logo, quando não era dirigente. Antes de se empossar Presidente. O outro 'dirigente' não é para fins da lei, não é o administrador dos negócios sociais, mas o 'administrador contratado', é na verdade um empregado e como tal é remunerado. Não é um dirigente.

[...]

Depois, não procede a exigência de que se apliquem todos os recursos em atividades finalísticas porque a Lei, corretamente, menciona apenas o superávit, a não destinação do Superávit aos sócios, o que promove imediata e lógica acepção de reaplicação institucional. O inciso legal não foi bem entendido pela fiscalização nesse particular.

[...]

Tudo isso que foi afirmado logo acima é vistoriado TODOS os anos pelo Ministério da Justiça (emissor e renovador do certificado de Utilidade Pública) e pelo Ministério Público (a quem incumbe o velamento das Fundações) e pela auditoria externa anual (escolhida dentre as limitadas e listadas pelo MP/RJ) e pelo MEC/MCTI (que emitiram a certificação de fundação de apoio) e pela Marinha do Brasil e DPC (que certificam a Femar para o ministério dos cursos ligados ao EPM) e pela AGU (que já se manifestou em parecer por diversas vezes). São cinco distintos órgãos públicos federais e um estadual, todos fazendo a mesma afirmação, todos afirmando o contrário das conclusões da fiscalização.

A Femar, portanto, enquadra-se em todos os requisitos para configuração da imunidade, como também em respeito à isenção.

5. No exercício de sua competência, a Divisão de Orientação e Análise Tributária (Diort) da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro (DRFI/RJO), assim compreendeu a contra-argumentação do Contribuinte (fls. 2362/2441, 5383/5461) e decidiu (fls. 5477/5490):

RELATÓRIO

Trata-se, o presente, de REPRESENTAÇÃO FISCAL para fins da SUSPENSÃO DA IMUNIDADE/ISENÇÃO, fls. 2/46, referente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), para os anos de 2008 e 2009, baseada na NOTIFICAÇÃO FISCAL, fls. 2322/2359. De acordo com a NOTIFICAÇÃO FISCAL a citada suspensão se deu em virtude de o contribuinte não ter cumprido a condição de enquadrar-se como instituição de educação, disposta no art. 9º, inciso IV, alínea "c" da Lei 5.172/66 (CTN) e caput do art 12 da Lei nº 9.532/97, tampouco requisitos dispostos no art 14, Inciso II e § 2º do CTN, bem como no art. 12, § 2º, alíneas "a" e "b" da Lei nº 9.532/97, condicionadores do gozo do benefício de imunidade referente ao IRPJ e à CSLL. Além disso não se enquadra como instituição elencada no caput do art 15 da Lei 9.532/97 e não cumpre os requisitos dispostos no art 12, § 2º da Lei nº 9430/96 para fazer jus ao benefício fiscal da isenção.

Os fatos relatados na Notificação Fiscal foram assim resumidos:

Para identificação do cumprimento das condições e dos requisitos previstos no art. 9º e 14 do CTN e art 12 da Lei nº 9.532/97 para que o contribuinte possa usufruir do benefício da imunidade de impostos e com base nos documentos apresentados pelo contribuinte e nas informações elencadas na Notificação Fiscal foram feitas as seguintes considerações:

1) Não enquadramento como instituição de Educação

Projeto CIABA – Para verificar a compatibilidade dos serviços prestados com a fruição da imunidade tributária das instituições de educação o contribuinte apresentou notas fiscais em que não foi constatada nenhuma atividade educacional relacionada a elas. Referiam-se a serviços tais como os relacionados abaixo:

- Confecção de beliches para alojamentos de alunos da EFOMM;
- Restauração de hobby cat e escaleres do grêmio de vela da EFOMM;
- Produção editorial de produção jornalística dirigida a alunos da EFOMM;
- Reforma de instalações telefônicas;
- Jardinagem;
- Fornecimento de máquinas e suas partes e peças;
- Confecções de colchões;
- Manutenção corretiva de máquinas;
- Fabricação e montagem de galpão;
- Confecção e instalação toldos, execução da cobertura da quadra polivalente externa da EFOMM;
- Manutenção da cobertura dos alojamentos da EFOMM;
- Reforma dos alojamentos da EFOMM.

Além disto foram verificados outros 24 “projetos” relativos ao ano calendário de 2008 e outros 32 vigentes no ano calendário de 2009 em que foi constatado que em sua grande maioria não se referem a “prestar” serviços educacionais, mas sim a “serviços de apoio”, “prestar serviços de assessoria”, “prestar apoio”, “prestar serviços”, “assistir”, etc.

O único “projeto” que se enquadraria em atividades educacionais seria o projeto DPC-PREPOM, no entanto, verificou-se que os cursos ministrados não foram destinados à população em geral, mas sim aos empregados de Agências e de Empresas de Navegação, de Operadoras Portuárias, de Órgãos de Gestão de Mão-de-Obra do Trabalho Portuário, de Sindicatos de Trabalhadores Portuários e das Administrações Portuárias. Este requisito está estabelecido no caput do art 12 da Lei 9352/97.

Foram citados ainda os Projetos CIABA PROMINP, CIAGA PROMINP, ERMBE, PETROBRAS – PROANTAR, DHN – COMITÊ EXECUTIVO GOOS, DHN – ER GOOS, CASNAV, CHM, SECIRM – LEPLAC, em que nenhum deles foi considerado, com base na documentação apresentada pelo contribuinte, como atividade de educação.

2) Não destinação da renda às atividades essenciais

Neste tópico ficou constatado resumidamente que, como os citados projetos no item 1) não estão relacionados a atividades educacionais, os recursos correspondentes às suas receitas são utilizados em atividades não educacionais, ficando configurada a não aplicação de recursos na manutenção de suas finalidades essenciais que visem à educação em desempenho à atividade supletiva do Estado. Não fazendo jus, portanto, à fruição do benefício da imunidade tributária de imposto haja vista descumprimento do requisito disposto no art 14, II, combinado com o seu § 2º, com o art 9º, IV, “c”, do CTN.

3) Remuneração de dirigentes

Também foi identificado que os dirigentes Lucio Franco de Sá Fernandes (Presidente) e Sergio Luiz Coutinho (Superintendente Executivo) obtiveram rendimentos da FEMAR. Outro requisito para fruição da imunidade tributária é não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, conforme disposto no art 12, § 2º, alínea “a”, da Lei 9352/97.

4) Não enquadramento como instituição isenta

Para não enquadrar como instituição isenta, constatou-se que o contribuinte nos anos-base 2008 e 2009 auferiu receitas e as aplicou em diversos projetos destinados à aquisição de materiais, em reformas, construções, contratações, etc., para os interessados

finais dos serviços, inclusive, através de subcontratações, ressaltando-se que a FEMAR não se enquadra em atividade de caráter científica, cultural ou filantrópica.

Ocorreu a remuneração de dirigentes nos anos-base 2008 e 2009.

Houve aplicação de recursos em atividades que não se destinam à manutenção das alegadas finalidades essenciais (científica, cultural ou filantrópica).

Cientificado em 21/08/2013 da Notificação Fiscal o contribuinte apresentou as alegações em 20/09/2013 dentro do prazo estabelecido no art 32, § 2º, da Lei 9.430/96, alegando, em síntese, que a FEMAR presta serviços educacionais e por conta disso seria instituição imune/isenta de IRPJ e CSLL nos anos-base 2008 e 2009 de acordo com a legislação apresentada anteriormente. Além das alegações de fls. 2362/2441, foram protocolizados documentos, distribuídos em vários anexos, que pretendem comprovar as suas alegações.

FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, é de se deixar registrado que foi exarado despacho de fls 5375, afirmando que o contribuinte não teria apresentado alegações a que se refere o art. 32, § 2º da Lei 9430/96, e como consequência foi emitido o Ato Declaratório suspensivo de **imunidade**, consoante os §§ 3º e 4º do mesmo art., fls.5376.

Tendo em vista que não foi observada a entrega da manifestação do contribuinte em 20/09/2013 e que o processo também trata de suspensão de isenção, **tanto o despacho de fls 5375, como o citado Ato Declaratório devem ser desconsiderados, sem prejuízo da análise feita no presente parecer.**

Por conta disso, o contribuinte também apresenta petição, fls 5378/5461 alertando do ocorrido.

Dito isto, vamos aos fatos.

Sobre a imunidade o 150, Inciso VI, alínea “c” da CF, estabelece:

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:

assinado (..) digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

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

No mesmo diapasão o art 9º, inciso IV, alínea “c” do CTN, assim também define:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

(...)

c) *o patrimônio, a 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, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo (grifo nosso).*

CÓPIA

Da própria leitura da citada legislação depreende-se que é necessário o cumprimento de alguns requisitos para usufruir deste direito, tais requisitos estão regulados no próprio CTN, em seu art. 14.

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

I – não distribuirem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 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 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

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

Também no art 12 da Lei 9532/97, outros requisitos são estabelecidos:
Assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

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

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

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;*
- b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;*
- c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;*
- d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;*
- e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;*
- f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;*
- g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público.*
- h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.*

De pronto é de se esclarecer que não cabe à autoridade administrativa considerar qualquer artigo de Lei vigente inconstitucional. Portanto a alegação do contribuinte que o Auditor-Fiscal deveria considerar o art 12 da Lei 9.532/97 inconstitucional deve ser completamente ignorada. Isto porque apenas pelos meios judiciais esta questão poderá ser discutida.

Dito isto, vamos ao mérito da questão. Em sua Notificação, o Auditor Fiscal afirma que a empresa FEMAR não possui os requisitos previstos na legislação para considerá-la instituição de educação. O contribuinte, então, apresentou suas alegações que serão analisadas abaixo:

Assinado digitalmente por RONALDO APELBAUM, Assinado digitalmente em 18/07/2016, no endereço eletrônico RONALDO.APELBAUM@RECEITA.FEDERACAO.GOV.BR, Assinado digitalmente em 18/07/2016, no endereço eletrônico RONALDO.APELBAUM@RECEITA.FEDERACAO.GOV.BR, que estabelecem princípios e condições:

Art. 206. O ensino será ministrado com base nos seguintes princípios:

I - igualdade de condições para o acesso e permanência na escola;

II - liberdade de aprender, ensinar, pesquisar e divulgar o pensamento, a arte e o saber;

III - pluralismo de idéias e de concepções pedagógicas, e coexistência de instituições públicas e privadas de ensino;

IV - gratuidade do ensino público em estabelecimentos oficiais;

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

I - cumprimento das normas gerais da educação nacional;

II - autorização e avaliação de qualidade pelo Poder Público.

Neste ponto, citou a lei 7.573/86, afirmando que o Ensino Profissional Marítimo (EPM) é de responsabilidade da Marinha do Brasil, no entanto nesta mesma Lei, em seu art 8º, afirma que os cursos do EPM poderão ser ministrados por organizações estranhas à Marinha, específicas ou não de ensino.

Art. 8º Os cursos do Ensino Profissional Marítimo poderão ser ministrados, a critério do Órgão Central do Sistema - Diretoria de Portos e Costas - em organizações estranhas à Marinha, específicas ou não de ensino, com os recursos do Fundo de Desenvolvimento do Ensino Profissional Marítimo

O que deve ser comprovado aqui é se a Femar deve ser caracterizada como instituição de ensino, uma vez que o citado artigo não define isso.

Portanto vejamos o que diz o art 83 da Lei 9394/96

Art. 83. O ensino militar é regulado em lei específica, admitida a equivalência de estudos, de acordo com as normas fixadas pelos sistemas de ensino. (grifo nosso)

Da leitura do citado artigo é que deverá haver uma lei específica para regular o ensino militar e que a equivalência de estudos se dará de acordo com as normas fixadas pelos sistemas de ensino.

A Lei que regula o ensino da marinha é a 11.279/2006, conforme se depreende a leitura do art 1º transcrito abaixo.

Assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
digitalmente em 18/07/2016 por RONALDO APELBAUM, Assinado digitalmente em 05/07/2016 por
RONALDO APELBAUM, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por MARCELO CUBA NETTO
Assinado digitalmente em 18/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

formação inicial até os níveis mais elevados de qualificação, visando a prover ao pessoal da Marinha o conhecimento básico, profissional e militar-naval necessário ao cumprimento de sua missão constitucional.

No art 5º, encontramos o seguinte:

Art. 5º Quanto ao nível e à modalidade, o ensino proporcionado pelo SEN terá, em conformidade com a legislação que fixa as diretrizes e bases da educação nacional, correspondência com:

- I - a educação básica, no que se refere ao ensino médio;*
- II - a educação profissional; e*
- III - a educação superior.*

Parágrafo único. Fica assegurada a equivalência dos cursos do SEN, quanto aos seus níveis e modalidades, de acordo com as normas fixadas pelos sistemas de ensino.(grifo nosso)

Neste ponto, portanto, devemos buscar se existe a equivalência dos cursos ministrados pela FEMAR com as normas fixadas pelos sistemas de ensino.

Em consulta ao Portal do Ministério da Educação, encontrou-se o Parecer CNE/CEB 5/2006, referente ao processo nº 23001.000161/2005-10 do Conselho Nacional de Educação. Este parecer trata de solicitação de equivalência e equiparação dos cursos navais aos cursos técnicos de nível médio do ensino civil feita pela Diretoria de Ensino da Marinha do Brasil.

A proposta de correspondência encaminhada pela Diretoria de Ensino da Marinha, aprovada pelo citado parecer, relaciona os cursos em que ela deseja a equivalência, listados abaixo:

- Engenharia
- Hidrografia e Navegação
- Meteorologia
- Administração
- Escrita
- Paiol
- Armamento
- Artífice de Mecânica
- Artífice de Metalúrgica
- Artilharia

assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Assinado digitalmente em 18/12/2016 por ANDRE IABRUDI CATUNDA, Assinado digitalmente em 18/12/2016

- Carpintaria

- Direção de Tiro
- Eletricidade
- Eletrônica
- Faroleiro
- Infantaria
- Máquinas
- Motores
- Motores e Máquinas
- Técnico Industrial
- Corneta-Tambor
- Educação Física
- Manobras e Reparos
- Mergulho
- Música
- Enfermagem

- CÓPIA
- Comunicações Interiores
 - Comunicações Navais
 - Operador de Radar
 - Operador de Sonar
 - Sinais
 - Controle Aéreo
 - Motores de Aviação
 - Manobras e Equipagem de Aviação
 - Estrutura e Metalurgia de Aviação
 - Aviônica
 - Operação de Sensores de Aviação
 - Arrumador
 - Cozinheiro

No anexo XXVIII de suas alegações, fls. 4072/4084, encontramos o Catálogo de Cursos oferecidos pela Femar, não identificamos nenhum curso semelhante àqueles citados acima. Também não foi identificado nem foi apresentado pelo contribuinte nenhum outro documento que ateste a equivalência determinada pelo art 83 da Lei 9394/96. Nem mesmo os documentos citados pelo contribuinte fazem menção à aludida equivalência, tais como as “Normas para o Ensino Profissional Marítimo” (Anexo II – NEPM 2008) os certificados do anexo VI, Portaria DPC nº 65 de 27/08/2004 (Anexo IV), entre outros.

O contribuinte alega também que o Auditor Fiscal não teria levado em consideração o pagamento de pessoal e que esse seria o dado mais importante para identificação de atividades como sendo de ensino. Neste aspecto, ele apresenta uma série de Fichas de Registro de Empregados de seus vários projetos. Encontramos diversos tipos de funções, dentre elas o de instrutor.

Assinado digitalmente em 18/12/2013 por ALCEMARNEU MARQUES CATUNDA. Assinado digitalmente em 18/12/2013 por ALCEMARNEU MARQUES CATUNDA. Assinado digitalmente em 18/12/2013 por ALCEMARNEU MARQUES CATUNDA. Assinado digitalmente em 18/12/2013 por ALCEMARNEU MARQUES CATUNDA.

Sobre os profissionais de educação, o art. 61 e 62 da Lei 9394/96, que foi alterado durante o período fiscalizado, estabelece o seguinte:

Até 06 de agosto de 2009

Art. 61. A formação de profissionais da educação, de modo a atender aos objetivos dos diferentes níveis e modalidades de ensino e às características de cada fase do desenvolvimento do educando, terá como fundamentos:

- I - a associação entre teorias e práticas, inclusive mediante a capacitação em serviço;*
- II - aproveitamento da formação e experiências anteriores em instituições de ensino e outras atividades.*

*Art. 62. A formação de docentes para atuar na educação básica far-se-á em nível superior, em curso de licenciatura, de graduação plena, em universidades e institutos superiores de educação, admitida, como formação mínima para o exercício do magistério na educação infantil e nas quatro primeiras séries do ensino fundamental, a oferecida em nível médio, na modalidade Normal(**grifo nosso**).*

A partir de 06 de agosto de 2009

Art. 61. Consideram-se profissionais da educação escolar básica os que, nela estando em efetivo exercício e tendo sido formados em cursos reconhecidos, são: (Redação dada pela Lei nº 12.014, de 2009)

I – professores habilitados em nível médio ou superior para a docência na educação infantil e nos ensinos fundamental e médio; (Redação dada pela Lei nº 12.014, de 2009)

II – trabalhadores em educação portadores de diploma de pedagogia, com habilitação em administração, planejamento, supervisão, inspeção e orientação educacional, bem como com títulos de mestrado ou doutorado nas mesmas áreas; (Redação dada pela Lei nº 12.014, de 2009)

III – trabalhadores em educação, portadores de diploma de curso técnico ou superior em área pedagógica ou afim. (Incluído pela Lei nº 12.014, de 2009) (grifo nosso)

Parágrafo único. A formação dos profissionais da educação, de modo a atender às especificidades do exercício de suas atividades, bem como aos objetivos das diferentes etapas e modalidades da educação básica, terá como fundamentos: (Incluído pela Lei nº 12.014, de 2009)

I – a presença de sólida formação básica, que propicie o conhecimento dos fundamentos científicos e sociais de suas competências de trabalho; (Incluído pela Lei nº 12.014, de 2009)

II – a associação entre teorias e práticas, mediante estágios supervisionados e capacitação em serviço; (Incluído pela Lei nº 12.014, de 2009)

III – o aproveitamento da formação e experiências anteriores, em instituições de ensino e em outras atividades. (Incluído pela Lei nº 12.014, de 2009)

Os arts. 61 e 62 vigente até 06 de agosto de 2009, eram regulamentados pelo Decreto nº 3276/1999.

Muito embora a FEMAR tenha apresentado vários registros de empregados, isto não é o bastante para identificá-los com profissionais de educação, sem seguir as condições previstas na legislação acima citada. Até porque muitos das profissões relacionadas não possuem relação com educação, tais como, Fisioterapeuta, Psicólogo, Enfermeiro, Nutricionista, Técnico Mecânico.

Em tempo, cabe ressaltar que a alegação de que a FEMAR possui em seus quadros um grande número de Instrutores por si só não é suficiente. Pois, estes profissionais teriam que estar enquadrados na legislação que rege os profissionais de educação. Sempre observando que o ensino militar deve estar de acordo com as normas de educação, conforme estabelece o art 83 da Lei 9394/96.

Sendo assim, a FEMAR não pode ser considerada como instituição de ensino da marinha, uma vez que não comprovou que seus cursos são equivalentes às normas do sistema de ensino.

Outro ponto discutido seria que os Projetos CIABA, DPC-PREPOM, CIABA PROMINP, CIAGA PROMINP, ERMBE, PETROBRÁS – PROANTAR, DHN – COMITÊ EXECUTIVO GOOS, DHN – ER GOOS, CASNAV, SECIRM – LEPLAC, não poderiam ser considerados como projetos ligados à educação.

Neste quesito é interessante afirmar que tais projetos não poderiam ser considerados como de educação pelo que já foi exposto acima, no entanto, para elucidação dos fatos aprofundaremos a análise.

1) Projeto CIABA

De acordo com a Notificação Fiscal, o Projeto não estaria enquadrado em serviço educacional uma vez que não foi identificado, através da análise das Notas Fiscais apresentadas pelo contribuinte, nenhum serviço relacionado a educação, mas refere-se à confecção de beliches para alojamento de alunos da EFOMM, restauração de hobby cat e escaleres do grêmio de vela da EFOMM, produção editorial de publicação jornalística dirigida a alunos da EFOMM, reforma de instalações telefônicas, jardinagem, fornecimento de máquinas e suas partes e peças, confecções de colchões, manutenção corretiva de máquinas, fabricação e montagem de galpão, confecção e instalação de toldos, execução da cobertura da quadra polivalente externa da EFOMM, manutenção da cobertura dos alojamentos da

EFOMM, reforma dos alojamentos da EFOMM. Em suas alegações o contribuinte afirma resumidamente que são “custos operacionais para promover a educação”. Além disso, afirma que o presente projeto, ao contrário do que afirma o Auditor Fiscal, não trata de um projeto de apoio, mas de apoio “técnico, administrativo e pedagógico ao ensino profissional marítimo”.

Veja que o próprio contribuinte afirma que o contrato firmado com a Marinha do Brasil referente a este projeto trata de serviços de apoio. Mesmo que sejam referentes apoio ao ensino, isto por si só não a caracteriza como uma instituição de ensino, nem mesmo a relação de alunos e funcionários apresentada. Então, teríamos que verificar novamente a equivalência de ensino preconizada no art. 83 da Lei 9394/96. Isto já foi amplamente abordado acima.

2) Projeto DPC-PREPOM

Este é o único projeto em que o Auditor cita como possível de ser enquadrado em atividades educacionais. No entanto, não cumpre o requisito estabelecido pelo art. 12 da Lei 9532/97. Para rebater esta tese o contribuinte afirma que o citado artigo seria inconstitucional.

Conforme já citado anteriormente este quesito não pode ser considerado pela autoridade administrativa, isto porque apenas pelos meios judiciais esta questão poderá ser discutida.

Embora não mencionado, também não foi identificada neste projeto a equivalência de ensino incluída no art. 83 da Lei 9394/96.

4) Projetos ERMBE, PETROBRÁS – PROANTAR, DHN – COMITÊ EXECUTIVO GOOS, DHN – ER GOOS, CASNAV, SECIRM – LEPLAC

Em nenhum desses projetos se vê qualquer relação com as normas do sistema de ensino, nem sua equivalência, estabelecido no art. 83 da Lei 9394/96. Sendo assim, o mesmo entendimento explanado nos projetos anteriores serve para todos estes projetos.

5) Não destinação da renda às atividades essenciais

Aqui, a notificação Fiscal afirma que os recursos recebidos pela FEMAR, relativas aos anos-calendário de 2008 e 2009 foram provenientes, praticamente em sua totalidade, dos contratos, convênios e termos de cooperação firmados com Organizações Governamentais ligadas ao Comando da Marinha, CNPJ básico nº 00.394.502 e com a Base de Hidrografia da Marinha em Niterói, CNPJ: 03.062.917/0001-09.

Também afirma que, de acordo com as informações do contribuinte, os recursos foram todos eles utilizados para suprir as despesas necessárias para realização do objeto de cada projeto.

Concluindo, portanto, que tendo em vista que os referidos projetos não se referem à prestação de serviços da fiscalizada em atividades destinadas à educação, ela utiliza os recursos correspondentes às suas receitas em atividades não educacionais, ficando configurada a não aplicação de recursos na manutenção de suas finalidades essenciais que visem à educação em desempenho à atividade supletiva a do Estado.

Em sua defesa, a FEMAR alega que, por tudo que já havia exposto, todos os acordos celebrados têm natureza educacional. Afirma, também que, devido à diferença de entendimento sobre os procedimentos contábeis utilizados, houve dificuldade por parte do Auditor Fiscal em identificar as atividades educacionais. Neste sentido, relacionou várias atividades e os recursos destinados a elas tentando comprovar a natureza educacional delas.

Muito embora apareça várias vezes palavras relativas à educação ou ao ensino no nome das atividades, tais como “Sistema Integrado de Gestão de Ensino”, “Encontros Pedagógicos”, isto por si só não significa serem estas atividades educacionais reguladas pela Lei 9394/96, ou no caso da Marinha, Lei 11.279/2006. Ou seja, devem preencher todos as condições e requisitos que essas leis determinam. Em relação a isso, o assunto já foi amplamente discutido e o contribuinte **não comprovou** que tais atividades estão de acordo com as normas do sistema de ensino. Por isso, seus recursos não poderiam ter sido aplicados em atividades ligadas à educação. Não possuindo, portanto, direito à imunidade, para os anos-calendário de 2008 e 2009.

6) Remuneração de dirigentes

Neste item, a Notificação Fiscal afirma que os seguintes dirigentes auferiram rendimentos:

- Lúcio Franco de Sá Fernandes, CPF nº 037.459.377-91, Presidente, no ano-base 2008.
- Sérgio Luiz Coutinho, CPF nº 347.477.297-04, Superintendente Executivo, nos anos-base de 2008 e 2009.

Em sua defesa o contribuinte afirma que o cargo de superintendência não se confunde com o de dirigente. Por isso, as remunerações referentes ao cargo de Superintendente, seriam de um empregado comum, cabendo ao cargo de Presidente a única com função de dirigente. E que em ambos os casos citados acima, as remunerações teriam se dado enquanto estavam no cargo de Superintendente Executivo.

No que tange à definição do conceito de **dirigente** explicitado no § 2º, alínea “a” do art 12 da Lei 9532/97, o art 4º, § 1º, IN SRF nº 113/98, assim determinou:

Art. 4º Para gozo da imunidade, as instituições imunes de que trata o art. 1º não podem remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, entende-se como dirigente a pessoa física que exerça função ou cargo de direção da pessoa jurídica, com competência para adquirir direitos e assumir obrigações em nome desta, interna ou externamente, ainda que em conjunto com outra pessoa, nos atos em que a instituição seja parte.(grifo nosso)

Neste sentido, vejamos o que diz o Estatuto Social da Empresa, alteração registrada em 09/12/98, fls 2279/2292:

“Art 24 – A Diretoria Executiva, órgão operacional da Fundação, é composta por cinco integrantes a saber: o Presidente da Fundação, o Superintendente Executivo, o Superintendente Administrativo, o Superintendente Financeiro e o Superintendente de Ensino.
(...)

§4º - os contratos, acordos, convênios, os títulos e outros documentos emitidos em decorrência de obrigações contratuais, serão assinados pelo Presidente da Fundação, em conjunto com um dos Superintendentes.

5º - os cheques e demais documentos bancários serão assinados pelo Superintendente Financeiro e pelo Presidente da Fundação ou pelo Superintendente Executivo.”

Da leitura do artigo 24 do estatuto, não só o Superintendente Executivo, mas também os demais, possuem atribuições de representar a Fundação, além de serem remunerados, pois o próprio estatuto da FEMAR, assim estabelece, em seu art 16, inciso II.

“Art. 16 – Em relação aos integrantes dos órgãos da administração, observar-se-ão as seguintes disposições gerais:

(...)

À exceção do Presidente da Fundação, os demais integrantes da Diretoria Executiva, órgão operacional da Fundação, em face da permanente e exclusiva dedicação às suas atividades e serviços serão remunerados.

~~assinado digitalmente~~ Convém esclarecer que o fato de o Estatuto mencionar que a Diretoria Executiva é o ~~órgão operacional da Fundação~~, isto não desconfigura as funções de dirigentes, uma vez que os ocupantes dos cargos acima mencionados preenchem os requisitos estabelecidos para identificar a função como tal.

Assim, é de se concluir que não prospera a alegação feita pela FEMAR que o cargo de Superintendente Executivo não estaria enquadrado no conceito de dirigente, pois, como o seu próprio estatuto afirma, ele tem competência para adquirir direitos e assumir obrigações, mesmo que em conjunto com o Presidente da Fundação. Além disso, há outros dirigentes que também são remunerados por estarem enquadrados no conceito do art 4º, § 1º, IN SRF nº 113/98.

7) Não enquadramento como instituição isenta

Sobre o enquadramento da FEMAR no art 15 da Lei 9.532/97, as alegações da Femar não trazem nenhum fato que já não tenha sido discutido na Notificação Fiscal ou no presente Parecer. Sendo assim não há o que ser discutido neste ponto.

Assim, a interessada não pode ser considerada como instituição isenta, pois não comprovou ser uma instituição de caráter filantrópico, recreativo, cultural ou científico. Isto porque a FEMAR não logrou comprovar que prestou serviços educacionais nos anos-base 2008 e 2009. Além disso, remunerou seus dirigentes e aplicou seus recursos em atividades que não se destinavam à manutenção das alegadas finalidades essenciais (filantrópicas, culturais ou científicas).

CONCLUSÃO

Em face do exposto, proponho, o **INDEFERIMENTO** do pleito do contribuinte e expedição de ato declaratório suspensivo de **IMUNIDADE/ISENÇÃO** tributária de IRPJ e CSLL para os anos-calendário de 2008 e 2009.

6. Como já dito, disso intimado, o Interessado tornou aos autos com a manifestação de fls. 5529/5557, agora para dirigir a palavra a esta Delegacia de Julgamento. Reclamava:

6.1. De saída, solicita que “seja-lhe comunicada a data de julgamento para que lhe seja franqueado o uso da palavra e defesa em alegações orais, exercício que também coaduna-se ao princípio da ampla defesa” (fl. 5531).

6.2. Em retomada à sua peça de fls. 2362/2441, 5383/5461, pondera que o decisório proferido pela Divisão de Orientação e Análise Tributária (Diort) da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro (DRF-I/RJ) às fls. 5477/5490, deixara de apreciar a preliminar lá lançada. A dizer, não teria aquela Delegacia se manifestado sobre o que então se argumentava acerca do caráter imperativo da imunidade/isenção em tela. Tal

CÓPIA

benesse, de fato, seria “auto declaratória e decorrente direta de direito constitucional impassível de permissão da Receita. Não competindo à administração pública conceder a imunidade tampouco lhe socorreria base normativa para suspendê-la em procedimento administrativo, sem o devido processo judicial [...]” (fl. 2364, 5384). Isso tudo ainda, sem dizer da “impossibilidade jurídica” dos fundamentos do próprio processado, certo que o Supremo Tribunal Federal – STF já houvera por sindicar em medida liminar, assim tomada no julgamento da ADIN nº 1.802, o § 1º e a alínea “f” do § 2º, ambos do art. 12, o art. 13, caput, e o art. 14, todos da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, com determinação de suspensão de respectiva vigência até decisão final.

6.3. *Demais disso, a primeira Autoridade (Diort-DRF-I/RJO) teria desconsiderado as provas até aquele momento colacionadas, bem que se negado a permitir a produção de outras tantas provas periciais, ou mesmo e enfim, houvera por inovar nas motivações. Nesse último ponto, acresce (fl. 5536, 5538/5539):*

Agora, o novo parecer que embasa a decisão impugnada na prática reconhece os programas de ensino da recorrente/impugnante, mas diz que não são os programas válidos para o reconhecimento da imunidade porque não seriam os cursos de que fala a lei... e cita outra lei, nunca antes citada para a defesa da recorrente/impugnante.

[...]

Agora, em sede recursal, recebe a decisão da DRJO-I tendo por base um parecer, um novo parecer, que, em resumo, reconhece que a FEMAR pratica o ensino (inclusive nos acordos que foram desconsiderados anteriormente), mas desconsidera o ensino da FEMAR porque, alega, a ‘lei’ do ensino ligado à Marinha seria a lei 11.279/2006, lei na qual a FEMAR não estaria enquadrada.

Diz que para que seja considerado de Educação é preciso que a instituição [1] seja de ensino, [2] de ensino ligada ao MEC (ou equiparado) e [3] que somente a lei 11.279 equipara (equivalência) o SEN² ao ensino formal.

Essa é uma alegação absolutamente nova e para sustentar essa nova tese o parecer omite um artigo fundamental da própria lei citada (a 11.279/06). Inobstante, todos os outros elementos alegados pela FEMAR e já reconhecidos pelo parecer, passam a ser decorrentes desta última tese³ toda sua negativa, uma grande e única negativa, menos um elemento, referente à remuneração de ‘dirigentes’, no qual o parecer cita especiosa e nova alegação: a de que um empregado da recorrente/impugnante seria seu dirigente. Aqui também se baseia em uma norma, agora da própria Receita (IN 113/08) que, para servir aos seus propósitos, também teve de omitir parte expressiva do texto.

6.4. *Com especial referência à Lei nº 11.279, de 9 de fevereiro de 2006, manejada na decisão recorrida (fls. 5477/5490), pondera ter-se, ali, incorrido em equívoco, certo que a lei específica referida no art. 83 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional), também articulada na peça ora atacada, não seria aquela primeira Lei (a Lei nº 11.279, de 2006), mas sim a Lei nº 7.573, de 23 de dezembro de 1986. Explica. A atividade de ensino na Marinha seria, primeiro e genericamente, regulado, sim, pela Lei nº 11.279, de 2006. Porém, como se estabelece no art. 25*

desta última Lei, o “Ensino Profissional Marítimo, destinado ao preparo técnico-profissional do pessoal a ser empregado pela Marinha Mercante, é de responsabilidade da Marinha e objeto de legislação específica” (destacou-se). E certo seria que, a cumprir o papel de legislação específica sobre o assunto, estaria a Lei nº 7.573, de 1986. Sob um tal horizonte, seria impróprio cotejar os cursos oferecidos pela FEMAR – especificados e pautados segundo as diretrizes da Lei nº 7.573, de 1986, e respectiva regulamentação –, “com uma longa lista dos cursos regulados pela lei do SEM [Sistema de Ensino Naval] (11.279/06)”, para então concluir pela falta de identidade/semelhança entre uns e outros. E faz cita ao art. 10 da Lei nº 7.573, de 1986 (fl. 5541) e complementa:

A lei 7.573/86 é clara. Não sem algum constrangimento somos forçados a reproduzir o que a própria lei fala sobre o tema, sem qualquer necessidade de interpretação, tão clara é:

Lei 7.573/86 - Art. 10. Os níveis do ensino das diferentes modalidades de cursos terão, de acordo com a legislação de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, a seguinte classificação:

- I - Ensino de 1º Grau;
- II - Ensino de 2º Grau;
- III - Ensino Superior.

Parágrafo único. Para fins de equivalência e equiparação a cursos civis regidos pela legislação federal, os níveis das diferentes modalidades de cursos do Sistema de Ensino Profissional Marítimo serão estabelecidos na regulamentação desta lei.

Não poderia mesmo encontrar o que procurava na lista que eleceu, referenciada pela lei que preferiu, porque omitiu de sua ‘pesquisa’ a lei certa. Não encontraria na lei 11.279/06 a lista de cursos da FEMAR pela simplicidade razão de que os cursos do EPM são objeto de regulamentação específica (conforme citado pela própria 11.279), a lei 7.573/86 e, para chegar a tal ponto, foi necessário que não lesse ou não compreendesse a própria redação da lei que citou: 11.279/06 (ref. art. 25).

Assim, no parecer, a Lei 7.573/86 foi omitida, ocultada, relegada ao esquecimento. O mar é vasto, seus conhecimentos também. Existem duas leis distintas e complementares entre si para regular os sistemas de ensino que se referem às atividades no mar. Isso o parecer não cita.

Como se vê, a FEMAR é atuante no sistema de ensino regular, regulado por uma lei distinta da que analisou o parecer, uma lei que, a despeito do que se afirma no parecer, também expressamente traça a equivalência entre os seus cursos e os cursos regulados pela LDB (lei 9.394/96). Equivalência, inclusive, anterior à da lei 11.279/06.

A lista certa dos cursos regulados pela lei 7.573/86 (que tem equivalência expressa à LDB) é aquela que consta das Normas para o Ensino Profissional Marítimo (NEPM – já juntada aos autos do processo) e os certificados e portarias da Diretoria de Portos e Costas – DPC (a autoridade do EPM, o ‘MEC’ do EPM). Nessa lista a lista de cursos da FEMAR tem coincidência, vide tabela comparativa (vide Anexo II)

6.5. A decisão impugnada, no justo ponto em que se estrutura sobre falsa premissa, a dizer, de que os cursos ministrados pela FEMAR, mesmo que a prestigiar o ensino, não guardariam equivalência/semelhança com os “cursos navais” então

COPIA

pretendidos pela “Diretoria de Ensino da Marinha” como equivalentes “aos cursos técnicos de nível médio do ensino civil”, conforme apurado pela Fiscalização em “consulta ao Portal do Ministério da Educação [no bojo do] Parecer CNE/CEB 5/2006, referente ao processo nº 23001.000161/2005-10 do Conselho Nacional de Educação” (fl. 5483), mas, como se dizia, a partir de tal equívoco, a decisão presentemente atacada, crendo suficiente de per si essa nova motivação (ensino é, mas não o ensino que se esperava ser), passara a “negar todos os direitos da recorrente/impugnante ao mesmo tempo em que desfaz a tese da intimação admitindo os fatos alegados pela FEMAR” (fl. 5542). Conclui (fl. 5543):

Como se vê, tudo deriva de uma única e grande negativa: segundo o parecer o ensino referente às atividades no Mar seria reconhecido pela LDB. Ao procurar sobre esse ensino encontra a lei 11.279/06. A lei 11.279/06 tem um artigo que faz a clara equivalência entre seus cursos e os que são regulados pelo MEC. Daí, o parecer conclui, que, os cursos citados pela LDB são os da lei 11.279 e, como os da FEMAR não coincidem com eles, deixam de ser considerados pelo parecer, instantaneamente, ensino ou educação.

Para chegar a essa conclusão o parecer e a autoridade fiscal tiveram de ignorar toda argumentação da FEMAR, tiveram de ignorar completamente a lei 7.573/86, tiveram de não ler a lei 7.573/86. Confundiram-se. Satisfizeram-se ao ler uma lei e mesmo essa apenas parcialmente. Tiveram de ignorar o artigo 25 da própria lei 11.279/06. Deveriam ter lido a outra, mas não leram. Não tiveram sequer a iniciativa, uma saudável dúvida, que poderia ser facilmente sanada dirigindo-se à FEMAR ou à Marinha do Brasil para entender que o ensino das atividades marinhas se divide no Brasil entre o Sistema de Ensino Naval (lei 11.279/96) e o Sistema de Ensino Profissional Marítimo (Lei 7.573/86) ambos regulados pela Marinha do Brasil, ambos com equivalência ao ensino formal da LDB conforme (em ambos) referências legais expressas e inequívocas, equivalentes entre si:

6.6. *Cópia de Certidão expedida pela Diretoria de Portos e Costas da Marinha do Brasil – DPC (fl. 5591) daria fé de que o Contribuinte disputaria a condição de “Entidade específica de Ensino Profissional Marítimo, nos termos da Lei nº 7.573, de 23 de dezembro de 1986, ministrando diferentes modalidades de cursos, nos termos do parágrafo único do artigo 10 desta lei, equiparados a cursos civis regidos pela legislação federal [...]”.*

6.7. *Sobre a descaracterização de seu corpo de instrutores como tais, reitera que o decisório recorrido grassou por terreno infértil ao, mais uma vez, apoiar-se na Lei nº 11.279, de 2006, quando o correto seria se socorrer, precisamente, no art. 18 da Lei nº 7.573, de 1986, bem que nos arts. 19 e 22 do Decreto nº 94.536, de 29 de junho de 1987 (Decreto que regulamentou essa última Lei), e mais ainda no que previsto em Convenção Internacional (International Convention on Standards of Training Certification and Watchkeeping for Seafarers). Desse último normativo não se depreenderia condicionamento algum, sob a ótica de formação profissional, daqueles que venham de prestar o Ensino Profissional Marítimo – EPM. Seria o justo contrário. Retome-se (fls. 5545/5546):*

Ao dissertar sobre a natureza dos instrutores o parecer afirma que não poderiam ser considerados para fins de imunidade porque não estão de acordo com a lei 11.279/06, também menciona a contratação de profissionais que, evidentemente, entende não serem instrutores (enfermeiros, psicólogos, nutricionistas...etc.). Conforme já demonstramos antes, a lei competente e equivalente é a 7.573/86 e o parecer demonstra ainda mais inconsistência nesse ponto. A DRF enveredou por caminhos tortuosos ao não observar a legislação especial do EPM. Isso porque a Lei 7.573/86 prescreve no art. 18 que:

"As atividades de instrutoria do Ensino Profissional Marítimo poderão ser exercidas por pessoal de Marinha Mercante, Militares da Reserva Remunerada e Profissionais Especializados, sem formação específica para o Magistério."

O Decreto 94536/87, por sua vez, prescreve no Art. 19 que:

"O Corpo Docente do Ensino Profissional Marítimo será constituído dos professores e instrutores que exercem suas atividades nas diferentes modalidades de cursos e estágios ministrados em Estabelecimentos ou Organizações Navais do Sistema de Ensino Profissional Marítimo."

O Art. 22 desse decreto estabelece que:

"Os instrutores do Corpo Docente do Ensino Profissional Marítimo constituirão as Classes "A", "B", "C" ou "D".

I - Instrutores Classe "A" serão aqueles selecionados pelo Conselho de Ensino do Estabelecimento, desde que portadores, no mínimo, de Certificação de Capitão-de-Longo-Curso, Capitão-de-Cabotagem, Oficial Superior de Máquinas ou de Carta Patente de Oficial Superior ou Intermediário da Reserva da Marinha do Brasil, procedente da Escola Naval, ou no caso de outra origem, portador de diploma de nível

superior com currículo que comprove o conhecimento da área das disciplinas a serem lecionadas.

II - Instrutores Classe "B" serão aqueles selecionados pelo Conselho de Ensino do Estabelecimento, desde que portadores, no mínimo, de Certificação de Primeiro Oficial de Náutica, Primeiro Oficial de Máquinas, ou Primeiro Oficial de Radiocomunicações, ou de Certificação superior a essas, ou de Carta Patente de Oficial da Reserva da Marinha do Brasil, procedente da Escola Naval e possuidor de Curso de Aperfeiçoamento, ou no caso de outra origem, portador de diploma de nível superior com currículo que comprove o conhecimento da área das disciplinas a serem lecionadas.

III - Instrutores Classe "C" serão aqueles selecionados pelo Conselho de Ensino do Estabelecimento entre os Oficiais da Marinha Mercante de qualquer categoria dos grupos marítimos e fluviais ou entre os Oficiais da Reserva da Marinha do Brasil, para os quais não serão exigidas as qualificações mencionadas nos incisos I e II.

IV - Instrutores Classe "D" serão aqueles selecionados pelo Conselho de Ensino do Estabelecimento entre os Graduados da Marinha Mercante, Praças da Reserva da Marinha do Brasil oriundas do Corpo de Praças da Armada e aprovadas em Curso de Aperfeiçoamento, pessoas com habilitação específica em Curso do 2º grau ou equivalente e pessoas de comprovada experiência profissional na área de ensino específico em que exercerá a instrutoria."

[...]

Podemos observar, assim, que a legislação específica não exige que os instrutores que ministram aulas nos cursos do EPM possuam a qualificação prevista nos art. 61 e art. 62 da Lei 9.394/96, e assim o é porque, conforme visto, o Ensino Profissional Marítimo observará as diretrizes da legislação federal específica (a 7.573/86 e a STCW), ressalvados, contudo, os aspectos que lhe são peculiares. Neste ponto, devido às suas peculiaridades, a legislação do EPM apenas impõe as exigências previstas no art. 22 do Decreto 9.4536/87, exigências essas em total conformidade com a Convenção STCW.

Por fim, é de se notar que o parecer não comprehende o plantel de uma escola moderna. Enfermeiros e psicólogos são profissionais corriqueiramente

encontráveis em escolas, por motivos óbvios. Nutricionistas também. Escolas que fornecem refeições precisam de nutricionistas... enfim, esses profissionais são citados em um ato falho que demonstra uma profunda incompreensão com a prática dos bancos escolares modernos e a necessidade da estrutura educacional ter profissionais de suporte e atendimento. Quem tem filhos em idade escolar sabe o quanto são importantes. São, portanto, profissionais enquadrados no escopo da educação.

Dai também se vê a profunda impropriedade de se alterar as motivações de um julgado sem que se dê oportunidade ao acusado de se defender. Tivesse sido essa uma razão antes levantada, teria o julgador subsídios para evitar o constrangimento de tanto equívoco.

6.8. Não reputa o Sr. Sérgio Luiz Coutinho como dirigente. Do posto que ocupava e ainda ocupa nos quadros da FEMAR, isto é, o de superintendente executivo, componente da Diretoria Executiva (entre outros segmentos de superintendência), não disputaria referida pessoa natural de qualquer prerrogativa original de poder e mando sobre os rumos negociais da FEMAR. Quando muito, membros da Diretoria Executiva exerceriam funções/cargos de gerência sobre negócios já entabulados, agora sim, por aqueles que, verdadeiramente, emprestavam e emprestam consciência e vontade à FEMAR (presentam a pessoa jurídica), a dizer, seu Presidente e/ou membros do seu Conselho Curador. Registra (fl. 5552):

Ou seja, a Diretoria Executiva é um órgão operacional e apenas implementava o que lhe determinava o Conselho Curador. Pela redação estatutária de 2008 quem tem poder para resolver 'adquirir direitos' e 'assumir obrigações' é o Conselho Curador. A operação da Diretoria Executiva ocorreria para implementar direitos/deveres já estabelecidos ("emitidos em decorrência de obrigações contratuais, serão assinados").

6.9. Por tudo o que até aqui se disse e subsidiariamente, que haveria de se afastar a tese de suspensão do gozo de isenção tributária afeta ao IRPJ e à CSLL.

6.10. Enfim, reclama que sejam consideradas as argumentações e documentos originalmente postos em sua primeira manifestação (fls. 2362/2441, 5383/5461), que entende não adequadamente analisados na decisão objurgada. Finaliza (fl. 5557):

O que pede

Ao fim, fazendo digressão às suas outras peças constantes desses autos, de suas razões e de seus documentos, reafirma sua defesa, pede a impugnação prévia do Ato Declaratório Executivo 140 pelos motivos expostos em preliminares. Reafirma os termos de suas defesas nos autos do presente assim como seu inconformismo quanto ao entendimento da intimação e, agora, quanto à desconsideração da imunidade tributária, reafirmando seu pedido de que esses entendimentos sejam reformados, até porque inválidos (como já apontou em preliminares) e espera e requer seja reconhecida a imunidade tributária que lhe concede a adequação à norma constitucional assim como a isenção tributária para os impostos sobre a Renda, CSLL e Cofins, conforme legislação ordinária pertinente, rogando para tanto, especialmente, a produção de todas as provas em direito admitidas e já solicitadas, e solicitando comunicação específica para oportunidade de defesa oral e do exercício da ampla defesa que lhe confere o direito brasileiro. Solicita, por fim, seja oficiada a Marinha do Brasil para que se manifeste quanto à validade, autonomia e reconhecimento do Ensino Profissional Marítimo e sua equivalência com a LDB, assim como o reconhecimento formal que tem a FEMAR como Instituição Específica de Ensino. Protesta pela juntada de documentos e textos assessórios suplementares.

7. De sua vez, como já adiantado, expedido o Ato Declaratório Executivo nº 140 (fls. 5492/5493), veio de se seguir a formalização de exigência tributária assim justificada pela Fiscalização (fls. 5618/5669; colaciona-se apenas a parte do texto discursivo que diferente do que já fora articulado às fls. 2322/2359 – “Notificação Fiscal” – e às fls. 5477/5490 – “Parecer Conclusivo GAB/DIORT”):

Dessa forma, em 19/08/2013, a fim de que fossem apurados e constituídos os créditos tributários em questão por meio da lavratura dos respectivos autos de infração, nos termos do artigo 32 da Lei nº 9.430/96, combinado com o artigo 14, § 1º da Lei nº 5.172/66, foi lavrada Notificação Fiscal para fins de Suspensão de Imunidade/Isenção, relatando os fatos que determinam a suspensão do benefício tributário relativamente aos anos-calendário de 2008 e 2009, bem como cientificando a FEMAR de que poderia, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da data de ciência da citada Notificação, apresentar as alegações e elementos de prova que entendesse necessários e de que, não havendo manifestação no referido prazo ou no caso de decisão de improcedência de suas alegações pelo Delegado(a) da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro I (DRF/RJ-I), este expediria Ato Declaratório Suspensivo do benefício (art. 32, §§ 3º e 4º da Lei nº 9.430/96 e art. 14, § 1º da Lei nº 5.172/66).

Em 20/09/2013, o contribuinte apresentou suas alegações contra a suspensão da imunidade/isenção requerida e, em consequência, o correspondente processo administrativo nº 12448.727728/2013-35 foi encaminhado para análise de acordo com o que dispunha o § 3º do mesmo dispositivo legal. Por conseguinte, foi expedido o PARECER CONCLUSIVO GAB/DIORT assinado digitalmente em 18/12/2013, propondo o “INDEFERIMENTO do pleito do contribuinte e expedição de ato declaratório suspensivo de IMUNIDADE/ISENÇÃO tributária de IRPJ e CSLL para os anos-calendário de 2008 e 2009”, o qual foi referendado pela Sra. Delegada da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro - I (DRF/RJ-I) por meio de Despacho Decisório assinado digitalmente em 19/12/2013, que decidiu “JULGAR IMPROCEDENTE as alegações apresentadas pela notificada, mantendo em sua integralidade a Notificação Fiscal de fls. 2.322/2.361” e “EXPEDIR Ato Declaratório Executivo suspensivo de imunidade/isenção tributária de IRPJ e CSLL para os anos-calendário de 2008 e 2009”.

Desta forma, foi expedido o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 140 da DRF/RJ-I, de 19/12/2013, publicado no Diário Oficial da União (DOU) em 08/01/2014, declarando a suspensão do gozo da IMUNIDADE/ISENÇÃO tributária do IRPJ e da CSLL, relativamente aos anos-calendário de 2008 e 2009, para a FEMAR.

A seguir elencamos trechos do referido Parecer Conclusivo GAB/DIORT acerca do Ensino Profissional Marítimo:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/07/2016 por RONALDO APELBAUM, Assinado digitalmente em 05/07/2016 por RONALDO APELBAUM, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 07/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

[...]

Cabe observar, relativamente ao citado Catálogo de Cursos oferecidos pela FEMAR apresentado em sua resposta datada de 20/09/2013 (anexo XXVIII – fls. 4.072/4.084), que as cargas horárias de seus cursos ficam muito aquém das exigidas no citado Parecer CNE/CEB nº 5/2006, haja vista que praticamente todos os cursos da FEMAR são de somente 15 horas/aulas, tendo o curso que possui maior carga horária de 34 horas/aulas (curso básico de segurança de navio - CBSN).

Em relação ao descumprimento do requisito para fins de gozo do benefício tributário de não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, transcrevemos abaixo trecho do Parecer Conclusivo GAB/DIORT, no qual foi constatado o seguinte:

[...]

Sendo assim, em face da expedição e da publicação do ADE supracitado, em 08/01/2014, lavramos Termo de Ciência, através do qual a FEMAR foi cientificada do conteúdo do Parecer Conclusivo GAB/DIORT, do Despacho Decisório e do Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/RJ-I nº 140, de 19/12/2013, supramencionados, dos quais a mesma recebeu cópias, e de que poderia, conforme previsto no inciso I do § 6º do artigo 32 da Lei nº 9.430/96, apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência, impugnação ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro.

Em 09/01/2014, lavramos Termo de Intimação Fiscal, inicialmente esclarecendo ao fiscalizado que diante da suspensão do gozo do referido benefício tributário está sujeito, além do IRPJ e da CSLL, à apuração e ao recolhimento da COFINS e da Contribuição para o PIS, de acordo com as regras a que estão submetidas as pessoas jurídicas de um modo geral. Ressaltamos que, como a FEMAR não exerceu a opção pela tributação com base no lucro presumido prevista no art. 26, § 1º da Lei nº 9.430/96, a apuração do IRPJ e da CSLL devem ser efetuadas com base no lucro real trimestral. Ademais, de acordo com o art. 4º, combinado com o art. 8º da Lei nº 10.637/2002, bem como art. 5º, combinado com o art. 10 da Lei nº 10.833/2003, o PIS e a COFINS, respectivamente, devem ser apurados com base no regime não-cumulativo.

Ademais, intimamos a FEMAR a apresentar os seguintes elementos:

RELATIVAMENTE AO IRPJ E À CSLL (1º a 4º trimestres do ano-calendário de 2009):

1. Apresentar demonstrativos **trimestrais** dos custos, das despesas, da demonstração do resultado, da demonstração do Lucro Real e de cálculo do imposto de renda sobre o lucro real, bem como demonstrativos **trimestrais** da CSLL, todos conforme fichas da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica relativas aos 1º a 4º trimestres do ano-calendário de 2009, a saber:

- Ficha 04A - Custo dos Bens e Serviços Vendidos - PJ em Geral;
- Ficha 05A - Despesas Operacionais - PJ em Geral;
- Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral;
- Ficha 07A - Demonstração do Resultado - Critérios em 31.12.2007 - PJ em Geral;
- Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral;
- Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral;
- Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;

Ainda quanto aos demonstrativos supracitados, no citado Termo Fiscal tecemos as seguintes considerações:

- CÓPIA**
- Ressaltamos que, conforme sua resposta datada de 16/05/2013, os valores auferidos/faturados, bem como correspondentes custos/despesas, relativos às rubricas contábeis de “PROJETOS”, conta sintética nº 2107000000, não foram escriturados em contas de resultado (receitas, custos/despesas, etc.). Dessa forma, nos demonstrativos trimestrais deveriam constar, inclusive, os citados valores escriturados nas rubricas contábeis de “PROJETOS”, sob pena de inviabilizar a apuração do Lucro Real Trimestral. Ademais, cumpre observar que, do exame dos lançamentos contábeis das contas de cada projeto, verifica-se a ocorrência de inúmeros lançamentos de transferência de valores de custos/despesas, etc., entre suas contas analíticas (vide balancete das contas “Projetos”).
 - Salientamos que nos citados demonstrativos trimestrais também deveriam constar os valores de receitas auferidos/faturados nas rubricas contábeis nºº 210790000101016 e 210788000100961 (Projeto Ciaba Prominp e Ciaga Prominp). A Fundação alega em sua resposta datada de 20/09/2013, que não teria prestado serviços nos referidos projetos, que recebeu os recursos da Petrobrás sem contrapartida e que não teria sido remunerada ou ficou com esses valores para si, não cobrou e não recebeu pela sua participação no acordo, não era financiadora nem receptora, nem doadora nem donatária (mera interveniente que era). Entretanto, ao contrário do que afirma, do exame da documentação apresentada, bem como de sua escrituração contábil/fiscal, verifica-se que a FEMAR escriturou parte dos valores recebidos como receitas, conforme contas nºº 310104004501214 e 310104004601215, firmou diversos contratos com terceiros para realização da prestação dos serviços, contraíndo inclusive obrigações e direitos, configurando, portanto, que os valores recebidos foram decorrentes de prestação de serviços.
 - Caso o fiscalizado venha a efetuar “exclusões” aos lucros líquidos na apuração dos lucros reais, bem como na apuração da CSLL (fichas 09 A e 17 da DIPJ/2010, respectivamente), deverá anexar esclarecimentos e documentos hábeis e idôneos que possam comprovar a legalidade de tais “exclusões”.

RELATIVAMENTE AO PIS E À COFINS (períodos de apuração de janeiro de 2009 a dezembro de 2009):

2. Apresentar demonstrativos de cálculo do PIS e da COFINS, segundo o regime de apuração não-cumulativa, contendo inclusive os valores auferidos e escriturados nas rubricas contábeis de “PROJETOS” - 2107000000, discriminação das bases de cálculo dos créditos à alíquota de 1,6% e 7,6%, respectivamente, créditos descontados no mês, deduções, etc;
3. Apresentar demonstrativos de apuração dos créditos do PIS e da COFINS dos citados meses, nos moldes das fichas 06A e 16A (Apuração dos Créditos do PIS e da Cofins – Aquisições no Mercado Interno - Regime Não-Cumulativo) do correspondente Dacon, relativos às receitas auferidas no ano-calendário de 2009, conforme “DEMONSTRATIVO DE RECEITAS TRIBUTÁVEIS DO PIS E DA COFINS NÃO-CUMULATIVA – ANO-CALENDÁRIO 2009”.

Quanto ao PIS e à COFINS, ressaltamos que o citado demonstrativo de receitas tributáveis do PIS e da COFINS foi elaborado de acordo com as datas e valores faturados/auferidos no ano-calendário de 2009, conforme escrituração contábil do fiscalizado, bem como cópias de faturas apresentadas em sua resposta datada de 16/05/2013. Além disso, para evitar duplicidade de valores de receitas, nos referidos demonstrativos não foram considerados os valores mensais escriturados nas rubricas de “Receitas de Mantenedores Institucionais - 3101040000”, cujos valores totais faturados já haviam sido escriturados em conta de “PROJETOS – conta sintética nº 2107000000” e foram parcialmente transferidos para as citadas rubricas de receitas (conta sintética nº 3101040000).

Em sua resposta datada de 24/01/2014 ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 09/01/2014, o contribuinte supracitado apresenta requerimento solicitando tornar sem efeito a referida Intimação até que seja julgado definitivamente seu recurso (impugnação datada de 17/01/2014) ao Ato Declaratório Executivo nº 140 da DRF/RJ-1, de 19/12/2013, que declarou suspenso o gozo da IMUNIDADE/ISENÇÃO tributária do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativamente aos anos-

calendário de 2008 e 2009, para a FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR, CNPJ nº 33.798.026/0001-86, bem como solicita prorrogação de prazo para alteração de seus registros contábeis e atendimento à Intimação Fiscal.

Ocorre que, de acordo com o disposto nos §§ 8º, 9º e 10 do art. 32 da Lei nº 9.430/96, a citada impugnação não tem efeito suspensivo em relação ao ADE contestado e, em caso de lavratura de auto de infração, as impugnações contra o ADE e contra a exigência de crédito tributário deverão ser reunidas em único processo, para serem decididas simultaneamente.

Ademais, a vedação de cobrança do tributo é subordinada à observância de condições ou requisitos previstos nos arts. 9º, IV, "c" e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, bem como no art. 15 da Lei 9.532/97 e art. 12 da Lei nº 9.532/97, os quais não foram integralmente observados pela FEMAR, conforme descritos na Notificação Fiscal datada de 19/08/2013, no Parecer Conclusivo e Despacho Decisório anexados às 5.477/5.491 e 5.493/5.494 do Processo nº 12448.727728/2013-35, assim como no ADE nº 140 da DRF/RJ-1, de 19/12/2013.

Dessa forma, em 03/02/2014, lavramos Termo Fiscal reiterando intimação efetuada através do Termo de Intimação Fiscal, datado de 09/01/2014, para apresentar os elementos anteriormente mencionados. Além disso, em virtude das citadas alterações em seus registros contábeis, conforme sua resposta datada de 24/01/2014, intimamos o fiscalizado a apresentar os seguintes arquivos digitais de sua escrituração (anexo único do ADE COFIS nº 15/2001):

- 4.1 Registros Contábeis;
- 4.9.2 Tabela de Plano de Contas;
- 4.9.3 Tabela de Centro de Custo/Despesa;

Posteriormente, em 24/02/2014, a FEMAR apresenta sua resposta sem, entretanto, apresentar os elementos solicitados pelo Fisco. Dentre as alegações do fiscalizado, elencamos as seguintes:

- Alega que o novo prazo concedido foi muito aquém do necessário (item 7 da resposta);
- Afirma que o TIF e suas requisições não se mostram apropriadas, visto que, mesmo ausente o efeito suspensivo, não seria permitido que a Autoridade Pública exigisse do contribuinte sob fiscalização novas declarações com a apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, conforme regras por ela estabelecidas (itens 20 e 21);
- Informa que permanece defendendo sua condição de imune/isenta e, portanto, ratifica a regularidade da sua escrituração contábil e respectivas declarações e que, em síntese, o Decreto nº 3000/99 garante à Autoridade Pública todos os instrumentos necessários à identificação de documentos e informações que colaborem com o lançamento por arbitramento (itens 22 e 23);
- No item 30 informa que, em reposta ao TIF lavrado em 09/10/2014, a contribuinte declara a impossibilidade material de dar cumprimento às requisições, pois para tanto

seria obrigada a refazer toda a sua escrituração contábil e elaborar novas declarações com apuração de lucro e receita bruta, sobre as quais incidiria IRPJ/CSLL e PIS/COFINS, respectivamente;

- Afirma que apresentar os elementos requisitados pelo TIF lavrado em 03/02/2014 importaria em apontar a existência de lucro em entidade que não comporta lucro, tão-somente superávit. E mais, importaria na apresentação de nova DIPJ, substitutiva à apresentada no exercício 2010, correspondente ao ano-calendário 2009, por ela ratificada no processo administrativo nº 12448.727728/2013-35.

CÓPIA

Diante da referida resposta do fiscalizado, o que se depreende é a clara intenção de não apresentar os demonstrativos solicitados pelo Fisco, contendo inclusive os valores auferidos/faturados, correspondentes custos/despesas, etc., referentes às rubricas contábeis de "PROJETOS", conta sintética nº 2107000000, haja vista que tais valores não foram escriturados em contas de resultado, impossibilitando, assim, a verificação da devida apuração de seus custos, despesas, do lucro contábil, do lucro real, etc., bem como dos cálculos do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativamente ao ano-base de 2009. Pertinente ressaltar que, do exame dos lançamentos contábeis das contas de cada projeto, verifica-se a ocorrência de inúmeros lançamentos de transferência de valores de custos/despesas, etc., entre suas contas analíticas, o que inviabiliza a apuração do lucro real.

Cabe salientar ainda que a FEMAR, conforme já relatado anteriormente, firmou contratos vigentes no ano-calendário de 2009, nos seus objetos são executados em regime de empreitada por preço global - quando se contrata a execução da obra ou do serviço por preço certo e total ou em regime de empreitada por preço unitário - quando se contrata a execução da obra ou do serviço por preço certo de unidades determinadas (projetos DPC-INFO, DPC-AMBIENTE, DPC-ENSINO, DPC-PREPOM, CASNAV, CIABA, CIAGA, AMRJ, etc.), conforme definições constantes no art. 6º, VIII da Lei nº 8.666/93, que institui normas para licitações e contratos da Administração Pública. Apesar de terem sido firmados diversos contratos a serem executados no regime de empreitada por preço global ou unitário, somente foram consideradas como receitas parte dos valores recebidos, apurados mensalmente, o que ocasionou a enorme discrepância entre os valores faturados no ano-calendário de 2009 e os informados em sua DIPJ/2010 (cerca de cento e quarenta e nove milhões e oito milhões, respectivamente).

Além disso, não obstante nos contratos, aditivos, propostas, entre outros instrumentos, firmados pelo fiscalizado constarem nomenclaturas diversas (Contrato, Termo de cooperação, Contrato de patrocínio, etc.), da leitura destes, verifica-se os recursos auferidos estão vinculados à exigência de contraprestação de serviços, divulgações, etc., a ser cumprida pelo contribuinte acima identificado, inclusive com cláusulas prevendo a imposição de multas, de rescisão, etc., caso ocorram atrasos ou não sejam realizados os serviços contratados.

Dessa forma, depreende-se que o contribuinte supracitado deveria providenciar demonstrativo de cálculo do lucro real, assim como demais demonstrativos contendo a totalidade de suas receitas e de suas despesas.

Não obstante o acima exposto, em atenção ao item "7" de sua resposta, em 26/02/2014 lavraram novo Termo Fiscal concedendo prazo de mais 15 dias para atendimento às Intimações efetuadas no Termo Fiscal lavrado em 09/01/2014.

Ocorre, entretanto, que o fiscalização não logrou apresentar até a presente data as demonstrações solicitadas pelo Fisco.

5 DA TRIBUTAÇÃO POR ARBITRAMENTO

Diante da suspensão do gozo do benefício tributário de imunidade/isenção, devidamente intimado através dos Termos Fiscais datados de 09/01/2014, 03/02/2014 e 26/02/2014, o contribuinte não apresentou os demonstrativos trimestrais dos custos, despesas, da demonstração de resultado, da demonstração do lucro real e de cálculo do imposto de renda sobre o lucro real, bem como demonstrativos trimestrais da CSLL, todos conforme fichas da DIPJ/2010 relativas aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2009.

Tais demonstrativos, conforme exaustivamente relatado no item "4", deveriam conter inclusive os valores de receitas auferidas/faturadas, dos correspondentes custos/despesas, etc., referentes às rubricas contábeis de "PROJETOS" (conta sintética nº 2107000000), haja vista que tais valores não foram escriturados em contas de resultado (receitas, custos e despesas).

Pertinente ressaltar que, do exame dos lançamentos contábeis de cada projeto, verifica-se a ocorrência de inúmeros lançamentos de transferências de valores de custos/despesas, etc., entre suas contas analíticas, o que também inviabiliza a apuração do lucro real. Dessa forma, além de não apresentar os demonstrativos supramencionados, verifica-se a imprestabilidade da escrituração contábil/fiscal mantida pelo fiscalizado para fins de determinação do lucro real, enquadrando-se, portanto, em hipótese de arbitramento do lucro, consoante o disposto no art. 530, I e II, b, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99).

Além disso, mediante Termos Fiscais datados de 03/02/2014 e 26/02/2014, já havíamos cientificado o fiscalizado sobre a hipótese de arbitramento de seu lucro, de acordo com o citado regramento legal, a saber:

[...]

5.1 DA RECEITA CONHECIDA

Ex-vi do art. 532 do RIR/1999, quando conhecida a receita bruta, o lucro arbitrado será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento.

Para fins de demonstração da receita conhecida, anexamos ao presente Termo de Verificação Fiscal o “DEMONSTRATIVO DA RECEITA BRUTA CONHECIDA – ANO-CALENDÁRIO 2009”, elaborado de acordo com os valores de receitas auferidas e escrituradas no ano-calendário de 2009 pela FEMAR nas contas de passivo denominadas “PROJETOS – conta sintética nº 2107000000” em decorrência de prestação de serviços, conforme contratos, aditivos, termos de cooperação e faturas do ano-base de 2009 apresentadas em sua resposta datada de 16/05/2013.

Não obstante ter emitido faturas de suas prestações de serviços relativas ao ano-calendário de 2009, as escriturou em contas de passivo denominadas “PROJETOS”, conta sintética nº 2107000000, considerando como receitas somente parcela dos valores faturados (“Receitas de Mantenedores Institucionais – conta sintética nº 3101040000”), o que configura omissão de receitas da atividade. A fim de evitar duplicidade de valores de receitas no referido demonstrativo não foram considerados os valores mensais escriturados nas rubricas de “Receitas de Mantenedores Institucionais - 3101040000”, cujos valores totais faturados e recebidos já haviam sido escriturados em conta de “PROJETOS – conta sintética nº 2107000000” e que foram parcialmente transferidos para as citadas rubricas de receitas (conta sintética nº 3101040000).

Sendo assim, discriminamos abaixo as bases de cálculo para o lucro a ser arbitrado, apuradas por trimestre, conforme “DEMONSTRATIVO DA RECEITA BRUTA CONHECIDA – ANO-CALENDÁRIO 2009”, parte integrante e indissociável do presente Termo.

MÊS/TRIM/2009	RECEITA CONHECIDA (conta sintética nº 2107000000 - PROJETOS)	VALORES ESCRITURADOS COMO RECEITAS DA ATIVIDADE (conta sintética nº 3101000000 – REC. OPER. LÍQ.)	RECEITA OMITIDA
JAN/2009	84.086,93	68.943,91	15.143,02
FEV/2009	12.146.458,40	171.406,98	11.975.051,42
MAR/2009	48.282.788,52	1.800.203,16	46.482.585,36
TOTAL 1º TRIM	60.513.333,85	2.040.554,05	58.472.779,80
ABR/2009	1.855.243,77	917.840,19	937.403,58
MAI/2009	4.077.813,20	803.568,96	3.274.244,24
JUN/2009	1.553.239,16	185.561,21	1.367.677,95
TOTAL 2º TRIM	7.486.296,13	1.906.970,36	5.579.325,77
JUL/2009	16.689.042,96	373.909,31	16.315.133,65
AGO/2009	4.252.488,56	702.716,38	3.549.772,18
SET/2009	5.421.278,13	1.025.894,69	4.395.383,44
TOTAL 3º TRIM	26.362.809,65	2.102.520,38	24.260.289,27
OUT/2009	18.007.495,93	486.466,07	17.521.029,86
NOV/2009	19.261.530,03	777.626,24	18.483.903,79
DEZ/2009	18.227.104,58	1.370.701,59	16.856.402,99
TOTAL 4º TRIM	55.496.130,54	2.634.793,90	52.861.336,64

Considerando, ainda, a atividade de prestação de serviços, o lucro arbitrado será obtido mediante aplicação do percentual de 32% sobre a receita conhecida, por trimestre, acrescido de vinte por cento, perfazendo o total de 38,4%.

5.2 DOS RENDIMENTOS E GANHOS LÍQUIDOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS

Em observância ao disposto no art. 536 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), que prevê o acréscimos à base de cálculo os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, discriminarmos a seguir os rendimentos de aplicações financeiras auferidos pelo fiscalizado, conforme consulta no sistema informatizado desta RFB “Portal DIRF”:

- Códigos de retenção do imposto de renda informados pelos declarantes:

3426	Rendimentos de capital, aplicações financeiras de renda fixa, exceto fundos de investimento – PJ
6800	Aplicações financeiras em fundos de investimento - renda fixa

Demonstrativo dos rendimentos de aplicações financeiras (ano-calendário 2009)

Declarante	CNPJ do declarante	Cód.Retenção	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN
BANCO DO BRASIL S A	00.000.000/0001-91	3426	0,00	54.092,40	78.478,04	76.458,00	0,00	0,00
BB DTVM (BB RENDA FIXA 25 MIL)	30.822.936/0001-69	6800	0,00	0,00	0,00	936,19	0,00	0,00
BB DTVM (BB C PRAZO 50 MIL)	30.822.936/0001-69	6800	42.513,51	11.244,67	13.097,75	18.828,16	57.111,04	1.539,63
BB DTVM (BB CP CORP 600 MIL)	30.822.936/0001-69	6800	10.392,57	740,49	0	44.043,79	1.479.363,55	30.584,86
TOTAL			52.906,08	66.077,56	91.575,79	140.266,14	1.536.474,59	32.124,49

Declarante	CNPJ do declarante	Cód.Retenção	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
BANCO DO BRASIL S A	00.000.000/0001-91	3426	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
BB DTVM (BB RENDA FIXA 25 MIL)	30.822.936/0001-69	6800	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
BB DTVM (BB C PRAZO 50 MIL)	30.822.936/0001-69	6800	1.059,99	26,88	59,31	1.514,68	9.968,08	140,29
BB DTVM (BB CP CORP 600 MIL)	30.822.936/0001-69	6800	36.824,2	5	69.381,59	79.412,00	111.610,20	2.605.619,32
TOTAL			37.884,2	4	69.408,47	79.471,31	113.124,88	2.615.587,40

Rendimentos de aplicações financeiras por trimestre

1º TRIM/2009	210.559,43
2º TRIM/2009	1.708.865,22
3º TRIM/2009	186.764,02
4º TRIM/2009	2.748.400,29

Imposto de Renda retido na fonte sobre aplicações financeiras (ano-calendário 2009)

Declarante	CNPJ do declarante	Cód.Retenção	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN
BANCO DO BRASIL S A	00.000.000/0001-91	3426	0,00	12.170,40	16.453,17	17.202,80	0,00	0,00
BB DTVM (BB RENDA FIXA 25 MIL)	30.822.936/0001-69	6800	0,00	0,00	0,00	187,23	0,00	0,00
BB DTVM (BB C PRAZO 50 MIL)	30.822.936/0001-69	6800	9.154,59	2.523,38	2.619,47	3.880,19	12.233,00	312,76
BB DTVM (BB CP CORP 600 MIL)	30.822.936/0001-69	6800	2.338,30	166,61	0	9.909,82	298.322,43	6.902,77
TOTAL			11.492,8	9	14.860,39	19.072,64	31.180,04	310.555,43

Declarante	CNPJ do declarante	Cód.Retenção	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
BANCO DO BRASIL S A	00.000.000/0001-91	3426	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
BB DTVM (BB RENDA FIXA 25 MIL)	30.822.936/0001-69	6800	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
BB DTVM (BB C PRAZO 50 MIL)	30.822.936/0001-69	6800	216,18	6,93	14,68	305	1.993,59	28,02
BB DTVM (BB CP CORP 600 MIL)	30.822.936/0001-69	6800	8.612,57	16.691,97	16.067,51	22.917,60	522.034,09	6.500,50
TOTAL			8.828,75	16.698,90	16.082,19	23.222,60	524.027,68	6.528,52

Valores de IRRF sobre aplicações financeiras por trimestre

1º TRIM/2009	45.425,92
2º TRIM/2009	348.951,00
3º TRIM/2009	41.609,84
4º TRIM/2009	553.778,80

Cumpre observar que não foram utilizados para fins do arbitramento do lucro os valores escriturados na conta “310201000001250 - GANHOS C/ APLICACOES FINANCEIRA”, haja vista que inúmeros valores dos rendimentos e ganhos auferidos em aplicações financeiras também se encontram escriturados nas citadas contas denominadas “PROJETOS - 2107000000”. Conforme já relatado, como há diversas transferências de valores entre as contas analíticas de cada projeto, não houve como procedermos à apuração correta dos rendimentos/ganhos líquidos. Dessa forma, utilizamos as informações constantes nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF (sistema Portal Dirf).

5.3 DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

O auto de infração consequente, referente à CSLL, aproveitará a mesma base de cálculo do IRPJ, conforme acima.

Na constituição dos demais créditos tributários consequentes, relativos ao PIS e à COFINS, serão utilizadas as mesmas bases de cálculo, somente que tomadas mensalmente. Observe-se que alíquotas e bases para lançamento se reportarão à legislação anterior às Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (incidência cumulativa), em função da exclusão do regime

não-cumulativo imposta pelos arts. 8º, inciso II e 10, inciso II, respectivamente, dos mesmos diplomas legais.

Cabe ressaltar ainda que os lançamentos da COFINS relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2009 foram efetuados com base no art. 173, inciso I, da Lei nº 5.172/66, tendo em vista que o sujeito passivo não antecipou o correspondente pagamento da COFINS, inobservando o disposto no art. 150 desta mesma Lei (lançamento por homologação).

Ademais, não foram consideradas nas bases de cálculo do PIS e da COFINS os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras a partir do mês de maio/2009, em observância ao disposto no art. 79 da Lei nº 11.941/2009. Registre-se ainda que foram considerados na lavratura do Auto de Infração os valores confessados em DCTF a título de PIS-FOLHA DE PAGAMENTO, código de retenção 8301.

Diane do exposto, encerramos o presente procedimento fiscal com lavratura de Auto de Infração anexado aos autos do processo administrativo nº 12448.727.728/2013-35, referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (arbitramento), bem como tributação reflexa da CSLL, PIS e COFINS.

8. Já agora fazendo face ao Auto de Infração (fls. 5670/5721), vem o Contribuinte de considerar o seguinte (fls. 6839/6966):

8.1. Tempestividade.

8.2. Questiona a modalidade em que formalizadas as exigências de IRPJ/CSLL – arbitramento – certo que, em seu entender, a Fiscalização “teve acesso à informação suficiente para efetuar lançamento que utilizasse como parâmetro a escrituração da Contribuinte” (fl. 6843; destacado no original).

8.3. Passa a reiterar, com mais ou menos texto, as argumentações antes expostas:

a) Que entre a Notificação Fiscal de fls. 2322/2359 e o Parecer emitido pela Divisão de Orientação e Análise Tributária (Diort) da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro (DRF-I/RJ) de fls. 5477/5490, haveria clara inovação motivacional.

b) Afirma a inconstitucionalidade de dispositivos da Lei nº 9.532, de 1997, afetos ao caso.

c) Explica que o Ensino Profissional Marítimo (EPM) – uma dentre outras modalidades educacionais que presta – é regrado, com especificidade, pela Lei nº 7.573, de 1986, e respectivo Decreto regulamentador (Decreto nº 94.536, de 1987), e não pela Lei nº 11.279, de 2006 (que cuidaria do Sistema de Ensino Naval - SEN).

d) Faltara uma mínima detença por parte da Fiscalização sobre os elementos de prova até então juntados aos autos.

e) A Fiscalização mal compreendera a natureza jurídica dos contratos, convênios e termos de cooperação em que o Contribuinte surgiria, apenas, como qualificado interveniente entre terceiros (seria a hipótese do ajuste firmado na triade Marinha do Brasil – FEMAR – Petrobrás S/A, isso no âmbito do PROMINP). Registra que, mais propriamente, o acordado em tais circunstâncias seria a figura do convênio, em que “prevalece [...] o interesse recíproco e a mútua cooperação, enquanto nos contratos os interesses se opõem, havendo remuneração, ou seja, um preço a ser pago pelo objeto contratado” (fl. 6867). Sem fazer tal distinção, a Fiscalização – ao assumir tudo sob as hostes d’um contrato sinalagmático – acabou por reputar receita ingresso de numerário na contabilidade do Interessado que, de rigor, nem ao menos fora ali patrimonializado. O Decreto nº 6.170, de 25 de julho de 2007, regularia a espécie. Dizia-se (fl. 6866/6868):

83. A identificação dos conceitos de contrato, termo de cooperação e convênio é essencial, na medida em que, independentemente da execução de projeto educacional, os valores recebidos a título de cooperação não poderão ser tributados porque nunca foram apropriados pela

Contribuinte, a ela nunca pertenceram, sendo ela integrante de tal relação jurídica como mera interveniente.

[...]

86. O Decreto 6.170/2007 revogou os arts. 48 a 57 do Decreto 93.872/1986, trazendo uma definição mais atual de convênio, nos seguintes termos:

Art. 1º Os programas, projetos e atividades de interesse recíproco dos órgãos e entidades da administração pública federal e de outros entes ou entidades públicas ou privadas sem fins lucrativos serão realizados por meio de transferência de recursos financeiros oriundos de dotações

consignadas no Orçamento Fiscal e da Seguridade Social e efetivadas por meio de convênios, contratos de repasse ou termos de

cooperação, observados este Decreto e a legislação pertinente.

§ 1º Para os efeitos deste Decreto, considera-se:

I - convênio - Acordo, ajuste ou qualquer outro instrumento que discipline a transferência de recursos financeiros de dotações consignadas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União e tenha como participante, de um lado, órgão ou entidade da administração pública federal, direta ou indireta, e, de outro lado, órgão ou

entidade da administração pública estadual, distrital ou municipal, direta ou indireta, ou ainda, entidades privadas sem fins lucrativos, visando a execução de programa de governo, envolvendo a realização de projeto, atividade, serviço, aquisição de bens ou evento de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação.

[...]

II -.....;

III - termo de cooperação - modalidade de descentralização de crédito entre órgãos e entidades da administração pública federal, direta e indireta, para executar programa de governo, envolvendo projeto, atividade,

aquisição de bens ou evento, mediante portaria ministerial e sem a necessidade de exigência de contrapartida;

IV - concedente - órgão da administração pública federal direta ou indireta, responsável pela transferência dos recursos financeiros ou pela descentralização dos créditos orçamentários destinados à execução do objeto do convênio;

V -

VI - conveniente - órgão ou entidade da administração pública direta e indireta, de qualquer esfera de governo, bem como entidade privada sem fins lucrativos, com o qual a administração federal pactua a execução de programa, projeto/atividade ou evento mediante a celebração de convênio;

VII - contratado - órgão ou entidade da Administração pública direta e indireta, de qualquer esfera de Governo com a qual a administração federal pactua a execução de contrato de repasse;

VIII - interveniente - órgão da administração pública direta e indireta de qualquer esfera de governo, ou entidade privada que participa do convênio para manifestar consentimento ou assumir obrigações em nome próprio;
IX -;
X - objeto - o produto do convênio ou contrato de repasse, observados o programa de trabalho e as suas finalidades;

[...]

Art. 10. As transferências financeiras para órgãos públicos e entidades públicas e privadas, decorrentes da celebração de convênios e contratos de repasse, serão

feitas exclusivamente por intermédio do Banco do Brasil S.A ou da Caixa Econômica Federal, que poderão atuar como mandatários da União para execução e fiscalização, devendo a nota de empenho ser emitida até a data da assinatura do respectivo acordo, convênio, ajuste ou instrumento congêneres.

§ 1º Os pagamentos à conta de recursos recebidos da União, previsto no caput, estão sujeitos à identificação do beneficiário final e à obrigatoriedade de depósito em sua conta bancária.

§ 2º Excepcionalmente, mediante mecanismo que permita a identificação, pelo banco, do beneficiário do pagamento, poderão ser realizados pagamentos a beneficiários finais pessoas físicas que não possuam conta bancária, observados os limites fixados na forma do art. 18.

§ 3º Toda movimentação de recursos de que trata este artigo, por parte dos convenentes, executores e instituições financeiras autorizadas, será realizada observando-se os seguintes preceitos:

I - movimentação mediante conta bancária específica para cada instrumento de transferência (convênio ou contrato de repasse);

II - pagamentos realizados exclusivamente mediante crédito na conta bancária de titularidade dos fornecedores e prestadores de serviços; e

III -

§ 4º Os recursos de convênio, enquanto não utilizados, serão obrigatoriamente aplicados em cadernetas de poupança de instituição financeira pública federal se a previsão de seu uso for igual ou superior a um mês, ou em fundo de aplicação financeira de curto prazo ou operação de mercado aberto lastreada em títulos da dívida pública, quando a utilização desses recursos verificar-se em prazos menores que um mês.

§ 5º As receitas financeiras auferidas na forma do § 4º serão obrigatoriamente computadas a crédito do convênio e aplicadas, exclusivamente, no objeto de sua finalidade, observado o parágrafo único do art. 12.

§ 6º O convenente ficará obrigado a prestar contas dos recursos recebidos no prazo de trinta dias, contados da data do último pagamento realizado.

§ 7º O concedente terá prazo de noventa dias para apreciar a prestação de contas apresentada, contados da data de seu recebimento.

§ 8º

Art. 11. Para efeito do disposto no art. 116 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, a aquisição de produtos e a contratação de serviços com recursos da União transferidos a entidades privadas sem fins lucrativos deverão observar os princípios da imparcialidade, moralidade e economicidade, sendo necessária, no mínimo, a realização de cotação prévia de preços no mercado antes da celebração do contrato.

f) Mais e profunda detença sobre o texto do Projeto Básico que suporta o Projeto CIABA (idem para o Projeto CIAGA) demonstraria seu claro propósito educacional, aí compreendidos gastos com reparo/manutenção em elementos da instalação física do CIABA/CIAGA, pontualmente mais expressivos nos anos de 2008 e 2009. Dizia (fl. 6873):

96. Quando da análise das notas fiscais, deixou a Autoridade Fiscal de observar o Projeto Básico integrante do Contrato, já juntado aos autos, onde consta em detalhes (item 2.1 - Especificação), a participação da FEMAR: (i) no planejamento dos cursos e programas de treinamento; (ii) na atualização dos cursos fundamentais e de aperfeiçoamento de oficiais e de subalternos da Marinha Mercante; (iii) no planejamento de programas de treinamento dos cursos que visam o atendimento de Convenções Internacionais ratificados pelo Brasil ligados à segurança do Transporte Marítimo; (iv) nos projetos de implementação do ensino à distância dos cursos profissionais marítimos e na organização, execução e manutenção (*upgrade*) do ensino aplicado com auxílio dos simuladores de treinamento do CIABA.

[...]

107. Além de fazer o movimento necessário à manutenção dos cursos, a FEMAR busca, nesse particular, a manutenção das escolas.

108. É necessário observar um momento histórico comparando-o no tempo. Para tanto a FEMAR apresentou planilha de comparativo de aplicações para que melhor se compreendesse como o projeto CIABA e CIAGA, nos anos de 2008 e 2009, representaram investimentos de manutenção/modernização de dependências e aparelhagens.

[...]

111. As notas fiscais tendem a demonstrar a aquisição (produtos/serviços) de componentes da atividade da própria FEMAR (educação), logo não podem ser avaliadas sem ser colocadas fora do seu contexto.

112. Ao descontextualizar as notas fiscais, fácil seria a glosa contra qualquer instituição de ensino pela simples aquisição de insumos para lanches e refeições, o que não se dirá de cadeiras, mesas, pratos, talheres, mesmo sendo tais aquisições voltadas para o interesse da educação e ensino.

[...]

114. Colocadas em seu contexto próprio, as Notas Fiscais apontadas pela Autoridade Fiscal revelam, na verdade, que a FEMAR é uma instituição educacional envolvida também com a realização de reformas nas escolas CIAGA e CIABA.

115. As escolas em questão são, em parte, internato. Os barcos em cruzeiro também tem essa natureza, mesmo sendo barcos-escola. Logo, seus beliches e alojamentos são também instalações da própria escola, constituindo em verdadeiro serviço educacional.

116. Da mesma sorte são as "salas escolares", os citados hobby cat e escalerões, embarcações largamente utilizadas para ensino naval, prático e teórico.

g) O Projeto DPC-PREPOM (e outros tantos vinculados ao PREPOM) se realizaria, sim, à vista de indistintos interessados,

a menos de critério de acesso. Mais, terceiro contratado para prestar o objeto em causa, assim se daria para suprir eventual insuficiência de capacidade do Interessado à vista do excesso de demanda. Dizia (fl. 6881):

130. Os cursos do PREPOM têm um público alvo, mas isso não é uma premissa, uma exigência. Em nenhum caso há discriminação arbitrária para participação nos cursos do PREPOM². Ao contrário, centenas de vagas todos os anos são preenchidas por pessoas que não tem qualquer identidade com o as instituições que concentram o público alvo.

131. Só nos anos de 2008 e 2009 a FEMAR concedeu 972 matrículas para alunos avulsos não pertencentes a empresas contribuintes do FDPEM (vide fls. 4004/4025 dos autos).

[...]

134. De fato, a grande quantidade de cursos ministrados em diversas capitais brasileiras (para qualificar cerca de 3.000 trabalhadores/ano), aliado a dificuldade no recrutamento de instrutores em áreas de conhecimento do setor marítimo, resultou, em algumas ocasiões, na contratação de empresas para complementar a capacidade da FEMAR para ministrar os cursos do PREPOM AC.

h) Especificamente sobre os Projetos CIABA-PROMINP e CIAGAPROMINP, reitera que a “modernização dos Centros [CIABA e CIAGA] tem por objetivo a ampliação da capacidade de formação de oficiais [...] formados pelas Escolas de Formação de Oficiais da Marinha Mercante [EFOMM], com a adequação das instalações de apoio, salas de aula e laboratórios”. Propósito esse buscado pela Marinha do Brasil, dentro do escopo de suas “obrigações/competências legais que não necessariamente devem ser executadas diretamente, já que o próprio Decreto nº 6.170/2007 atribui a capacidade de execução de programa de governo [...] por entidade privada na qualidade de INTERVENIENTE/CONVENENTE”, que seria a condição dele, Contribuinte (fls. 6882/6883; destaque do original). Dizia-se (fl. 6884):

144. Portanto, a FEMAR, como mera Interventiente nos referidos Termos de Cooperação, somente atuou em atividades diretamente ligadas à educação profissionalizante de atividades desenvolvidas no mar, pois sua execução foi no sentido da reforma e modernização das escolas nas quais a FEMAR dá aulas, mediante a gestão de recursos públicos devidamente normatizados no âmbito da administração pública direta ou indireta do Governo Federal.

[...]

153. Por outro lado, se a expansão da infraestrutura física do CIAGA e CIABA abrange a contratação de obras de engenharia, aquisição de equipamentos, de softwares e outros serviços, conforme identificado pelo Auditor, expansão suportada pela PETROBRÁS e da qual a Marinha foi beneficiária, é verdade que paralelamente, também prevê o incremento de professores/instrutores para suportar o aumento de suas capacidades.

154. Apesar do vulto dos valores envolvidos no PROMINP (R\$ 46.968.811,82), por força da legislação, a FEMAR somente é resarcida dos seus custos administrativos, conforme claramente discriminado nos Planos de Trabalho dos Termos de Cooperação (vide Anexos I e II), da ordem de R\$ 2.348.440,50 ao longo de 05 anos de atividade (com prestação de contas ao final), período em que a Fundação mobiliza grande parte de sua estrutura na implementação do referido Plano de Trabalho.

[...]

172. Sobre esse ponto a Autoridade Fiscal incorre em grave erro! É por ela misturado o tema "educação" com o tema "convênio", deixando de observar que, ainda que suspensa a imunidade da Contribuinte, ainda que não identificada a natureza educacional nos Projetos PROMIMP, jamais seria possível tributar como receitas da FEMAR valores que ingressaram de forma segregada e vinculada ao Convênio celebrado entre MARINHA e PETROBRÁS.

i) *O que recebido no âmbito do Projeto ERMBE (Estação Radiogoniométrica da Marinha em Belém), enfim destinado ao apoio de evento esportivo (Corrida Rústica do Dia do Marinheiro/2008), se caracterizaria como patrocínio. Nessa ordem de ideias, não caracterizaria "faturamento/receita para fins tributários" e nem descaracterizaria a "FEMAR enquanto instituição de ensino" (fl. 6889).*

j) *Sobre o Projeto Petrobrás – PROANTAR, na mesma linha do que realizado nos Projetos CIABA-PROMINP e CIAGA-PROMINP, aduz que na execução do dito Projeto cuidou-se de intermediar a aplicação de recursos (vindos da Petrobrás) para a revitalização da Estação Antártica Comandante Ferraz. Tal circunstância, vista a natureza e propósitos notórios da Estação em referência, corroboraria o vetor educacional prestigiado pelo Contribuinte.*

k) *Sobre os Projetos DHN (Diretoria de Hidrografia e Navegação) – Comitê Executivo GOOS (Global Ocean Observing System), CHM (Centro de Hidrografia da Marinha), SECIRM (Secretaria da Comissão Interministerial para Recursos do Mar) – LEPLAC (Levantamento da Plataforma Continental Brasileira) e CASNAV (Centro de Análise de Sistemas Navais), todos eles teriam curso na área de pesquisa e desenvolvimento de tecnologia, amago esse suficiente a potencializar forte conteúdo educacional, não sendo possível a sua compreensão a partir de cláusulas adjacentes ao seu fundo*

meritório, mormente aquelas vinculadas a gastos (necessários à consecução do objeto então prestigiado).

l) Os recursos que lhe chegam da Administração Pública Federal (Direta e Indireta), segregados projeto a projeto em sua contabilidade, como recomendado “no Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social – Edição 2008 e nas Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade – CFC” (fls. 6914/6915), seriam em tudo destinados à consecução dos respectivos projetos, todos ligados à educação e/ou produção de ciência/tecnologia. Certo, ainda, que apenas parte de tais numerários responderiam ao título de receitas próprias do Contribuinte. Desse montante (receitas) descontados os respectivos custos/despesas, sobreviria eventual superávit, assim revertido (o superávit, não a receita, como equivocadamente assinala a Fiscalização) à benefício da Fundação em tela. Dizia-se (fls. 6918, 6923):

275. Celebrado o acordo, a pessoa jurídica de direito privado, atuante em seguimento de interesse da Administração Pública, deverá: (i) manter os recursos em conta segregada e vinculada ao projeto, (ii) registrar todos os pagamentos e repasses realizados em nome do ente público; (iii) emitir relatórios constantes sobre a execução do trabalho; (iv) elaborar demonstrativo de execução de despesas e submetê-lo ao setor público; (v) buscar autorização e chancela para todo e qualquer reembolso de despesas realizadas em favor do projeto; (vi) submeter-se constantemente à fiscalização e controle do Ministério Público e, por fim; (vii) prestar contas para a conclusão do projeto.

[...]

301. Tais esclarecimentos causaram desconforto, não pela ocorrência de qualquer impropriedade, mas sim pela escolha de um método contábil, recomendado pelo CFC, onde os valores ingressados em decorrência de acordos administrativos não seriam integralmente contabilizados como “receitas”, contabilizando-se somente os valores destinados aos custos de execução dos acordos.

302. Na contramão da legislação vigente, a Autoridade Fiscal esperava que a Contribuinte, ao participar de um contrato, termo de cooperação ou convênio, declarasse como receita própria os valores direcionados aos projetos, o que de forma alguma seria possível tolerar.

m) Não se poderia qualificar dirigente aquele que ocupa cargo e/ou desempenha função de “superintendente executivo” (fl. 6923), certo que encontrar-seia, naquela posição, a mando e ordem da Presidência e/ou Conselho Curador da FEMAR. Verdadeiramente, à vista do estatuto do Interessado, esse último que, sim, disputaria poder e mando sobre os rumos de vida da FEMAR – por seus membros, seus dirigentes enfim. Até mesmo seu Presidente não seria remunerado. Dizia-se (fl. 6930):

320. A Diretoria Executiva é um órgão operacional e apenas implementava o que lhe determinava o Conselho Curador. Pela redação estatutária de 2008, quem tem poder para resolver 'adquirir direitos' e 'assumir obrigações' é o Conselho Curador. A operação da Diretoria Executiva ocorreria para implementar direitos/deveres já estabelecidos ("emitidos em decorrência de obrigações contratuais, serão assinados").

n) Por idênticas razões, subsidiariamente, lhe caberia a benesse da isenção de IRPJ/CSLL, a teor do art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

8.4. Sobre a autuação em si, registra:

a) Tendo em linha de consideração o instituto da imunidade recíproca (se o serviço enfim prestado é de natureza pública, incabível dizer-se que daí resultariam receita/lucro tributáveis), os recursos captados pela FEMAR, isso no âmbito dos contratos, convênios e termos de cooperação citados pela Fiscalização, não seriam tributáveis pois, ou retornam à Administração Pública, realizado que fosse o objeto avençado (finalidade daquela Administração), ou viriam de cobrir despesas/custos adiantados pela FEMAR, ou ainda, transmutar-se-iam em superávit de todo reinvestido na própria FEMAR. Dizia-se (fl. 6940/6942, 6944):

373. Todos os bens envolvidos na consecução dos projetos retornaram à Administração Pública (na forma de bens, de dinheiro ou de serviços) e, por isso, a tributação incidente sobre os valores recebidos para a execução do projeto, seja para a própria realização do projeto, seja na forma de reembolso de despesas antecipadas pela FEMAR, seja na forma de remuneração do contrato, se caracteriza como verdadeiro confisco, na medida em que, nas duas primeiras hipóteses, não houve acréscimo financeiro e, na última hipótese (da remuneração), houve acréscimo financeiro reinvestido nas atividades-fim da própria Fundação, o que não se confunde com lucro.

[...]

375. Daí pergunta-se: como tributar recursos financeiros utilizados para a aquisição de bens materiais e imateriais para atender aos objetivos dos Convênios e Termos de Cooperação, ou ainda tributar valores empregados na prestação de serviços que, por sua vez, também valorizaram o patrimônio da própria Administração Pública?

[...]

380. Em síntese, tributar instituições que colaboram com a Administração Pública na execução de atividades de interesse social significa tributar o próprio Estado e reduzir em número os recursos a serem aplicados, no caso em tela, em ensino, pesquisa e inovação tecnológica. Daí, logicamente, advém a aplicação da imunidade reciproca em favor da FEMAR, como reconhecimento ao seu papel

instrumental, de colaboração com a Administração Pública, especialmente à MARINHA DO BRASIL e a PETROBRÁS.

[...]

386. O fato da FEMAR ser remunerada quando da execução de contratos firmados com a Administração Pública não afasta seu direito à imunidade recíproca, pois, a uma, age como colaboradora do setor público na execução de atividades que são obrigações estatais e, a duas, não visa ao lucro, reinvestindo possível superávit na manutenção de suas próprias atividades.

b) Se não houve patrimonialização de grande parte dos recursos que lhe foram aportados no âmbito dos discutidos contratos, convênios e termos de cooperação citados pela Fiscalização, então não se realizara o elemento “acrúscimo patrimonial” a que se reporta o art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN. Sobre esse exato ponto, se não suficiente a argumentação exposta, solicita perícia para mais firmemente demonstrar o alegado.

c) A incidência da Contribuição ao PIS e da Cofins teria como pressuposto a formação de receita/faturamento no deslinde de atividade empresária, circunstância essa última não atualizada pela FEMAR.

d) Enfim (fls. 6948/6949):

412. Conclui-se asseverando a nulidade do lançamento tributário, ora impugnado, na medida em que: (i) identifica como “receita” tributável TODOS os recursos envolvidos nos projetos mantidos em decorrência de termos de cooperação, convênios e contratos administrativos entre a FEMAR e a Administração Pública, inclusive aqueles voltados à aquisição de bens para a própria Administração Pública, em franca atividade confiscatória; (ii) identifica como “receita” tributável os reembolsos feitos à FEMAR pela Administração Pública, em decorrência dos custos operacionais com os projetos; (iii) identifica como “receita” tributável a remuneração recebida pela execução de contratos administrativos, desconsiderando o emprego desses valores nas suas atividades essenciais, dentre elas a sua própria manutenção e; (iv) faz incidir sobre a FEMAR (de natureza fundacional) tributos estranhos à sua atividade, com fato gerador atrelado ao lucro ou à receita/faturamento decorrente da prática de atividade comercial, afrontando o princípio da capacidade contributiva.

e) Por idêntica razão, conforme alhures alinhavado, não seria o caso de levar a cômputo da base de cálculo das exigências aqui formalizadas o quantum de rendimentos/ganhos auferidos em aplicações financeiras (mesmo que deduzido, na autuação final, o importe então incidente à título de IRRF), forte na imunidade que lhe beneficiaria.

- f) Tudo o mais ultrapassado, “impõe-se o reconhecimento da decadência atinente às parcelas de IRPJ e CSLL correspondentes aos meses 01 e 02/2009” (fl. 6952).*
- g) As multas que lhe foram aplicadas teriam caráter confiscatório, devendo ser reduzidas “ao justo patamar de 20%” (fl. 6958).*
- h) Desarrazoado o critério de arbitramento, com desqualificação de sua escrita contábil/fiscal, visto que, no ponto, a forma prestigiada e seguida pelo Contribuinte não seria outra senão aquela determinada no já mencionado Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social – Edição 2008 e nas Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade – CFC. Se, na condição de entidade imune estaria obrigada, no particular, à escrituração dos recursos que recebe da Administração Pública (Direta e Indireta) projeto a projeto, não poderia ser penalizado justamente por isso (esse, o motivo de fundo da incompreensão da Fiscalização). Por tal razão, inclusive (sem dizer do diminuto tempo concedido, verdadeira “impossibilidade material” – fl. 6962), não poderia dar curso, como solicitado pela Fiscalização, à confecção de “demonstrativos de ‘resultado’, de ‘lucros’, dentre outros, todos estranhos à instituição de natureza fundacional” (fl. 6962).*
- i) Por fim, reclama perícia/diligência para o esclarecimento mais aprofundado e embasado de tudo que antes se expôs.*

Em sua decisão, a DRJ em São Paulo manteve os termos do Ato Declaratório 140/2013. Vencido o Relator, restou decidido que a FEMAR é Entidade de Educação, mas a prestação de serviços de consultoria e a remuneração dos dirigentes afastaria a imunidade e a isenção aplicáveis às rendas da Fundação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2009, 28/02/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. PAGAMENTO. FATO GERADOR. EXERCÍCIO SEGUINTE.

A contagem do prazo decadencial para o lançamento, na hipótese de ausência de pagamento antecipado, ainda que parcial, inicia-se a partir da data da ocorrência do fato gerador, conforme preceito contido no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, salvo na ocorrência de dolo, fraude, simulação ou de inexistência de pagamento antecipado, situação em que o marco inicial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, I do Codex.

ENSINO SUPERIOR MARÍTIMO. ENTIDADE DE EDUCAÇÃO.

O Ensino Superior Marítimo é regido por estatuto jurídico próprio e suas organizações podem ser consideradas entidades de educação.

ENTIDADE DE EDUCAÇÃO E CARÁTER CIENTÍFICO. IMUNIDADE. ISENÇÃO. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO.

A constatação de que entidade de educação e caráter científico presta serviços de consultoria, gestão administrativa, financeira, ambiental, desvinculadas de suas finalidades institucionais e que remunera seus dirigentes, desvirtua sua natureza e os requisitos necessários ao gozo do benefício fiscal da imunidade e isenção.

DIRIGENTE. CARACTERIZAÇÃO.

É considerada dirigente a pessoa física que exerce função ou cargo de direção de fundação, que assina contratos em nome desta, ainda que em conjunto com outra pessoa e condicionada a aprovação de seu conselho curador.

MULTA DE MORA. RECOLHIMENTO ESPONTÂNEO. MULTA DE OFÍCIO. PROCEDIMENTO DE OFÍCIO. PRESSUPOSTOS DISTINTOS.

A multa de ofício é aplicada em sede de procedimento fiscal, não podendo ser convertida em multa de mora, recolhida espontaneamente pelo contribuinte juntamente com tributos em atraso, ante os pressupostos de incidência distintos de cada uma das sanções.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2009, 28/02/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

A perícia é prescindível quando os elementos probantes trazidos aos autos são suficientes para formar a convicção do julgador.

AUTOS REFLEXOS.

O julgamento que reconhece a ocorrência de eventos que representam ao mesmo tempo fato gerador de vários tributos repercute em todos os lançamentos a eles vinculados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009

IMUNIDADE SUSPENSA. ESCRITURAÇÃO DEFICIENTE. LUCRO ARBITRADO.

A inexistência de regular escrituração impõe o arbitramento do lucro de entidade que teve sua imunidade e isenção suspensas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2009, 28/02/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

ENTIDADE DE EDUCAÇÃO E CARÁTER CIENTÍFICO. IMUNIDADE. ISENÇÃO. SUSPENSÃO. RECURSOS. FATURAMENTO.

A entidade fundacional que tem sua imunidade e isenção suspensas passa a ser tratada como as demais pessoas jurídicas, tendo seus recursos enquadrados no conceito de faturamento, para o qual se deslocará a incidência da contribuição para o PIS/Pasep.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2009, 28/02/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

ENTIDADE DE EDUCAÇÃO E CARÁTER CIENTÍFICO. IMUNIDADE. ISENÇÃO. SUSPENSÃO. RECURSOS. FATURAMENTO.

A entidade fundacional que tem sua imunidade e isenção suspensas passa a ser tratada como as demais pessoas jurídicas, tendo seus recursos enquadrados no conceito de faturamento, para o qual se deslocará a incidência da contribuição para o PIS/Pasep.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

O Contribuinte, não satisfeito com o acórdão proferido pela DRJ, interpôs o presente Recurso Voluntário, no qual reiterou os mesmos fundamentos de defesa já apresentados na sua impugnação.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo Apelbaum, Relator

Presentes os pressupostos recursais, conheço do presente recurso.

Da melhor interpretação da decisão na ADIN 1802 e a possibilidade jurídica do procedimento fiscal

O Recorrente alega, inicialmente, que o Supremo Tribunal Federal suspendeu a vigência do procedimento que resultou na edição do Ato Declaratório 140/2013. Nesse ponto, não estaria juridicamente fundamentado o procedimento adotado.

Transcrevo abaixo a Ementa do Acórdão do STF, que demonstra os limites da suspensão:

EMENTA: I. Ação direta de inconstitucionalidade: Confederação Nacional de Saúde: qualificação reconhecida, uma vez adaptados os seus estatutos ao molde legal das confederações sindicais; pertinência temática concorrente no caso, uma vez que a categoria econômica representada pela autora abrange entidades de fins não lucrativos, pois sua característica não é a ausência de atividade econômica, mas o fato de não destinarem os seus resultados positivos à distribuição de lucros.

II. Imunidade tributária (CF, art. 150, VI, c, e 146, II): "instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei": delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária: análise, a partir daí, dos preceitos impugnados (L. 9.532/97, arts. 12 a 14): cautelar parcialmente deferida.

- 1. Conforme precedente no STF (RE 93.770, Muñoz, RTJ 102/304) e na linha da melhor doutrina, o que a Constituição remete à lei ordinária, no tocante à imunidade tributária considerada, é a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune; não, o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar.*
- 2. À luz desse critério distintivo, parece ficarem incólumes à eiva da inconstitucionalidade formal argüida os arts. 12 e §§ 2º (salvo a alínea f) e 3º, assim como o parágrafo único do art. 13; ao contrário, é densa a plausibilidade da alegação de invalidez dos arts. 12, § 2º, f; 13, caput, e 14 e, finalmente, se afigura chapada a inconstitucionalidade não só formal mas também material do § 1º do art. 12, da lei questionada.*
- 3. Reserva à decisão definitiva de controvérsias acerca do conceito da entidade de assistência social, para o fim da declaração da imunidade discutida - como as relativas à exigência ou não da gratuidade dos serviços prestados ou à compreensão ou não das instituições benfeitoras de clientelas restritas e das organizações de previdência privada: matérias que, embora não suscitadas pela requerente, dizem com a validade do art. 12, caput, da L. 9.532/97 e, por isso, devem ser consideradas na decisão definitiva, mas cuja deliberação não é necessária à decisão cautelar da ação direta.*

*Vistos, relatados e discutidos estes autos, **acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal**, em sessão plenária, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, **em deferir, em parte, o pedido de medida cautelar, para suspender, até a decisão final da ação direta, a vigência do § 1º e alínea f do § 2º, ambos do art. 12, do art. 13, caput, e do art. 14, todos da Lei nº 9.532, de 10.12.1997, e indeferir-lo com relação aos demais.***

Diz o art. 14 da Lei 9.532/97:

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

O limite estabelecido pela Suprema Corte demonstra que não houve decisão pela inconstitucionalidade das regras de isenção estabelecidas pela Lei 9.532/97, mas apenas de alguns excertos dessa Lei. Dentre eles, o art. 14, que, remetendo à Lei 9.430/96, estabelecia uma rito específico para o procedimento de suspensão da imunidade. Isso não significa dizer que qualquer rito de análise do cumprimento dos requisitos para fruição dos benefícios fiscais esteja suspenso pelo Supremo Tribunal Federal, mas somente aquele previsto no art. 32 da Lei 9.430/96. Os requisitos de imunidade das entidades educacionais em discussão nos presentes autos encontram-se plenamente vigentes.

Não se pode conceber que, a partir da decisão do STF na ADIN 1802 teria o efeito de impedir qualquer procedimento de lançamento por parte das autoridades fiscais, quando em jogo o descumprimento de normas vigentes e que potencialmente poderiam resultar na ausência de recolhimento de tributos previstos. Discute-se aqui a autuação decorrente do Ato, procedimento distinto e juridicamente possível.

Dessa forma, afasto tal argumentação para rejeitar o pedido de nulidade do ADE 140/2013 e o presente Auto de Infração.

Da caracterização da FEMAR como Instituição de Ensino

Após análise dos documentos comprobatórios trazidos pelo Contribuinte (jamais criticados quanto a sua forma e/ou conteúdo pela Fiscalização), chega-se à conclusão indubidosa que se trata de uma fundação dedicada ao ensino, como se passa a explicar.

Vale ressaltar, nesse ponto, que a acusação fiscal versa sobre a utilização de receitas por parte da FEMAR com desvio de finalidade. Ocorre que pode haver confusão aqui: não há acusação de utilização de recursos por administradores ou fora das atividades da Fundação, mas somente que os contratos assinados pela FEMAR não estariam de acordo com o conceito de atividade educacional e que justifica a imunidade.

Por essa razão, a análise dos contratos que será realizada a seguir também visará desconstituir a tese de que há desvio de finalidade na utilização dos recursos recebidos pela FEMAR.

Elencarei, assim como fez o Voto Vencido do acórdão ora recorrido, as situações que caracterizam a FEMAR como uma instituição de ensino:

- a) Certificado de credenciamento junto ao Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico – CNPq, sob nº 900.1134/2011, assinado a 10/05/2011, valente pelo prazo de 5 (cinco) anos futuros à sua publicação no Diário Oficial da União – DOU, o qual autorizava o Interessado a “**proceder a importações de bens destinados à pesquisa científica e tecnológica**” (fl. 53). Outro certificado de credenciamento segue à fls. 3996/3998, agora promovido junto ao Ministério da Educação e ao Ministério da Ciência e Tecnologia, a viger pelo período de 2 (dois) anos a contar de 27/04/2011.
- b) Portaria nº 65, de 27 de agosto de 2004, expedida pela Diretoria de Portos e Costas da Marinha do Brasil – DPC, que credenciava o Interessado, pelo prazo de 1 (um) ano a contar de sua publicação no DOU, a “**realizar cursos para profissionais brasileiros não-tripulantes, que poderão prestar serviços a bordo de navios [do que se estima, a princípio, que a realização de referido curso tenha tido a necessidade, eventual, d’algun locus físico de embarcação] de passageiros, [...]**. Delegar competência àquela Fundação para emitir os correspondentes certificados decorrentes dos cursos realizados, em conformidade com o previsto no artigo anterior. Esses certificados deverão ser reconhecidos pelo Agente da Autoridade Marítima com jurisdição sobre a área onde o curso for realizado” (fl. 54, 127, 2534).
- c) Portaria nº 220, de 14 de outubro de 2010, expedida pela Diretoria de Portos e Costas da Marinha do Brasil – DPC, que credenciava o

Interessado, a contar de sua publicação no DOU e até 30/11/2012, a “ministrar o Curso Básico de Segurança de Navio (CBSN) [mais uma vez, não é desarrazoado supor a necessidade de alguma espécie de embarcação para efeito de realização do dito curso], para Profissionais Não-Tripulantes (PNT)” (fl. 55, 126).

- d) Portaria nº 35, de 15 de março de 2012, expedida pela Diretoria de Portos e Costas da Marinha do Brasil – DPC, que credenciava o Interessado, pelo prazo de 3 (três) anos a contar de sua publicação no DOU, a “ministrar Cursos de Adaptação para: 2º Oficial de Náutica (ASON); 2º Oficial de Máquinas (ASOM); Aquaviários, Módulo Específico para Marítimos – Seção de Máquinas (CAAQ-I MM); e Aquaviários, Módulo Específico para Marítimos – Seção de Máquinas e Eletricidade (CAAQ-I ME), no Rio de Janeiro, sob a supervisão do Centro de Instrução Almirante Graça Aranha (CIAGA), a fim de complementar a capacidade daquele Órgão de Execução (OE) na aplicação de cursos do Sistema do Ensino Profissional Marítimo (SEPM), quando pertinente, de modo a atender ao previsto no Programa do Ensino Profissional Marítimo (PREPOM-Aquaviários) anual. [...]. Ao término de cada curso autorizado, a FEMAR deverá enviar ao CIAGA a relação dos alunos aprovados, com o respectivo aproveitamento, a fim de possibilitar a emissão da Ordem de Serviço e dos Certificados Modelo DPC-1034 correspondentes, além das providências relativas aos estágios embarcados” (fl. 124/125).
- e) Portaria nº 182, de 26 de agosto de 2011, expedida pela Diretoria de Portos e Costas da Marinha do Brasil – DPC, que credenciava o Interessado, pelo prazo de 2 (dois) anos a contar de sua publicação no DOU, a “ministrar os Cursos Especial de Familiarização em Navios-Tanque (EFNT), Especial de Segurança em Operações de Cargas em Navios-Tanque para Gás Liquefeito (ESOG) e Especial de Segurança em Operações de Carga em Navios-Tanque para Produtos Químicos (ESOQ), sob a supervisão do Centro de Instrução Almirante Graça Aranha (CIAGA), Órgão de Execução (OE) do Sistema do Ensino Profissional Marítimo (SEPM), para complementar a capacidade do OE na aplicação dos cursos do SEPM, quando pertinente, de modo a atender ao previsto no Programa do Ensino Profissional Marítimo (PREPOM-Aquaviários) anual. [...] Ao término de cada curso autorizado, a FEMAR deverá enviar ao CIAGA a relação dos alunos aprovados, com o respectivo aproveitamento, a fim de possibilitar a emissão da Ordem de Serviço e dos Certificados Modelo DPC-1034 correspondentes”.
- f) Portaria nº 188, de 6 de setembro de 2011, expedida pela Diretoria de Portos e Costas da Marinha do Brasil – DPC, que credenciava o Interessado, pelo prazo de 2 (dois) anos a contar de sua publicação no DOU, a “ministrar o Curso Especial de Segurança em Operações de Carga em Navios Petroleiros (ESOP), sob a supervisão do Centro de Instrução Almirante Graça Aranha (CIAGA), Órgão de Execução (OE) do Sistema do Ensino Profissional Marítimo (SEPM), para complementar a capacidade do OE na aplicação dos cursos do SEPM, quando

pertinente, de modo a atender ao previsto no Programa do Ensino Profissional Marítimo (PREPOM-Aquaviários) anual. [...] Ao término do curso autorizado, a FEMAR deverá enviar ao CIAGA a relação dos alunos aprovados, com o respectivo aproveitamento, a fim de possibilitar a emissão da Ordem de Serviço e dos Certificados Modelo DPC-1034 correspondentes”.

- CÓPIA
- g) Portaria nº 345, de 22 de novembro de 2013, expedida pela Diretoria de Portos e Costas da Marinha do Brasil – DPC, que nomeava dois militares “**para desempenhar tarefas relativas à supervisão pedagógica do Curso de Adaptação para Oficial de Náutica, turma 04/2013, ministrado pela Fundação de Estudos do Mar – FEMAR**”, isso no âmbito do “contido na subcláusula 5.3 do Convênio celebrado entre a Diretoria de Portos e Costas – DPC, a Petrobras Transporte S/A – TRANSPETRO e a Fundação de Estudos do Mar – FEMAR em 02 de maio de 2012”.
 - h) Portaria nº 72, de 19 de setembro de 2005, expedida pela Diretoria de Portos e Costas da Marinha do Brasil – DPC, que credenciava o Interessado, pelo prazo de 3 (três) anos a contar de sua publicação no DOU, a “**ministrar cursos para profissionais brasileiros não-tripulantes, que poderão prestar serviços a bordo de navios de passageiros**, [...]. Delegar competência àquela Fundação para emitir os correspondentes certificados decorrentes dos cursos realizados, em conformidade com o previsto no artigo anterior. Esses certificados deverão ser reconhecidos pelo Agente da Autoridade Marítima com jurisdição sobre a área onde o curso for realizado”.
 - i) Portaria nº 80, de 12 de setembro de 2003, expedida pela Diretoria de Portos e Costas da Marinha do Brasil – DPC, que credenciava o Interessado, pelo prazo de 1 (um) ano a contar de sua publicação no DOU, a “**ministrar cursos para profissionais brasileiros não-tripulantes, que poderão prestar serviços a bordo de navios de passageiros**, [...]. Delegar competência àquela Fundação para emitir os correspondentes certificados decorrentes dos cursos realizados, em conformidade com o previsto no artigo anterior. [...] Esses certificados deverão ser reconhecidos pelo Agente da Autoridade Marítima com jurisdição sobre a área onde o curso for realizado”.
 - j) Portaria nº 66, de 24 de abril de 2012, expedida pela Diretoria de Portos e Costas da Marinha do Brasil – DPC, que credenciava o Interessado, pelo prazo de 3 (três) anos a contar de sua publicação no DOU, a “**ministrar Cursos de Adaptação para: 2º Oficial de Náutica (ASON); 2º Oficial de Máquinas (ASOM); Aquaviários, Módulo Específico para Marítimos – Seção de Máquinas (CAAQ-I MM); e Aquaviários, Módulo Específico para Marítimos – Seção de Máquinas e Eletricidade (CAAQ-I ME)**, em Belém, sob a supervisão do Centro de Instrução Almirante Braz de Aguiar (CIABA), a fim de complementar a capacidade daquele Órgão de Execução (OE) na aplicação de cursos do Sistema do Ensino Profissional Marítimo (SEPM), quando pertinente, de modo a atender ao

previsto no Programa do Ensino Profissional Marítimo (PREPOM-Aquaviários) anual. [...]. Ao término de cada curso autorizado, FEMAR deverá enviar ao CIABA a relação dos alunos aprovados, com o respectivo aproveitamento, a fim de possibilitar a emissão da Ordem de Serviço e dos Certificados Modelo DPC-1034 correspondentes, além de providências relativas aos estágios embarcados”.

- CÓPIA
- k) Exemplares de faturas emitidas pela FEMAR no curso dos anos 2008 e 2009, mencionando os objetos ensino e/ou desenvolvimento de pesquisa/tecnologia no respectivo campo descritivo.
 - l) Portaria nº 61, de 21 de maio de 2008, expedida pela Diretoria de Portos e Costas da Marinha do Brasil – DPC, que alterava as “**Normas para o Ensino Profissional Marítimo – Portuários e Atividades Correlatas**”, ditava que os cursos de “**ENSINO PARA EMPREGADOS DE AGÊNCIAS E DE EMPRESAS DE NAVEGAÇÃO, DE EMPRESAS OPERADORAS PORTUÁRIAS, DE ÓRGÃOS DE GESTÃO DE MÃO-DE-OBRA DO TRABALHO PORTUÁRIO, DE SINDICATOS DE TRABALHADORES PORTUÁRIOS E DAS ADMINISTRAÇÕES PORTUÁRIAS**” [...] “serão aplicados em todo o Brasil por intermédio da Fundação de Estudos do Mar – FEMAR” (fls. 2443/2532).
 - m) Às fls. 4004/4025, o Contribuinte elenca os 395 “alunos cursantes da FEMAR, nos anos 2008/2009, não pertencentes às empresas que contribuem para o Fundo de Desenvolvimento do Ensino Profissional Marítimo”.
 - n) Certidão expedida pela Diretoria de Portos e Costas da Marinha do Brasil – DPC, em 18/12/2013 (fl. 5591).
 - o) Às fls. 4357/4516 encontra-se a Relação de Empregados da FEMAR, no qual se destaca os “profissionais de ensino”, “técnicos de nível médio das ciências físicas, químicas, engenharia” e “professores leigos e de nível médio”.

Caso ainda reste alguma dúvida sobre o caráter institucional de ensino do Contribuinte, passa-se a analisar os contratos, convênios e termos de cooperação nos quais a DRJ entendeu, *data vénia* equivocadamente, não serem relacionados à atividade de ensino.

Da verificação analítica dos contratos da FEMAR

1. Contrato nº 41000/2005-099/00, “celebrado entre o ARSENAL DE MARINHA DO RIO DE JANEIRO e a FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR – FEMAR”, que teve por objeto “a Prestação de Serviços de apoio ao Sistema de Gestão Ambiental do Arsenal de Marinha por parte da CONTRATADA, conforme projeto básico, com o propósito de contribuir para o treinamento de pessoal, a análise de procedimento afetos à preservação e ao controle do meio ambiente, e às atividades de fiscalização de posturas ambientais”, assinado em 26/01/2006 e com vigência prevista para 1095 dias (e possíveis prorrogações), conforme termos aditivos (fls. 473/499).

A DRJ entendeu ser esse contrato relativo à prestação de serviço de gestão ambiental para a Marinha, não se relacionando às atividades de ensino. Essa conclusão, no meu entender, foi feita mediante rasa análise do contrato, sendo necessária a leitura do inteiro teor do contrato para que se possa concluir seu objetivo. Após leitura do contrato, percebe-se que a FEMAR se obrigou a treinar/ensinar os participantes indicados pela Marinha sobre o controle e a prevenção ambiental, bem como gestão ambiental. Dessa forma, entendo que tal contrato tem relação com atividades de ensino.

- CÓPIA
2. Contrato nº 51213/2006-004/00, “celebrado entre o CENTRO DE HIDROGRAFIA DA MARINHA e a FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR – FEMAR”, que teve por objeto “dar apoio ao CHM em projeto de pesquisa de manipulação de imagens satélites, com ênfase na confecção do contorno de cartas náuticas veterais”, assim iniciado em 15/03/2006 e prorrogado até 15/03/2009, segundo Termo Aditivo (fls. 578/596).

No caso, a DRJ entendeu ser um contato com objetivo de fornecer apoio às atividades de treinamento e não com o escopo de executá-las. Contudo, o fato da atividade da FEMAR ser de apoio não impede que seja uma atividade voltada ao ensino.

Quanto aos termos de cooperação (regulados pelo Decreto 6.170/2007) CIABA e CIAGA, cumpre destacar a qualidade de mera interveniente da FEMAR, isso porque o Termo foi firmado entre a Petrobras e a Marinha do Brasil. Os recursos gerados por esses Termos de Cooperação têm destino específico, ou seja, a modernização dos Centros de Instituição de Ensino Profissional Marítimo, devendo respeitar várias condições impostas pela Petrobras, como por exemplo, a participação de licitação da Petrobras para aquisição de materiais e contratação de serviços.

Saliento, ainda, que a possibilidade de dar outra destinação aos recursos dependerá de autorização da Petrobras, ou seja, a FEMAR deve aplicar tais recursos na modernização das suas escolas, sendo que a utilização diversa dependerá de autorização da Petrobrás (parte do Termo de Cooperação).

Assim, notório o objetivo educacional desses Termos.

3. Contrato nº 31000/09-087/00, celebrado entre a “MARINHA DO BRASIL (COMANDO-GERAL DO CORPO DE FUZILEIROS NAVAIS), por intermédio do Comando do Material de Fuzileiros Navais e a FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR (FEMAR)”, que teve por objeto a “realização de estudos, análises e pesquisas, incluindo a promoção de eventos, por meio do gerenciamento da preparação de dez (10) seminários, destinados a produzir subsídios para a implementação da Estratégia Nacional de Defesa”, assinado em 14/12/2009, a viger até 30/01/2010, prevista sua prorrogação por até 60 (sessenta) meses (fls. 972/981).

Novamente, com a simples leitura do resumo do contrato, a DRJ entendeu ser um contrato de mero apoio logístico. Porém, ao analisar o contrato inteiro, percebe-se que a obrigação da FEMAR, conforme fl. 974, constitui-se em realizar estudos, pesquisa e análises, caracterizando o viés educacional.

- CÓPIA
4. Contrato nº (ilegível), celebrado entre a “COMPANHIA MUNICIPAL DE ADMINISTRAÇÃO PORTUÁRIA e a FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR”, que teve por objeto a realização de “estudos ambientais necessários à elaboração do Plano de Controle Ambiental do Porto do Forno, Arraial do Cabo”, assinado em 20/06/2006, com duração prevista para 7 (sete) meses (fls. 982/996).
 5. Contrato nº 72000/2007-004/00, celebrado entre a “DIRETORIA DE ADMINISTRAÇÃO DA MARINHA e a FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR (FEMAR)”, que teve por objeto a execução de “estudos de viabilidade técnica para utilização de modal marítimo na logística de abastecimento da Marinha e a prestar serviços de qualificação e capacitação de pessoal, mediante a promoção de seminários, cursos e atividades congêneres”, assinado em 28/11/2007 e a ser cumprido até novembro/2008. E, em termos aditivos, observa-se a seguinte justificativa de alteração do contrato original (fls. 1047, 1048): “considerando a necessidade de ampliação [remanejamento] do número de turmas.

Ao analisar ambos contratos, conclui-se que se tratam de contratos de realização de estudos de conteúdo de ensino marítimo profissional, bem como serviços de consultoria sobre o tema “estudos do mar”. Cabe destacar, ainda, que quanto ao contrato nº 5 foi estipulado cursos a serem lecionados pela FEMAR no anexo do contrato (“Plano Básico”), sendo que a Contribuinte seria a responsável pelo fornecimento de professores.

É possível verificar todos os cursos ofertados pela FEMAR pelo contrato nº 5 no seu Termo Aditivo (fl. 1.047). Dessa forma, não prospera a alegação da DRJ, visto ser clara a relação com ensino dos contratos acima.

6. Contrato nº 442, celebrado entre a “FUNDAÇÃO COORDENAÇÃO DE PROJETOS, PESQUISAS E ESTUDOS TECNOLÓGICOS (COPPETEC) [...] e de outro lado a FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR (FEMAR)”, que teve por objeto a prestação de “serviços de levantamentos oceanográficos e pesqueiros a serem realizados nas instalações dos sistemas submarinos de bioprodução”, assinado em 31/05/2006, com término previsto para 30/09/2008 (fls. 997/1011). Semelhante contrato (de nº 75) vai às fls. 1012/1026.

Tal contrato também possui clara vertente educacional, isso porque, o contrato determina a realização de pesquisas e estudos vinculados aos aspectos marítimos. É possível concluir tal afirmação principalmente ao analisar a terceira cláusula do contrato, na qual dispõe sobre a propriedade intelectual.

7. Contrato nº 51000/2008-002/00, celebrado entre a “União Federal, por intermédio da DIRETORIA DE HIDROGRAFIA E NAVEGAÇÃO – DHN, Organização Militar pertencente à Marinha do Brasil, e a FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR – FEMAR”, assinado em 13/10/2008 e a viger até 10/10/2011 (segundo termos aditivos) (fls. 1071/1085).
8. Contrato semelhante ao anterior (sob nº 51000/2005-002/02), em tempo passado, já havia sido firmado. Em termo aditivo, prorrogava-se a sua execução até 16/09/2008 (fls. 1086/1090).
9. Contrato nº 51000/2008-001/00, celebrado entre a “DIRETORIA DE HIDROGRAFIA E NAVEGAÇÃO – DHN, Organização Militar pertencente à Marinha do Brasil, e a

FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR – FEMAR”, assinado em 27/03/2008 e a viger até 17/03/2009.

10. Contrato nº 53000/2006-001/00, celebrado entre o “INSTITUTO DE ESTUDOS DO MAR ALMIRANTE PAULO MOREIRA (IEAPM) e a FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR (FEMAR)”, assinado em 31/01/2006 e a ser cumprido até 31/12/2009 (segundo termos aditivos), que teve por objeto “dar apoio ao IEAPM em projeto de pesquisa de criação de um Sistema de Previsão do Ambiente Acústico para o Planejamento das Operações Navais” (fls. 1272/1293).
11. Segue às fls. 1294/1308 contrato sob nº 53000/2009-018/00 semelhante ao relatado no parágrafo anterior “10”.

Mais uma vez afirmou a DRJ que se tratam apenas de contratos referentes a prestação de serviços de apoio às atividades de treinamento, ensino e gestão. Os contratos nº 7 e 8 são chamados de Projeto GOOS e são relativos a uma plataforma de dados para utilização em estudos e pesquisas. O Brasil participa dessa plataforma por meio da Marinha, de modo que o Contribuinte atuou na área de pesquisas, uma vez que possui grande conhecimento e experiência nos assuntos de ensino marítimo.

Quanto ao contrato nº 9, diferente do que concluiu a DRJ, não se trata de mero apoio por parte da FEMAR, visto que age de forma direta nas atividades educacionais.

Já quanto ao contrato nº 10 percebe-se que os ensinos desenvolvidos pela FEMAR não são apenas direcionados ao ensino profissional marítimo, mas para todos assuntos do mar. Assim, tem-se que o referido contrato guarda relação com as atividades essenciais do Contribuinte.

O contrato 11 é semelhante aos acima especificados.

Assim, impossível concluir que se trata contratos com objeto diverso da finalidade da FEMAR.

12. Contrato nº 52000/2007-005/00, celebrado entre a “Diretoria de Portos e Costas (DPC) e a Fundação de Estudos do Mar (FEMAR)”, assinado em 15/03/2007 e a viger pelo prazo de 24 (vinte e quatro) meses (conforme termo aditivo), que teve por objeto a “Implantação de Sistemas de Gestão Ambiental em Organizações Militares da Marinha que tenham potencial de poluição e Auditoria Interna Ambiental nessas Organizações e outros [...]” (fls. 1103/1112).
13. Contrato semelhante ao anterior (sob nº 52000/2009-006/00) vai firmado em 20/03/2009 (fls. 1113/1129).

Segundo a DRJ ambos contratos se tratam de gestão ambiental, ou seja, serviços que não tem relação com a finalidade da FEMAR. No entanto, ao analisar o Plano Básico do contrato, percebe-se indubitavelmente que os serviços contratados eram de “projetos de desenvolvimento e implantação de sistemas de gestão, fiscalização ambiental, englobando estudos e pesquisas em organizações Militares da Marinha que tenham potencial de poluição”, além de “elaboração de cursos, palestras e programas de ensino ambientais para os agentes da Autoridade Marítima lotados em cargos de Direção e Ajudante das Capitanias, Delegacia e Agência e outro evento direcionados à da área marítima, portuária e atividades correlatas”.

Assim, se mostra evidente o caráter educacional do contrato.

- CÓPIA*
14. Contrato nº 53000/2009-16/00, celebrado entre a “União Federal, por intermédio da MARINHA DO BRASIL, neste ato representada pelo Instituto de Estudos do Mar Almirante Paulo Moreira (IEAPM) e a Fundação de Estudos do Mar (FEMAR), assinado em 08/12//2009 e a viger por 2 (dois) meses, que teve por objeto “a execução de serviços referentes ao ‘Projeto de Revitalização do Museu Oceanográfico da Marinha’, constando de projeto executivo; projeto gráfico e produção de painéis, legendas e suportes museográficos; projeto de pesquisa histórica, projeto “Módulo Biodiversidade”, vídeo animação, relatório e produção de exposição de longa duração, vitrines, material instrucional e educativo, execução de experimentos científicos, seleção e tratamento técnico do acervo multidisciplinar; montagem de novo circuito de exposição de longa duração, com o desenvolvimento e supervisão de museólogo especializado; [...]” (fls. 1260/1271).

A DRJ concluiu que o contrato acima versa sobre prestação de serviço de intermediação, gerenciamento de reformas de máquinas e instalações físicas da Marinha. Entretanto, após análise do contrato, conclui-se que objetivam projetos de revitalização do Museu Oceanográfico da Marinha. A FEMAR atua nesses contratos como entidade de apoio às atividades educacionais.

Aqui podemos mencionar o artigo 1º, da Lei n. 8.958/94, que permite às instituições federais de ensino a contratar Fundações criadas com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino e derivados, permitida a aquisição de equipamentos laboratoriais, insumos e inclusive gestão administrativa e financeira desses Convênios. O que se pretende, aqui, é demonstrar que a União Federal admite que Fundações com a mesma natureza da FEMAR exercitem atividades como aquisição de materiais e gestão.

Assim, tem-se a promoção de cunho educacional realizada pela FEMAR no contrato acima.

15. Contrato nº 47000/2006-029/00, celebrado entre o “INSTITUTO DE PESQUISAS DA MARINHA e a FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR – FEMAR”, assinado em 05/09/2006 e a ser cumprido até 06/09/2007, que teve por objeto “a prestação de serviços em apoio ao desenvolvimento do Sistema de Controle de Máquinas (SCM) da Corveta ‘Barroso’ [...]” (fls. 1309/1329).
16. Segue às fls. 1330/1478 contratos sob nº 47000/2008-010/00, 47000/2007-019/00, 47000/2008-022/00, 47000/2008-021/00 e 47000/2006-031/00 semelhantes (há referência ao desenvolvimento de variadas espécies de sistemas de controle, assim aplicados a objetos também diversos, como embarcações, mísseis) ao relatado no parágrafo anterior “15”.
17. Segue às fls. 1500/1514 contrato sob nº 007-FINEPFP/ FEMAR/2009/00 semelhante (há referência ao desenvolvimento d’outra espécie de sistema tecnológico) ao relatado no parágrafo anterior “16”.
18. Contrato de patrocínio nº 6000.000022641.06.2, celebrado entre “PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRÁS E FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR”, assinado em 30/06/2006 e a ter duração de 274 dias, que teve por objeto “o patrocínio pela PETROBRÁS, ao projeto de revitalização da Estação Antártica Comandante Ferraz – EACF, de substituição dos tanques de combustível e viabilização da Operação Antártica XXV, cuja realização está a cargo da PATROCINADA” (fls. 1544/1562).
19. Segue às fls. 1578/1615 contratos sob nº 12000/2004-003/00 e nº 12000/2009-07/00 semelhantes (o objeto passa a ser “assessoria e acompanhamento Técnico-Científico do Plano Setorial para os Recursos do Mar (PSRM) e de estruturação/implementação da Ação de Monitoramento Oceanográfico e Climatológico”) ao relatado no contrato de número “18”.

Afirma a DRJ que os contratos acima pactuam uma “prestação de serviço de desenvolvimento de sistemas navais e de armas da Marinha que não guardam relação direta com as atividades de educação”.

Contudo, ao analisar o Projeto Básico do contrato 15, tem-se que as atividades a serem executadas pela FEMAR consistem na elaboração de palestras, folders e apostilas para cursos de operação e manutenção. Configurando-se, assim, o caráter de ensino do contrato.

O contrato 18, por sua vez, teve por objeto a reforma de um laboratório (Estação Antártica Comandante Ferraz). Contratos de Patrocínio, como ressaltou o Contribuinte em seu Recurso Voluntário, não são faturados e nunca são de prestação de serviço. É dizer, o Contribuinte não prestou serviço nesse contrato. O que ocorreu de fato foi a obtenção de um doador que aceitasse contribuir para a revitalização do referido laboratório, que, por sua vez, é utilizado para execução de pesquisas da FEMAR. Mostra-se o caráter educacional, inclusive por se resultar de um auxílio sem contrapartida para a renovação do laboratório.

O mesmo acontece nos outros contratos, no qual o Projeto Básico determina que serão executados cursos de operação de ferramenta ofertado pela FEMAR, relacionando, então, com sua atividade educacional.

20. Contrato nº 014/2006-05/00, celebrado entre a “FUNDAÇÃO PARQUE DE ALTA TECNOLOGIA DA REGIÃO DE IPERÓ E ADJACÊNCIAS (FUNDAÇÃO PÁTRIA) E A FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR (FEMAR)”, assinado em 29/05/2006 e a ser cumprido até 21/06/2009 (segundo termos aditivos), vinculado ao Termo de Cooperação firmado entre a FEMAR o CASNAV.

Segundo o Projeto Básico, tal contrato possui como objeto “apoiar o projeto SisAqua na pesquisa e no desenvolvimento do software aplicativo para o Sistema de Monitoramento de Tráfego Aquaviário (SisAqua), na sua implantação e na documentação, usando sólidos conhecimentos e experiência de controle de tráfego aquaviário, bem como em conversão e digitalização de cartas hidroviárias, geo-referenciadas”.

Conclui-se, então, que o presente contrato tem como objetivo a pesquisa estratégica, corroborando com a finalidade da Fundação.

21. Contrato nº 12000/2008-006/00, celebrado entre a “COMISSÃO INTERMINISTERIAL PARA OS RECURSOS DO MAR – CIRM, por intermédio de sua Secretaria – SECIRM e a FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR (FEMAR)”, assinado em 11/12/2008, a ser executado em 24 (vinte e quatro) meses (conforme termo aditivo), que teve por objeto a “prestação de apoio e assessoria/consultoria técnica especializada para a elaboração de uma nova proposta de limite exterior da plataforma continental brasileira, envolvendo a aquisição de equipamentos e a contratação de serviços e profissionais, de acordo com o Projeto Básico, visando à aquisição, ao processamento e à interpretação de dados geológicos e geofísicos, bem como ao custeio da participação de especialistas brasileiros em reuniões técnicas e seminários, no país e no exterior, e no processo de defesa da nova proposta junto à Comissão de Limites da Plataforma Continental (CLPC)”. Diz-se ainda com pertinência ao corrente contrato que

de “acordo com a Lei 11.824, de 13 de novembro de 2008, foi aberto ao Orçamento Fiscal da União um crédito especial no valor de R\$ 167.400.000,00 [...], para atender ao Projeto Básico. [...] Foram alocados, ao presente contrato, recursos do PA/2008, no valor R\$ 20.000.000,00 [...], para atender ao previsto no Projeto Básico para o ano de 2008. [...] Os demais recursos, de até R\$ 147.400.000,00 [...], destinados a atender as demais tarefas do Projeto Básico, ficam dependentes da liberação dos respectivos créditos pelo Governo Federal e serão objeto de Termo Aditivo a este contrato” (fls. 1563/1577).

O voto vencedor entendeu que o contrato acima tinha por objetivo a prestação de apoio e consultoria para a elaboração de uma proposta de limite exterior da plataforma continental brasileira.

Tem-se que a FEMAR não possui a finalidade única de promover estudos relacionados ao Ensino Profissional Marítimo. Assim, conclui-se que esse contrato é relativo ao projeto de pesquisa que busca interpretar os dados geológicos e geofísicos, efetivado por meio de reuniões e seminários no país e no exterior, liderado pela Marinha do Brasil.

Como explica o contribuinte em seu Recurso Voluntário (fl. 7636), esse projeto de pesquisa fundou-se com o objetivo de coletar dados do Oceano Atlântico Sul e Equatorial, com base em pesquisas e análises. Dessa forma, vislumbrava-se que o Brasil chegasse aos parâmetros exigidos pela Convenção das Nações Unidas para o Direito do Mar.

Assim, coube ao Contribuinte colher esses dados e organizá-los, configurando caráter de ensino, desenvolvimento e pesquisa.

Além do exposto, tratou o representante da Fundação de demonstrar seu propósito educacional, por meios de entrega a esse Conselho dos seguintes documentos (também digitalizados nesse processo):

- a) “Guia do Professor”, no qual informa sobre os cursos (localização, programação, objetivos, etc), bem como sobre a própria fundação.
- b) “Catalogo de Cursos”, no qual discrimina todos os cursos ofertados pela FEMAR, bem como suas informações gerais.
- c) “Guia do Instrutor”, documento no qual demonstra o que se espera do instrutor da FEMAR, bem como a metodologia que eles devem respeitar para promover os cursos.
- d) Folhetos e folders informando sobre os seminários ofertados pela fundação.

Impossível, a partir daí, não classificar a FEMAR como fundação dedicada ao ensino, à pesquisa e ao desenvolvimento voltada para o público em geral.

Concluo, assim, estar presente a caracterização da fundação como instituição de ensino profissional marítimo e pesquisa.

Da Inexistência de remuneração aos dirigentes

O julgamento da DRJ entendeu que houve remuneração ao Sr. Lucio Franco de Sá Fernandes (superintendente executivo) e ao Sr. Sérgio Luiz Coutinho (primeiro titular da presidência) da FEMAR durante o período da fiscalização, ofendendo o disposto no artigo 12, §2º, alínea “a” da Lei nº 9.532/97.

No entendimento do julgamento de primeira instância, a palavra “dirigentes” foi conceituada como os responsáveis ou corresponsáveis pela instituição. Esse conceito não assiste razão, uma vez ser extremamente amplo, capaz de abranger inclusive os advogados e contadores da Fundação, visto que eles também são pessoalmente responsáveis pelos documentos que assinam. Dessa forma, essa definição claramente perpassa os limites devidos.

A Receita Federal do Brasil na Instrução Normativa nº 113/98 entende de forma diversa, *in verbis*:

DIRIGENTES

Art. 4º Para gozo da imunidade, as instituições imunes de que trata o art. 1º não podem remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, entende-se como dirigente a pessoa física que exerce função ou cargo de direção da pessoa jurídica, com competência para adquirir direitos e assumir obrigações em nome desta, interna ou externamente, ainda que em conjunto com outra pessoa, nos atos em que a instituição seja parte.

§ 2º Não se considera dirigente a pessoa física que exerce função ou cargo de gerência ou de chefia interna na pessoa jurídica.

§ 3º A instituição que atribuir remuneração, a qualquer título, a seus dirigentes, por qualquer espécie de serviços prestados, inclusive quando não relacionados com a função ou o cargo de direção, infringe o disposto no caput, sujeitando-se à suspensão do gozo da imunidade.

§ 4º Às pessoas a que se refere o § 2º podem ser atribuídas remunerações, tanto em relação à função ou cargo de gerência, quanto a outros serviços prestados à instituição.

Como depreende do Estatuto da FEMAR, a Superintendência Executiva é um órgão subordinado ao Conselho Curador, de modo a apenas efetivar os ditames de tal Conselho. Vejamos:

Art. 28. Compete ao Superintendente Executivo:

I – substituir o Presidente da Fundação em suas ausências e impedimentos;

I – supervisionar os serviços e as atividades da Fundação, conforme orientação geral do Presidente da Fundação e o que

dispuser o Regimento Interno; (acrescido na alteração estatutária de 27/11/2008 - fl. 2286)

II – submeter à aprovação do Presidente da Fundação as propostas de alterações do Regimento Interno e a emissão de Ordens [“Nomas”, na alteração estatutária de 27/11/2008 – fl. 2286] Internas da Fundação;

III – submeter à aprovação do Presidente da Fundação os Planos de Trabalho, os Programas de Atividade e de Investimentos e a Proposta Orçamentária para o ano subsequente e promover a execução dos que forem ratificados pelo Conselho Curador;

IV – supervisionar a elaboração anual do Plano de Cargos e Salários da Fundação;

V – supervisionar a elaboração da Prestação de Contas e Relatório Anual da Fundação; e

VI – demais atribuições que vierem a ser delegadas pelo Presidente da Fundação. (fls.2272/2273)

O mesmo acontece com a competência do presidente, conforme Estatuto da FEMAR:

Art. 26. São atribuições do Presidente da Fundação:

[...]

II – cumprir e fazer cumprir as decisões do Conselho Curador [passa a ser o inciso I na alteração estatutária de 27/11/2008 – fl. 2285];

[...]

VI – celebrar contratos, acordos e convênios de interesse da Fundação, aprovados pelo Conselho Curador; (fl. 2272) [passa a ser o inciso V na alteração estatutária de 27/11/2008 – fl. 2285]

E, por fim, sobre o Conselho Curador, o Estatuto determina que:

Art. 23. Compete ao Conselho Curador:

[...]

V – Fixar a orientação geral das atividades, deliberando mediante proposta do Presidente da Fundação, ouvido previamente o Conselho fiscal, sobre os programas e projetos relativos às atividades da Fundação;

Posto isso, conclui-se que as atribuições do Superintendente, bem como as do Presidente são subordinadas ao Conselho Curador que, por sua vez, possui poderes de mando. Nada faz o Presidente sozinho, muito menos o Superintendente.

Assim entende esse Conselho:

IRPJ - INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO - SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - As mantenedoras de estabelecimentos de ensino podem ter a imunidade tributária suspensa nos precisos termos do parágrafo 1º, do artigo 14, do Código Tributário Nacional, por descumprimento do inciso I do mesmo artigo. Porém, o pagamento regular de salários e outras rubricas trabalhistas, em retribuição de serviços prestados ao estabelecimento mantido, não carateriza, por si só, desobediência ao comando legal, exceto quando a fiscalização provar que a situação assim apresentada configura distribuição simulada de resultados, o que não foi sequer aventado nos autos.

CSLL - SUSPENSÃO DA ISENÇÃO - **Não é suficiente para se considerar desatendido o disposto no § 2º do art. 12 da lei nº 9.532/97 o regular pagamento de salários aos dirigentes da mantenedora em retribuição a serviços prestados na entidade mantida, quando fiscalização não provar que a situação apresentada configura distribuição simulada de resultados, o que não foi sequer aventado nos autos.** (Acórdão n. 107-07340, sessão de 15/10/2003)

Mesmo assim, resta demonstrado nas folhas de pagamento juntadas aos autos às fls. 4347/4359, bem como nas DIRF's que os únicos pagamentos que existiram em nome dos Srs. Lucio Franco de Sá Fernandes e Sérgio Luiz Coutinho foram pagos quando eram empregados celetistas (regulados pela CLT).

Outros Argumentos

Alega a Recorrente, por fim, que não deveria incidir PIS e COFINS sobre rendas não classificadas como faturamento, que não houve a correta observância de princípios processuais e que as multas aplicadas não se revestem de razoabilidade. São discussões que fogem à competência do CARF, em razão do Decreto 70.235/72 e normas regimentais aplicáveis a esse Conselho.

Dessa forma, reiterando os fundamentos do Voto Vencido da DRJ, voto pelo cancelamento total do Auto de Infração, afastada a validade do Ato Declaratório Executivo nº 140, de 19 de dezembro de 2013.

Ante o exposto CONHEÇO do Recurso e, no mérito, voto por DAR PROVIMENTO TOTAL ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Apelbaum - Relator

CÓPIA