

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47  
RECURSO Nº: 111.846 - Voluntário  
MATÉRIA : IRPJ e outros - Ex. de 1990  
RECORRENTE: IGASE-INST. GERAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL EVANGÉLICA  
RECORRIDA : DRJ NO RIO DE JANEIRO/RJ.  
SESSÃO DE : 19 de março de 1997  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS  
INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - IMUNIDADE

Instituição de assistência social, que se enquadre no texto constitucional e regulamentar, tem os seus resultados protegidos pela imunidade tributária. Mesmo parcelas que se escrituram sem precisão adequada à ciência contábil, e desde que o resultado apurado seja totalmente reinvestido no desenvolvimento ou na manutenção dos seus objetivos sociais, não se sujeitam à incidência tributária.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO  
IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Insubsistindo a exigência fiscal formulada no processo matriz, igual sorte colhe o recurso voluntário interposto nos autos do processo, que tem por objeto auto de infração lavrado por mera decorrência daquele.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IGASE - INSTITUTO GERAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL EVANGÉLICA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A Recorrente foi defendida pelo Dr. Selmo Augusto Campos Mesquita, OAB -SP nº 119076.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
SANDRA MÁRIA DIAS NUNES  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 MAI 1997

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Vilson Biadola, Márcio Machado Caldeira, Murilo Rodrigues da Cunha Soares, Raquel Elita Alves Preto Villa Real, Márcia Maria Lória Meira e Victor Luís de Salles Freire. 



PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47

ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

RECURSO Nº: 111.846

RECORRENTE: IGASE - INST. GERAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL EVANGÉLICA

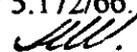
## RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado, IGASE - INSTITUTO GERAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL EVANGÉLICA, já qualificada nos autos, da decisão proferida em primeira instância que manteve os lançamentos consignados nos Autos de Infração de fls. 02, 564 e 568, relativos ao imposto de renda da pessoa jurídica, ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido e à contribuição social sobre o lucro devidos no exercício de 1990.

Em ação direta no estabelecimento da entidade, a Fiscalização se deteve ao levantamento pormenorizado das despesas registradas como filantrópicas, na contabilização das receitas e despesas e na confirmação de que não houve distribuição de qualquer parcela do patrimônio e rendas da instituição a seus sócios, tendo constatado que:

1. DAS DESPESAS DE FILANTROPIA: Quase a totalidade da despesa com filantropia lançada em sua contabilidade se refere a salários, benefícios e vantagens concedidos a seus funcionários, tais como tickets refeição, plano de saúde (Dame da Golden Cross) e bolsas de estudo, sendo que o aprimoramento de funcionários resulta em benefício à própria entidade, concluindo a Fiscalização de que o IGASE não aplicou os seus recursos na manutenção de seus objetivos sociais ferindo um dos requisitos legais para gozo do benefício constitucional da imunidade tributária (inciso II do art. 14 da Lei nº 5.172/66);

2. DA DISTRIBUIÇÃO DE PATRIMÔNIO/RENDAS: Na operação de venda de ações da Help Assistência Médica S/A, realizada com prejuízo para a sócia benemérita Golden Cross Assistência Internacional de Saúde, ficou caracterizada distribuição disfarçada de lucros porque: (1) o preço total pago pelo IGASE na compra de 21.252 ações da Help, entre as parcelas fixa e variável, calculada segundo o faturamento, montou em NCz\$ 894.541,45 (548.284,64 BTNF). Decorridos seis meses, o IGASE cede à Golden Cross 29.748 ações da Help pelo preço ajustado de NCz\$ 380.178,10 (195.514,57 BTNF) e, (2) a forma como o IGASE paga à Golden Cross pela exploração dos hospitais (50% do lucro que for apurado no balanço anual da unidade hospitalar) configura uma distribuição de lucros dissimulada em preceito contratual. Descumprimento ao inciso I do art. 14 da Lei nº 5.172/66.



PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

3. DA ESCRITURAÇÃO DE RECEITAS E DESPESAS: Várias foram as irregularidades detectadas na escrituração da entidade (duplicidade no registro de despesas, erro no histórico de lançamentos, existência de saldo credor em conta de despesas, faturas de tickets alimentação relativos a 1989 registrados em 1990, e outros) que demonstram a displicência da entidade no que tange ao registro de suas atividades e quanto à utilização dos Princípios Contábeis geralmente aceitos, infringido o terceiro requisito legal para fruição do benefício fiscal (inciso III do art. 14 da Lei nº 5.172/66).

4. DA MULTA DE OFÍCIO: Em razão dos atrasos no atendimento às solicitações e do não atendimento de diversos itens, foi aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento).

Em decorrência das infrações acima, a Fiscalização concluiu pela suspensão do benefício da imunidade tributária no exercício de 1990 (fls. 18) e procedeu à tributação dos lucros não declarados, tomando-se como base tributável o *superávit* registrado na contabilidade que, após os ajustes necessários, atingiu o montante de NCz\$ 19.960.229,15.

A autuação fiscal está fundamentada nas disposições contidas nos arts 126, 157, 387 e 645 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (IRPJ), 35 da Lei nº 7.713/88 (ILL), 2º e §§ da Lei nº 7.689/88 e, 38 e 39 da Lei nº 8.541/92 (CSL).

Inconformada, a autuada apresentou, dentro do prazo regulamentar, a impugnação de fls. 579 alegando, em preliminar, a decadência do direito de constituir o lançamento, sustentando sua tese nas disposições do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que trata de lançamento por homologação. Esclarece que a autuação em tela refere-se ao período-base de 1989, sendo certo que, em 31/12/94, extinguiu-se o prazo (decadencial) assinado ao ente tributante para realizar a revisão do lançamento, considerando-se o mesmo homologado. Como a lavratura do Auto de Infração veio a ocorrer somente em 26/06/95, é de se concluir pela inviabilidade da mesma, em face dos inafastáveis efeitos decadenciais que maculam o lançamento ora impugnado. Aduz ainda que, se não consumada a decadência em 31/12/94, o que se admite apenas para argumentar, em 26/06/95 teria expirado o prazo para o Fisco constituir o crédito tributário, em razão do decurso do prazo previsto no art. 173 e pa-

PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

rágrafo único da Lei nº 5.172/66.

Argüi também a nulidade do Auto de Infração porquanto os autores do feito não são competentes para declarar a suspensão que ora se trata. Invoca o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, a IN SRF nº 71/80 e a Portaria SRF nº 3.608/94 em abono a sua tese.

No mérito, discorre acerca das atividades desenvolvidas ressaltando a abrangência de suas atividades sociais relacionado-as com os elementos constitucionais que lhe asseguram, inequivocamente, a condição de entidade imune a incidências impositivas. Afirma que tem como objetivos sociais *"proporcionar assistência educacional, filantrópica, médico-hospitalar e social aos menos favorecidos em todo o País, de maneira indiscriminada e gratuita"*, além de *"cooperar com os Poderes Públicos na assistência imediata à população carente, através de ambulatórios, lanchas médicas, hospitais, colégios, bolsas de estudos, asilos, orfanatos, creches, distribuição de roupas e alimentos, e qualquer outro meio ao seu alcance."* Citando a Constituição Federal (art. 150, VI, "c"), o Código Tributário Nacional (art. 14) e o Regulamento do Imposto de Renda (art. 126), a autuada conclui acerca da prevalência da imunidade constitucionalmente assegurada às entidades que, como ela, exercem atividades afetas à própria natureza estatal, exige tão-somente a observância dos requisitos prescritos tanto no CTN quanto no RIR e que consistem, basicamente, na inexistência de distribuições de patrimônio, na reversão dos resultados auferidos em prol de seus objetivos sociais e na manutenção de escrituração de receitas e despesas. Esses requisitos não foram, em momento algum, desatendidos, não existindo fundamento para a conclusão adotada pela Fiscalização de que a autuada não seria instituição imune, mas passível de tributação sobre a renda, tal como uma empresa comercial, sujeita à tributação pelo lucro real.

Contesta os itens abordados no Termo de Verificação Fiscal destacando que:

- (1) os Relatórios de Atividades em que se baseou o trabalho fiscal consistem em documentos descritivos de alguns dos aspectos das atividades da entidade; sua elaboração não deve ater-se às demonstrações contábeis já que seu objetivo não é o de proceder a registros dessa natureza;
- (2) os gastos promovidos, concernentes às ações filantrópicas, repercutem não apenas para os indivíduos direta e pessoalmente beneficiados, mas também para a própria autuada e, preponde



PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

rantemente, para toda a coletividade assistida; (3) não haveria como caracterizar-se a distribuição disfarçada de patrimônio uma vez que a operação se deu entre entidade assistenciais, sendo certo que a operação havida consistiu em aplicação válida de recursos que, por sua própria natureza, apresentam-se revertidos ao sistema assistencial, não cabendo falar em auferição de lucro ou concretização de prejuízos na atividade; (4) a previsão contratual de realização de pagamentos correspondente a 50% do lucro na exploração hospitalar, trata-se de autêntico parâmetro passível de livre eleição entre as partes, não se submetendo à valoração por parte do Fisco, mormente quando desamparada de sustentação legal; (5) descabida a conclusão de que teria agredido o inciso III do art. 14 do CTN eis que, por suas características de entidade assistencial, encontra-se dispensada de manter escrituração contábil formalizada nos termos exigíveis às empresas voltadas à consecução de lucro, bastando efetivar a escrituração simplificada de receitas e despesas; (6) prestou os esclarecimentos que lhe foram solicitados ao longo da ação fiscal, de forma tão completa quanto lhe permitiram os recursos documentais disponíveis no momento da solicitação, diligenciando sempre no sentido de obter dados e elementos documentais complementares que porventura não se lhe apresentassem de pronto; (7) descabida a pretensão do Fisco no sentido de transfigurar o *superávit* da autuada em lucro líquido, da legislação comercial, assim como desqualificar a imunidade e (8) carece de fundamentação legal a imposição dos juros de mora calculados com base da Taxa Referencial Diária - TRD, no período de fevereiro a julho de 1991.

Ao final, requer seja decretada a decadência do direito de lançar créditos tributários relativamente ao período-base objeto de Fiscalização e a prevalência da imunidade que ampara a autuada, reconhecendo o vício formal inafastável que macula o lançamento ou, caso assim não entenda essa I.Delegacia, seja julgado insubsistente o Auto de Infração tendo em vista as razões de fato e de direito expostas, ou, caso os mesmos venham a ser convalidados, ainda que parcialmente, seja afastado o agravamento da multa. A autuada não traz nenhum argumento específico ao lançamento da contribuição social e do imposto de renda sobre o lucro líquido reportando-se às razões do processo principal.

Na Decisão de fls. 646, a autoridade julgadora *a quo* julga procedentes os lançamentos, determinando a cobrança dos respectivos créditos tributários. Sintetiza suas conclusões na seguinte ementa: 



PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

*"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA*

*DECADÊNCIA - 1) Consoante entendimento consagrado na legislação tributária vigente, o imposto de renda sujeita-se a lançamento por declaração, não sendo aplicável à espécie a regra do art. 150, § 4º do CTN.*

*2) Se não completados cinco anos entre a entrega da declaração de isenção e a ciência do auto de infração, não há que se falar em decadência.*

*NULIDADE - Ainda que inexistisse ato formal suspendendo a imunidade tributária, o que não é o caso, tal ausência não implicaria em nulidade, uma vez que não são os atos dessa ou daquela autoridade tributária que desconstituem o direito de uma Instituição continuar desfrutando do beneplácito constitucional, mas a inobservância dos requisitos estatuidos em lei para tanto.*

*AGRAVAMENTO DA MULTA - Se a Pessoa Jurídica foi formalmente intimada (e várias vezes) e as intimações contêm, objetiva e especificamente, quais os pontos obscuros e que esclarecimentos devam ser prestados, sem que o fisco obtenha respostas a tais indagações, ou as obtenha de modo insatisfatório, ou com muitos dias e/ou meses de atraso, não pode a autoridade fiscal ficar a mercê da Fiscalizada e esperar sua boa vontade para atendê-la, não restando-lhe outra alternativa senão a de aplicar o agravamento da multa previsto no § 1º do art. 728 do RIR/80.*

*IMUNIDADE - Não prevalece a imunidade de que trata o art. 126 do RIR/80 se provado que a Instituição descumpriu as condições estabelecidas para o gozo da outorga constitucional.*

*TAXA REFERENCIAL - Na esfera administrativa, a autoridade julgadora não tem competência jurisdicional para apreciar alegações abordando a ilegalidade de ato ao qual a sua atividade é vinculada.*

*IRFON E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL*

*Subsistindo o lançamento matriz, igual sorte colhem os que tenham sido formalizados por mera decorrência daquele."*

Em suas razões de recurso (fls. 685), a atuada reitera os argumentos já apresentados na inicial, questionando também as conclusões exaradas na decisão recorrida

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta as contra-razões às fls. 730.

É o Relatório.



PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

**VOTO**

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

No que pesem os argumentos tecidos, preliminarmente, pela recorrente, peço *venia* para dela discordar pois à época dos lançamentos não havia decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

Com efeito, dispõe o art. 173 do Código Tributário Nacional que:

*Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este art. extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Assim, para o contribuinte que não entregou a declaração de rendimentos do exercício de 1990, período-base de 1989, a Fazenda Nacional poderia efetuar o lançamento do imposto de renda até 31/12/95, porque o prazo de cinco anos começa a ser contado a partir de 01/01/91, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento do imposto poderia ter sido efetuado. Entretanto, para o contribuinte que cumpriu sua obrigação acessória apresentando sua declaração e se notificando em 30/04/90 para pagar o imposto, a Fazenda Nacional poderia efetuar o lançamento suplementar de imposto decorrente de revisão da declaração ou ação fiscal até o dia 30/04/95. Esta antecipação na contagem do prazo decadencial decorre do regime de lançamento por declaração.



PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

Mansa e pacífica a jurisprudência dominante neste Colegiado no sentido de que o lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas é por declaração. Somente com o advento da Lei nº 8.383/91, legislação que implantou o sistema de bases correntes para as pessoas jurídicas, é que o lançamento do imposto de renda passou a ser por homologação (art. 150, § 4º do CTN).

Ora, conforme consta dos autos, a recorrente apresentou a Declaração de Isenção do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, específica para as entidades isentas, relativa ao exercício de 1990 (fls. 639) dentro do prazo estabelecido pela IN SRF nº 71/80, ou seja, no dia 28/06/90 e que, segundo a regra do art. 173 retromencionado, a Fazenda Nacional poderia rever o lançamento até 27/06/95. Assim, é de se concluir que no dia 26/06/95, data da ciência, o crédito tributário constituído não estava atingido pela decadência.

Também não prospera a argumentação acerca da incompetência legal do Delegado da Receita Federal para suspender a imunidade. O Fisco pode investigar e fiscalizar a pessoa imune, suas atividades, no escopo de verificar se os pressupostos imunitórios estão sendo rigorosamente cumpridos, sem os quais não haverá imunidade. À autoridade administrativa é vedado cassar a imunidade. Pode tão-somente suspender-lhe a fruição, fundamentalmente até e enquanto não observados os requisitos legais. Ainda que os termos utilizados no Ato Declaratório nº 03/95 (fls. 18) possam ser considerados impróprios, o efeito que se pretendeu foi a suspensão do benefício. E isto a lei complementar assegurou ao ente tributante. Por razões, rejeito as preliminares argüidas. Passo a analisar o mérito.

Segundo se infere do art. 14 do Código Tributário Nacional, reconhecido pela doutrina e pela jurisprudência como lei complementar, quatro são os requisitos previstos pelo legislador para gozo da imunidade: (a) possuir escrita regular, (b) não distribuir lucros, (c) proibição de remetê-los ao exterior, devendo se aplicados na manutenção dos objetivos institucionais e (d) cumprimento das obrigações acessórias. Assim, independentemente de requerimento ou petição, o imune tem direito ao favor fiscal, desde que observados os requisitos.



PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

A Profª Misabel Abreu Machado Derzi, em magnífico parecer sobre a imunidade das entidades de previdência privada perante a Constituição de 1988 (Cf. Direito Tributário Atual, Pareceres, Ed. Forense, pag. 85), ressalta bem a natureza da função exercida pelas instituições que gozam da imunidade constitucional, onde a renda e o patrimônio estão inteiramente comprometidos com os relevantes objetivos sociais que se dedicam. O que não pode haver é a finalidade lucrativa, ou seja, atividade econômica voltada à apropriação individual de resultados:

*"Portanto, o que importa para o gozo da imunidade da letra c, do inc. VI do art. 150, não é a personalidade jurídica de que é dotada uma instituição (partidos políticos, sindicatos, associações de educação e assistência social), mas a natureza da função por ela exercida, pesada e sopesada pelo Legislador Constituinte como de alta relevância pública e social.*

.....

*O catálogo das imunidades não é apenas um catálogo de pessoas despidas de capacidade econômica. Se o fosse, seria francamente insuficiente, omissivo e discriminatório. Basta lembrar que o rol das pessoas imunes contempla grandes patrimônios e atividades dotadas de recursos grandiosos. Lembremos o orçamento da União, o da Seguridade Social e o dos Estados. Mesmos alguns partidos políticos e sindicatos dispõem de patrimônio e de receita invejáveis, muito mais do que aqueles possuídos por pequenas empresas comerciais, sujeitas ao pagamento de impostos.*

*O princípio de que se deve exigir tributo - especialmente imposto - de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, é um princípio geral que obriga todo legislador no âmbito federal, estadual e municipal (art. 145, § 1º). Não é uma imunidade.*

*As imunidades escondem outros valores fundamentais, como alerta Aliomar Baleeiro (Cf. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, Rio de Janeiro, Forense), assim considerados pela Constituição, de modo que a renda, os serviços e o patrimônio dessas pessoas imunes devem permanecer afetados à perseguição desses valores políticos, morais, educacionais e assistenciais. Se a inexistência ou ausência de patrimônio e renda fosse a razão de ser das imunidades, elas seriam desnecessárias. Ao contrário, supõe a Constituição que os partidos políticos, os sindicatos, as instituições de educação e de assistência social tenha renda e patrimônio (ou devam tê-los), os quais não podem ser reduzidos por meio de impostos, estando inteiramente comprometidos com os relevantes objetivos sociais cumpridos por essas pessoas imunes. O que não pode haver é a finalidade lucrativa, vale dizer, atividade econômica voltada à apropriação individual de resultados, em que o espírito de solidariedade social é inexistente ou secundário."*

(Grifos do original). 



PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

Pois bem, nesta linha de idéias, passo a analisar o mérito.

A Fiscalização sustenta a tese de que a recorrente “não aplicou integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos sociais” porque, segundo verificou, teria apropriado à conta de filantropia, despesas com seus funcionários. Ledo engano. Ainda que alguma impropriedade contábil possa ter havido, a entidade não feriu o inciso II do art. 14 do CTN, mesmo em se aceitando, apenas para raciocinar, a glosa dos valores apropriados à filantropia como indicado no Termo de Verificação. Uma reclassificação dessas contas apenas revelaria que os custos e despesas com pessoal teriam sido maior e que as despesas com filantropia, menor.

A perda do benefício somente tem lugar quando a entidade aplica os seus resultados em finalidades diferentes dos seus objetivos sociais. E para obter resultados, torna-se necessário produzir receitas e assumir despesas, custos e encargos sociais. Logo, os recursos a serem destinados em seus objetivos sociais será o resultado positivo da soma algébrica entre as receitas, de um lado, e as despesas, custos e encargos, de outro. Daí porque a glosa de determinada despesa não representa efeito prático nenhum, já que as despesas apontadas pela Fiscalização são de natureza operacionais, e como tais, redutoras do resultado do período. E se pode e deve exercer a filantropia, nada a impede que a pratique com seus próprios servidores, ou a partir dos seus servidores.

Note-se que a Fiscalização, em nenhum momento, comprovou o desvio dos recursos da entidade para atividades fora dos seus objetivos sociais. Este sim, seria motivo justo para a perda do benefício fiscal. Aplicar seus recursos (e lucros) dentro dos seus objetivos sociais constitui o *animus lucrandi* explicitamente admitido na lei complementar *mater*. “O próprio Código Tributário Nacional prevê o lucro, tanto que veda sua distribuição ou sua remessa para fora do país. O que o Código Tributário Nacional veda é tão-somente a apropriação particular do lucro..... A idéia de permitir o lucro e de obrigar sua reinversão no *mumus* educacional ou assistencial enquanto condição para o privilégio da imunidade é o verdadeiro motor do ‘instituto’, tornando-o útil e eficaz.” (Prof. Sacha Calmon Navarro Coelho, Cf. Comentários à Constituição de 1988, pag. 361, Ed. Forense, 2ª Edição)



PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

A outra irregularidade apontada pela Fiscalização refere-se à distribuição disfarçada de lucros da recorrente para a Golden Cross, através da alienação de ações da Help Assistência Médica S/A., sem contudo fundamentar em que dispositivo legal enquadra o fato e, tampouco, o valor de mercado das ações a ser considerado como referencial. Diga-se de passagem, e só para raciocinar, que as hipóteses de DDL somente se configuram diante do real e inquestionável valor de mercado, referencial obrigatório para caracterizar a infração. Nem o valor patrimonial, referencial possível nos casos de ausência do valor de mercado, está presente nos autos. Até mesmo o valor que a Fiscalização tomou como “valor de aquisição das ações” me parece fragilizado tendo em vista as dúvidas levantadas pela autuante no termo de solicitação de documentos. Naquela ocasião afirmou, diante de seis cheques apresentados pela recorrente como recursos utilizados na aquisição das ações da Help, que acreditava não serem aqueles cheques já que teriam sido emitidos pela Golden Cross. Não encontro nos autos os documentos citados pela autuante, prejudicando a conclusão sobre o real valor da transação. Demais disso, não vejo como caracterizar distribuição disfarçada de lucros, situações jurídicas nas quais verifica-se uma efetiva transferência patrimonial entre pessoas jurídicas titulares de participações societárias com autêntica titularidade de parcelas determinadas de capital social, numa transação entre duas entidades sem fins lucrativos, cuja operação consistiu em aplicação de recursos votados exclusivamente para os seus objetivos sociais. Assim, e considerando trata-se de duas entidades assistenciais, detentoras de imunidade constitucional, não há que falar na operação como ensejadora de prejuízos em favor da sua sócia benemérita.

Consigna também a autuante como caracterizador de distribuição disfarçada de lucros, da recorrente para a Golden Cross, cláusula contratual segundo a qual a primeira pagaria à segunda 50% dos lucros que for apurado no balanço anual dos hospitais cuja exploração a Golden Cross cederia à recorrente. Para a autuante é forma disfarçada de repassar lucros da entidade isenta para a Golden Cross. Daí, já se vê que o lucro em questão não é do IGASE, mas de cada hospital. Na realidade, trata-se de cessão de um bem mediante divisão dos resultados. Ainda que assim não fosse, seria o custo que a recorrente teria de assumir para produzir suas receitas.

Por fim, as falhas de natureza contábil apontadas pela Fiscalização não justificam, em si mesmas, o enquadramento no inciso III do art. 14 do CTN, uma vez a entida-

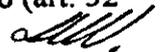
PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

de mantém “*escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar a sua exatidão*”, adotando livros obrigatórios revestidos das formalidades legais exigíveis. A Fiscalização não provou o contrário. É evidente que erros podem ocorrer, como em qualquer atividade humana ou empresarial. Mas esses erros, em princípio, são sanáveis e não justificam medidas extremas. E tanto é verdade que a Fiscalização buscou na contabilidade da recorrente os fatos que, segundo ela, considera suficientes para a perda do benefício fiscal. Que ela considera, não a lei.

Dada as suas características de entidade assistencial, encontra-se dispensada de manter escrituração contábil formalizada nos termos exigíveis às empresas voltadas à consecução de lucro, bastando efetivar a escrituração de suas receitas e despesas em livros próprios. Portanto, seria impróprio exigir dessas entidades escrituração contábil de acordo com a legislação comercial e fiscal, específica para as empresas que tributam seus resultados com base no lucro real.

Partindo deste raciocínio, entendo imprópria e incabível a matéria tributável apurada pela Fiscalização. Ora, se a condição para as pessoas jurídicas ingressarem no regime de tributação com base no lucro real é a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais e a elaboração de demonstrações financeiras de acordo com o art. 172 do RIR/80, como pode o *superávit* apurado na entidade, que nada mais é que o confronto entre receitas e despesas, ser considerado como base de cálculo do imposto? A tributação pelo lucro real alcança outras rubricas além de receitas e despesas.

Por fim, registre-se que a recente Lei nº 9.430, de 27/12/96, visando delinear os procedimentos da Fiscalização nas entidades beneficiárias de imunidade de tributos federais, e na constatação de inobservância dos requisitos e condições previstos em lei complementar, determinou que a autoridade tributária expedisse, num primeiro momento, notificação fiscal relatando os fatos passíveis de suspensão do benefício. Somente após manifestação da entidade e estando comprovado desrespeito aos requisitos para fruição do benefício, a autoridade competente poderá então expedir o respectivo ato declaratório suspensivo. Efetivada a suspensão da imunidade, a Fiscalização poderá, se for o caso, lavrar o auto de infração (art. 32



PROCESSO Nº: 13710.001197/95-47  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.467

e §§). Vê-se portanto a preocupação do legislador na Fiscalização das entidades que, como a recorrente, gozam de imunidade por exercerem função de alta relevância.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO  
IMPOSTO SOBRE O LUCRO LIQUIDO**

Os lançamentos decorrem dos mesmos elementos de prova coligidos no processo do imposto de renda. Assim, e tendo em vista a estreita correlação de causa e efeito existente entre os procedimentos fiscais principal e decorrente, não lhes cabe outra sorte senão a do processo matriz.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça dos recursos (IRPJ, CSL e ILL) por tempestivos e interpostos na forma da lei, rejeitadas as preliminares argüidas para, no mérito, dar-lhes provimento. Deixo de analisar os argumentos apresentados quanto à cobrança da Taxa Referencial Diária - TRD por falta de objeto.

Sala das Sessões (DF), em 19 março de 1997.

  
SANDRA MARIA DIAS NUNES - Relatora

