



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA**

Processo n° 13808.000853/2002-78
Recurso n° 153.054 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS - Exs.: 1998 a 2002
Acórdão n° 107-09.332
Sessão de 16 de abril de 2008
Recorrente ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA INDÚSTRIA DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS - ABIMAQ
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

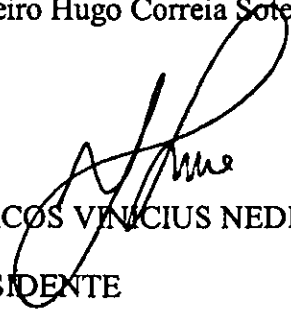
Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

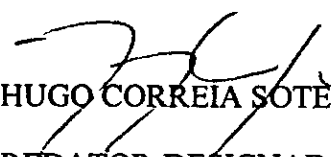
ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS.
DESENVOLVIMENTO DE ATIVIDADE ECONÔMICA.
MANUTENÇÃO DA ISENÇÃO. POSSIBILIDADE.

O gozo de benefício fiscal (imunidade ou isenção) não é elidido pela obtenção de receitas (desenvolvimento de atividade econômica), desde que a renda seja destinada à consecução das finalidades essenciais da entidade, hipótese que se amolda, perfeitamente, à hipótese sob exame.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA INDÚSTRIA DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS – ABIMAQ.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Martins Valero (relator), Albertina Silva Santos de Lima e Jayme Juarez Grotto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Hugo Correia Sotero.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


HUGO CORREIA SOTERO
REDATOR-DESIGNADO

Formalizado Em: 18 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros Silvana Rescigno Guerra Barretto (Suplente Convocada), Sílvia Bessa Ribeiro Biar e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausente, justificadamente a Conselheira Lisa Marini Ferreira dos Santos.

Relatório

Associação Brasileira da Indústria de Máquinas e Equipamentos – ABIMAQ teve suspensão para o período de 1997 a 2001 a isenção tributária de que gozava como associação civil sem fins lucrativos, conforme Ato Declaratório Executivo DEFIC/SP nº 1.155/2002, publicado no DOU de 07.05.2002.

A motivação para o ato administrativo de suspensão da isenção, que observou o rito do art. 32 da Lei nº 9.430/96, está calçada nas seguintes constatações e conclusões fiscais (fls. 01/04):

- ampliação, a partir do ano-calendário de 1997, dos objetivos sociais da entidade, com a inclusão em seus estatutos da possibilidade de participação em sociedades com finalidades lucrativas, como forma de desenvolver atividades que possam gerar recursos independentes das contribuições associativas (feiras, eventos diversos, edição de livros, etc);

- destinação e/ou aplicação de recursos financeiros em atividades de caráter econômico, consistente na organização, promoção, divulgação, elaboração, realização e/ou licenciamento e/ou participação, de/em eventos diversos (feiras, cursos, livros, revistas, etc.), objetivando auferir rendimentos independentes das contribuições associativas, entre outros, pela venda de espaço (locação de stands), venda de ingressos (bilheteria), cobrança de estacionamento ou seu licenciamento, a terceiros, venda de periódicos em banca de revistas ou através de assinaturas;

- auferimento de receitas de atividades econômicas ou comerciais, em montante significativo, quando comparadas às receitas com mensalidades dos associados, conforme planilhas anexadas aos autos pela fiscalização;

1 Manifestação de Inconformidade

Na Manifestação de Inconformidade com o Ato Declaratório de Suspensão da Isenção, a par de longas considerações doutrinárias sobre a natureza jurídica das associações civis e suas peculiaridades em contraposição às entidades com fins lucrativos, bem assim sobre a diferença entre lucro e superávit, a impugnante desfilou os seguintes argumentos favoráveis à manutenção da isenção, em síntese:

- é uma associação civil constituída com o objetivo de promover o desenvolvimento da indústria de máquinas e equipamentos do País, o que a qualifica a receber tratamento tributário diferenciado, uma vez que desempenha tarefa de precípua essência estatal;

- seus balanços, assim como os relatórios de receitas e despesas operacionais, comprovam que as receitas auferidas, da mesma forma que os eventuais superávits são revertidos em prol dos objetivos sociais da instituição, jamais tendo sido distribuída qualquer quantia aos seus associados ou diretores, que também não percebem remuneração ou salário em face dos serviços prestados;

- os atos negociais praticados por uma associação civil, no intuito de manter seu patrimônio e desempenhar de maneira satisfatória seu desiderato, não são motivos ensejadores de sua descaracterização, desde que não ocorra distribuição de ganhos aos associados e que haja completa afetação de seu eventual superávit aos objetivos sociais visados pela entidade;

- diversamente do entendimento da auditoria fiscal, a modificação estatutária não teve o intuito de legitimar a aplicação de recursos advindos da participação em outras sociedades (alínea 'm' do artigo 2º) em atividades estranhas aos objetivos sociais da entidade;

- o numerário proveniente da realização de feiras, eventos, edição de livros, são integralmente reinvestidos nos objetivos sociais da entidade, sendo o desempenho de tais atividades, portanto, meios pelos quais a entidade busca atingir os fins desenhados em seu estatuto social. Ressaltou, ainda, que todos os eventos promovidos pela associação estão vinculados aos interesses da indústria de máquinas e equipamentos;

- a análise dos balanços e demonstrativos da impugnante seriam suficientes para atestar que jamais teria havido qualquer remuneração a seus associados e diretores e que todos os superávits foram comprometidos com os objetivos sociais da entidade. Se houvesse desrespeito a esses requisitos, a notificação elaborada pela fiscalização o teria explicitamente registrado;

- somente as alíneas "a" e "e" do §2º do art. 12 da Lei nº 9.532/97 constituem requisitos para a fruição da isenção pelas associações civis sem fins lucrativos. Assim "(...) *pode-se tranquilamente concluir que não é requisito para o gozo da isenção a aplicação integral dos recursos da sociedade na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais.*"

- é sim requisito, talvez semelhante, mas certamente não idêntico, a destinação integral de eventual superávit apurado no final do exercício, à manutenção e ao desenvolvimento dos objetivos sociais, conforme determina o art. 12, §3º, da Lei nº 9.532/97. Pode a entidade, portanto, sem desbordar os requisitos da isenção, durante o exercício, livremente dispor de seus recursos, desde que (i) não remunere seus dirigentes por qualquer forma e, (ii) caso haja superávit no final do exercício, que este seja integralmente destinado à manutenção e ao desenvolvimento dos objetivos sociais;

- que não consta da Lei nº 9.532/97 restrição a que haja participação de uma sociedade sem fins lucrativos em outras que tenham fins lucrativos, porque a referida participação não visaria ao lucro, mas a obtenção de outras receitas, diversas das contribuições associativas. Por isso, entende que é irrelevante que boa parte das receitas da entidade advenha de outras fontes além das contribuições associativas, pois não se desnaturou a ausência de fins lucrativos, como atestariam os demonstrativos da instituição;

- que o Fisco incorreu em erro ao ater-se às origens das receitas e não à sua destinação, como determina a lei, único aspecto que poderia validamente ensejar a suspensão da isenção.

Anexou aos autos os balanços patrimoniais bem como os Relatórios Descritivos de Receitas e de Despesas relativos aos anos-calendário de 1997 e 1998 (fls. 315/349), posteriormente complementados com os demonstrativos referentes aos anos de 1999 a 2001 (fls. 449/578).



2 Decisão DRJ

Apreciando a Manifestação de Inconformidade, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas/SP, em Sessão de 09 de setembro de 2004, por unanimidade de votos, acompanhou o Relator que a indeferiu integralmente. O Acórdão nº 7.424/2004 foi assim ementado:

“ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. SUSPENSÃO DA ISENÇÃO. PERCEPÇÃO/APLICAÇÃO DE RECURSOS DE ATIVIDADES DE CARÁTER ECONÔMICO. Implica a perda do benefício fiscal de isenção do IRPJ conferido às instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e às associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, a percepção de recursos oriundos da prestação de serviços que corresponderem a atos de natureza econômico-financeira, de forma concorrente com organizações que não gozem de isenção.”

Em síntese, foram os seguintes os fundamentos da Turma Julgadora:

- ao contrário do que evidenciou a impugnante, os motivos ensejadores da suspensão da isenção não se restringiram apenas aos aspectos relacionados à origem dos recursos utilizados pela associação na consecução de seus objetivos sociais. Também a aplicação dos recursos foi alvo de investigação e objeto de consideração para a cassação do benefício;

- já sob a égide da Lei nº 4.506, de 1964, era requisito fundamental para a fruição da isenção do IRPJ pelas associações civis sem fins lucrativos a destinação dos recursos na manutenção e desenvolvimento dos correspondentes objetivos sociais, não se permitindo já naquele tempo que os recursos fossem aplicados em atividades de caráter econômico;

- nos termos do §3º do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, às instituições isentas deve-se aplicar o disposto nas alíneas de “a” a “e” do parágrafo 2º do art. 12 daquela lei e não somente as alíneas “a” e “e”, como erroneamente entendeu a impugnante. Assim, essencial ao gozo da isenção que os recursos sejam utilizados nos objetivos sociais da instituição que no caso em exame, evidentemente não é a exploração econômica associada à realização de shows, à exploração de praça de alimentação e estacionamento, ou à locação de stands em locais de exposição, como foi constatado pela fiscalização e como comprovam as planilhas de fls. 05 a 67;

- em momento algum a impugnante renegou o desempenho dessas atividades. A aplicação dos recursos nessas rubricas por si só já é suficiente para evidenciar o desvirturamento dos objetivos da associação, por estarem em desacordo com a alínea “b”, §2º do art. 12 c/c com o art. 15, §3º ambos da transcrita Lei nº 9.532, de 1997, ainda que o produto de tais ações tivessem como objetivo final o retorno ao patrimônio da interessada;

- desta forma, a destinação dada pela interessada aos recursos por ela manejados já a desqualificaria à fruição do benefício fiscal. Relembre-se que o termo “aplicação” utilizado pela lei de isenção deve ser interpretado literalmente a teor da regra insculpida no art. 111 do CTN.

- sob o ângulo da origem dos recursos, há que se observar a orientação administrativa externada no Parecer Normativo CST nº 162, de 11 de setembro de 1974 (Diário Oficial da União - DOU de 17.10.1974) que transcreveu:

"Dúvidas vêm sendo levantadas pelas entidades beneficiárias da isenção estatuída no art. 25. do R. I. R. (Decreto número 58.400/66) com relação aos ganhos provenientes de certas atividades por elas exercidas.

2. Para o exato alcance da norma consubstanciada no artigo citado, deve-se atentar para o fato de que embora a natureza das atividades e o caráter dos recursos e condições em que são obtidos não estejam mencionados no dispositivo como determinantes da perda ou suspensão do benefício, é indiscutível constituírem eles elementos a serem levados em consideração pela autoridade fiscal que reconhece a isenção (RIR/66, art. 31, c , III e IV). Tendo em vista, ainda, que as isenções são outorgadas para facilitar atividades que ao Estado interessa proteger e que, no campo em exame, adquire relevo a finalidade social e a diminuta significação econômica das entidades favorecidas, é de se concluir que não seria logicamente razoável que elas se servissem da exceção tributária, para, em condições privilegiadas e extravasando a órbita de seus objetivos, praticar atos de natureza econômico-financeira, concorrendo com organizações que não gozem da isenção.

3. Decorre daí que, por serem as isenções do artigo 25 do RIR/66 de caráter subjetivo, não podem elas, na ausência de disposição legal, abranger alguns rendimentos e deixar de fazê-lo em relação a outros da mesma beneficiária. Conclui-se que, desvirtuada a natureza das atividades ou tornados diversos o caráter dos recursos e condições de sua obtenção, elementos nos quais se lastreou a autoridade para reconhecer o direito ao gozo da isenção, deixa de atuar o favor legal."

- sendo de caráter subjetivo a isenção, não pode ela abranger alguns rendimentos e deixar de fazê-lo em relação a outros da mesma beneficiária. Em outras palavras, o não-cumprimento de qualquer dos requisitos estipulados para seu gozo, a exemplo da obtenção de receitas incompatíveis com a natureza das entidades sem fins lucrativos, implicará a perda da isenção do IRPJ e da CSLL na sua totalidade;

- na situação fática, verifica-se, com base nos demonstrativos de fl. 03 que a instituição obteve a grande maioria de seus recursos pela realização (promoção e realização) de feiras e eventos. Esses recursos, como atestam as planilhas discriminativas de fls. 05 a 67, corresponderiam à locação e fornecimento de stands, à promoção de shows, à exploração de estacionamento e praça de alimentação entre outras rubricas que, notadamente invadem o campo das atividades econômico-financeiras;

- deve-se reconhecer que atribuir isenção a entidades que auferem rendimentos de porte a esses títulos, redonda no desequilíbrio do princípio da livre concorrência, garantido no art. 170, IV da Constituição Federal, prejudicando diretamente empresas especializadas no ramo de organização de eventos, feiras e promoção de shows, que não usufruem desse benefício. Veja-se a esse respeito que o caput do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, condiciona-se a isenção à ausência de intuito lucrativo também na prestação de serviços pela associação civil a seus associados;



3 Recurso Voluntário

Cientificada da Decisão em 26 de maio de 2006 (AR de fls. 606) a entidade recorre a este Colegiado em 23 de junho de 2006, petição de fls. 607 a 646.

Após dissertar sobre os fins e objetivos da ABIMAQ, particularmente da realização da já famosa AGRISHOW, evento tecnológico realizado anualmente, promovido pela recorrente, mas sem sua participação nos resultados comerciais auferidos pelos expositores de máquinas e equipamentos, inicia seu arrazoado apontando incongruência na Decisão recorrida, ressaltando:

"Dessarte, a precípua, para não dizer única, motivação da autuação, devidamente reprisada na ementa exarada pelo órgão judicante é a prova cabal da arbitrariedade perpetrada pela fiscalização, na medida em que traz à tona razão de ordem pseudo-concorrencial e ao mesmo tempo admite, irrefutavelmente, que as atividades desempenhadas pela recorrente são exclusivamente dirigidas aos seus associados."

E questiona:

"Que espécie de concorrência desleal a recorrente pratica na medida em que as condições de alcance mercadológico são tão díspares (para as empresas lucrativas, todo o mercado, para a recorrente, apenas seus associados)?"

Assevera a recorrente:

"A hipótese legal de isenção não se perfaz em razão das origens das receitas auferidas pela entidade sem finalidade lucrativa, mas tão-somente pelo destino dos recursos auferidos de maneira lícita."

Novamente questiona e responde:

"Qual é o segredo para se manter uma associação de classe sem fins lucrativos apenas com contribuições associativas? A resposta é que não há segredo, o que há é a ponderação entre meios e fins, conforme determina o princípio da razoabilidade, corolário do devido processo legal substantivo. Assim pois, que o fomento de um único evento, anual, desprovido de finalidade lucrativa e direcionado exclusivamente ao desenvolvimento de seus associados, não pode impingir à recorrente a pecha de descumpridora de seus objetivos sociais. Pelo contrário, o sucesso do evento vem gerando condições para que a recorrente possa, cada vez mais, atingir p seu primordial objetivo de ajudar a desenvolver a indústria de máquinas e equipamentos nacional."

Reclama que o julgamento foi pautado no Parecer Normativo CST nº 162/74, que taxa como de forte viés ideológico, na medida em que fixa que entidades que auferam rendimentos de vulto devem perder o direito de isenção. Entende que a motivação não foi jurídica.

De resto, seu recurso limita-se a repisar os fartos argumentos trazidos com a Manifestação de Inconformidade, cujos pontos centrais já foram relatados.



Em 23 de agosto de 2007 a entidade faz chegar aos autos requerimento (fls. 674/677) solicitando a reunião e julgamento conjunto dos processos de exigências tributárias que decorrem da presente suspensão de isenção.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Recurso tempestivo e que atende os demais requisitos legais. Dele conheço.

Reputo como de mérito os argumentos da recorrente quanto à suposta incongruência na ementa da Decisão recorrida.

A isenção suspensa, que abrange o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), era gozada nos termos dos arts. 30 da Lei nº 4.506/64 e, a partir do ano-calendário de 1998, do art. 15 da Lei nº 9.532/97.

O art. 15 da Lei nº 9.532/97 tem a seguinte redação (grifos acrescentados):

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

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

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

Os dispositivos legais mencionados no §3º acima transcrito estão assim redigidos (grifos acrescentados):

"Art. 12. (...)

§ 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;

(...)

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais."

Dos dispositivos citados, estão suspensos por Decisão liminar do STF na ADIN 1.802, o § 1º e a alínea f do §2º, ambos do art. 12, o art. 13, caput e o art. 14, sem interferência no caso em exame.

Relevante para o perfeito entendimento da matéria, a transcrição das Tabelas preparadas pela fiscalização que mostram a composição das receitas da recorrente nos anos-calendário de 1997 a 2001:



ITEM/ANO	1997	%	1998	%	1999	%
	VLR		VLR		VLR	
CONTRIB ASSOC	1.056.967,22	17,16%	3.255.704,37	37,07%	2.837.719,58	24,92%
SERV PREST DIVS	143.798,25	2,33%	4.692,05	0,05%	812,20	0,01%
CURSOS E PAL	53.693,00	0,87%	23.034,00	0,26%	230.364,60	2,02%
VERBAS PROMOC	23.166,86	0,38%	541.554,82	6,17%	867.530,50	7,62%
DIVULG-PUBL/PROP	187.959,22	3,05%	182.076,76	2,07%	10.428,00	0,09%
FEIRAS E EVENTOS	3.759.652,40	61,02%	4.189.585,05	47,71%	5.323.594,21	46,75%
OUTRAS RECEITAS	258.722,99	4,20%	534.632,20	6,09%	2.033.770,33	17,86%
RECEITAS FIANC	7.917,30	0,13%	50.595,77	0,58%	82.488,99	0,72%
REC C/ COLIGADAS	669.064,89	10,86%	0	0,00%	0	0,00%
TOTAL	6.160.996,13	100,00%	8.781.875,02	100,00%	11.386.708,41	100,00%

ITEM/ANO	2000	%	2001	%
	VLR		VLR	
CONTRIB ASSOC	3.681.444,83	24,34% ⁴	4.861.076,58	34,22%
SERV PREST DIVS	1.025,40	0,01%	362,80	0,00%
CURSOS E PAL	375.047,73	2,48%	251.218,56	1,77%
VERBAS PROMOC	1.191.564,00	7,88%	633.567,60	4,46%
DIVULG-PUBL/PROP	12.560,00	0,08%	8.587,56	0,06%
FEIRAS E EVENTOS	6.767.473,06	44,74%	6.492.669,25	45,71%
OUTRAS RECEITAS	2.984.592,59	19,73%	1.802.926,83	12,69%
RECEITAS FIANC	113.626,19	0,75%	152.942,56	1,08%
TOTAL	15.127.626,19	100,00%	14.203.351,74	100,00%

De fato, até o ano de 2001 ou 2002, a ABIMAQ promovia e operacionalizava, entre outras, a conhecida Feira AGRISHOW na cidade de Ribeirão Preto/SP. Hoje essa feira, embora ainda sob orientação da ABIMAQ, é operacionalizada pela empresa Publiê Publicações e Eventos Ltda, conforme informações obtidas na Internet (<http://www.agrishow.com.br>).

Para que a Câmara tenha exata compreensão do tema em julgamento trago um pouco da história da AGRISHOW, mediante transcrição de trechos de textos publicados pelos promotores do evento na Internet¹:

"A Agrishow hoje é um sucesso absoluto, o que pode ser constatado pelo crescimento do público a cada ano. Nós começamos com 17 mil pessoas em 1994 e este ano de 2007 alcançamos cerca de 140 mil. E o

¹ 1[1] <http://www.agrishow.com.br/ribeirao/info.asp?img=noticias&cat=noticias&ident=634>, acesso em 23/10/2007.

importante é que esse público é formado por técnicos e agricultores do Brasil inteiro, por pessoas realmente voltadas à atividade agrícola do país, e não por curiosos, uma vez que é uma feira que não tem atrações alheias ao ramo agrícola, como shows de cantores e outras diversões, que costumam ser os atrativos utilizados por outras feiras. A nossa é uma feira de tecnologia e de negócios. E esse sucesso foi alcançado pela utilidade que Agrishow representa para essas pessoas, porque nela se reúnem hoje em dia todos os principais lançamentos de máquinas, implementos, sementes, defensivos, fertilizantes, enfim de todas as tecnologias que estão sendo colocadas à disposição do agricultor e do pecuarista brasileiros."

(...)

"Desde 1994, os produtores rurais brasileiros têm comparecido de uma forma maciça e crescente a Ribeirão Preto. As empresas, que logo perceberam que a feira vinha se constituindo num palco privilegiado para seus produtos e serviços, têm ampliado sua presença no evento, como pode ser comprovado pelos números colhidos pela organização da Agrishow. Na primeira edição, realizada de 4 a 7 de maio de 1994, participaram 86 empresas expositoras e um público de 17 mil visitantes. Um ano depois, o número de visitantes foi da ordem de 60 mil pessoas. Daí em diante, tanto visitantes quanto expositores foram aumentando ano a ano. Na sua 14ª edição, em 2007, o evento recebeu 660 expositores e 140 mil visitantes.

Em 2000, atendendo a uma demanda que vinha sendo detectada desde a primeira edição da feira, os organizadores criaram, dentro da própria Agrishow Ribeirão Preto, a Feira de Pastagem e Fenação, um espaço específico para os produtores de insumos para gado. Esse novo evento dentro da grande feira contou, já naquele primeiro ano de realização, com 30 expositores, que receberam 38 mil visitantes, sendo 500 estrangeiros. Também nesse ano, o Sebrae-SP patrocinou a presença de 48 empresas de pequeno porte, que fecharam mais de 700 negócios, com um rendimento total de R\$ 903 mil, durante a feira, e expectativas de negócios futuros estimados em R\$ 7,8 milhões.

A Agrishow Pastagem e Fenação, além de exibir equipamentos, insumos e serviços específicos do segmento, tem uma programação própria de demonstrações dinâmicas, que permite ao pecuarista conhecer os mais recentes avanços relacionados com a sua atividade."

Diante dos valores envolvidos na realização dessa feira, fica evidente que o cerne do presente litígio exige resposta para a seguinte indagação: é possível uma entidade sem fins lucrativos realizar eventos com essa magnitude econômica, sem desnaturar a sua condição, assim definida pelo artigo 53 do atual Código Civil: *"Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos"?*

De plano, percebe-se que, no rigor do Estatuto Civil, o fim não econômico é da essência das associações. É certo que a Constituição Federal diz que a liberdade de associação para fins lícitos (art. 5º, XVII) é plena, o que poderia passar a idéia de que não há limites para a atuação dessas entidades. Todavia, nada é absoluto em direito. É preciso avaliar a liberdade concedida a essas entidades em contraponto com o campo de atuação igualmente conferido às sociedades empresárias. Na busca desse equilíbrio, é razoável afirmar que as associações se



caracterizam pela finalidade não lucrativa; elas não se destinam a preencher fim econômico para os associados, enquanto as sociedades, principalmente as empresárias, têm como objetivo central a busca desse fim econômico. É por isso que as associações estão com suas atividades situadas no campo exclusivamente do Direito Civil, distinguindo-se das sociedades mercantis, cujas atividades estão situadas no campo do denominado direito empresarial constante do Livro II do Código Civil, com o título de “Direito de Empresa”.

Não se trata, apenas, de uma simples distribuição organizada no corpo do Estatuto Civil. Isso tem interferência direta na delimitação do campo de atuação de cada uma dessas entidades. As associações, por terem natureza civil, sem finalidade lucrativa, são destinadas basicamente a atividades religiosas, pias, morais, científicas, literárias, como assim definia o artigo 16 do Código Civil de 1916, preceito que, embora não repetido no novo Estatuto Civil, continua vivo no sistema jurídico brasileiro, na medida em que a própria Constituição Federal lhes reservou a imunidade tributária e a lei ordinária lhes concede isenção. As sociedades, por visarem o lucro, devem ter como área de atuação o campo da economia, em especial as atividades mercantis e de serviços em geral.

No caso vertente, as receitas auferidas pela Recorrente com a promoção de feiras e eventos são muito superiores àquelas advindas de atividades tidas como usuais em entidades sem fins lucrativos, como as representadas pelas contribuições dos associados.

De se destacar que mesmo a participação dos associados em tais feiras não é gratuita, pois eles, assim como os terceiros não associados, têm que arcar com custos de locação de estantes, locais de exposição e demonstração de máquinas e equipamentos, ingressos para visitantes, etc.

A isenção tributária das entidades sem fins lucrativos, em consonância com a natureza dessas entidades, tem por finalidade desonerar aqueles entes que exercem atividade de interesse social, muitas vezes auxiliando o Estado na execução de políticas públicas. O campo de atuação dessas entidades, como anteriormente ressaltado, é ligado ao bem estar social ou à organização de objetivos comuns das comunidades onde atuam.

Consoante art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN), a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente. A expressão literalmente deve ser entendida como restritiva, no sentido de que não se pode, em prol de uma interpretação literal, perder de vista a finalidade da norma.

Assim, se admitirmos que a receita auferida com os eventos onerosos é que são utilizadas para cobrir os custos dos mesmos, a despeito de não se verificar aplicação direta de recursos oriundos da contribuição dos associados na promoção e organização dos eventos, estamos diante de uma atividade exercida em condições de mercado. Reforça essa percepção o fato de que os eventos passaram a contar, a partir de 2000, com a participação de expositores de segmento diverso daquele em que atuam os associados da recorrente.

Se o resultado de tais receitas estivesse a salvo da tributação, haveria clara vantagem da recorrente em relação às demais empresas organizadas para atuar nesse segmento da economia e que não gozam de isenção tributária.

Acresce-se observar que os participantes dos eventos, associados ou não, sem dúvida, registraram como despesa operacional, redutora da base de cálculo dos tributos, os



dispêndios com os mesmos, desnudando o desequilíbrio almejado pela sistemática de tributação dos lucros.

É forçoso concluir que a atividade em exame não se encaixa no pré-requisito para a isenção da entidade, qual seja o de prestar serviços aos seus associados, sem fins lucrativos.

Se assim não fosse, um paradoxo inadmissível se apresentaria, ou seja, ao tempo em que a Constituição Federal consagra os valores sociais da livre iniciativa e ancora a ordem econômica na livre concorrência, o estado estaria, pela via da isenção tributária, justamente interferindo na consecução desses princípios. Nesse sentido reza a Carta Magna:

“Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado democrático de direito e tem como fundamentos:

(...)

IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

(...)

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

IV - livre concorrência;

(...)

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.”

Não há como não trazer para a discussão o conceito de “receitas das atividades próprias” que, embora tenha sido utilizado na legislação isentiva do PIS e da COFINS, serve para que se busque o alcance do pré-requisito para a isenção do IRPJ e da CSLL, qual seja “prestar serviços aos seus associados, sem fins lucrativos”. É nessa seara que operou o Parecer Normativo CST nº 162/74, citado pelos julgadores de primeiro grau. Nessa linha também a Instrução Normativa SRF nº 247/2002, cujo art. 47 dispõe que, para fins de isenção, “consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais”.

Em suma, a isenção tributária não pode alcançar receitas próprias de atividades de natureza empresarial que é, claramente, o caso em julgamento.

A recorrente encaminhou a este Relator, e distribuiu aos demais membros da Câmara, Memorial em que anexa Parecer de lavra dos cultos e festejados doutrinadores Sacha Calmon Navarro Coelho e Misabel Abreu Machado Derzi.



Comento alguns pontos relevantes do referido Parecer.

"As autoridades fiscais no Brasil tendem a focar as atividades remuneradas como sinônimo de ações com finalidade lucrativa, sendo difícil a percepção dos objetivos úteis e "pro-bono". Impera em nosso país, ainda que inconscientemente, o horror ao lucro e aos juros."

Não falo pela classe acusada, mas acredito que a administração tributária brasileira, como órgão técnico que deve ser, não está contaminada pela sepultada ideologia de horror ao lucro e aos juros. Pelo contrário, o trabalho fiscal vem exatamente ao encontro da afirmação do capitalismo sem ingerência estatal pela via da proteção tributária.

Assim, é justo que as entidades que se desincumbem de tal mister [ação levada a efeito por particulares, abrangendo o campo de atuação do Estado] não dependam da boa vontade do Estado e da caridade de terceiros, para financiar atividades tão relevantes.

Concordo plenamente e pergunto: então para que a isenção?

Pelo exposto [jurisprudência do Supremo Tribunal Federal relativamente à imunidade], infere-se que o STF admite a obtenção de receitas, desde que as mesmas sejam reinvestidas nos fins essenciais esperados das entidades imunes, o que também vale para as entidades beneficiárias da isenção do IRPJ e CSLL.

Peço vênica para discordar. As atividades imunes estão situadas em campo distinto: estado laico, liberdade política, proteção ao trabalhador hiposuficiente, educação, assistência social, e liberdade de imprensa.

Deveras, inexistente previsão expressa na lei em comento [Lei nº 9.532/97] estabelecendo a gratuidade como requisito à fruição da isenção configurando a objeção fiscal, em bem da verdade, clara arbitrariedade.

As receitas das atividades próprias das entidades isentas estão protegidas pela isenção em litígio, não estando esta atrelada à gratuidade. O que motivou a suspensão da isenção, no caso em exame, foi a não tributação do lucro auferido em atividade de natureza eminentemente privada em regime de concorrência em um mercado altamente ativo e descolado das atividades estatais que a legislação quer proteger com a isenção.

Para o desenvolvimento do mercado em que atua a associação litigante o governo concede vários incentivos fiscais, aliás, muitos deles conseguidos exatamente pela competente atuação da entidade. Por isso ela goza de prestígio entre seus associados que contribuem financeiramente e de forma espontânea para tal mister.

"Querem se apropriar de superávits a fins de representação de um segmento econômico já altamente contributivo. Ora a ABIMAQ não é "profits", não tem capacidade contributiva, nem está iludindo a lei."

Os resultados obtidos com os eventos questionados pelo fisco mostram sim capacidade contributiva, quando comparados às receitas das atividades próprias.

"A interpretação conferida pela Autoridade Fazendária é jesuítica, insuportável e maléfica à ajuda que a sociedade presta ao estado. O



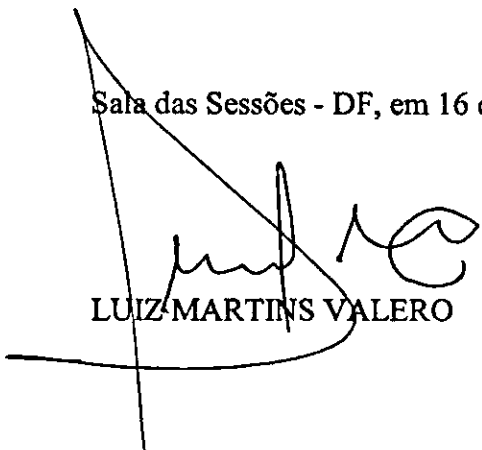
Fisco brasileiro carece de inteligência. Sobre-lhe o furor arrecadatário e desconfiança sobre a sociedade civil."

A ajuda que a entidade presta ao Estado é reconhecida pela lei quando concede isenção às receitas das atividades próprias. O que o fisco não pode conceber é a não tributação de resultados gerados na execução de uma atividade tipicamente privada, sem dúvida importante para o país, como o são todas as demais atividades tributadas num regime de livre mercado consagrado na Constituição da República.

Ao contrário do sustentado no item final do Parecer em comento, a entidade praticou sim o fato gerador do IRPJ e da CSLL, pois auferiu resultados positivos em operações de mercado. É diferente a hipótese em que, eventualmente, a entidade isenta auferisse lucros já tributados em outra pessoa jurídica, porque seria a investida a atuar no mercado e tributar seus resultados que, se distribuídos, não seriam novamente tributados, desde que não redistribuídos e aplicados em suas finalidades essenciais, consoante legislação em vigor.

Por isso, voto por se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2008.



LUIZ MARTINS VALERO

Voto Vencedor

Conselheiro - HUGO CORREIA SOTERO, Redator designado:

Com as devidas vênias, posiciono-me em sentido oposto ao voto exarado pelo eminente Conselheiro Relator.

A suspensão da isenção outorgada à Recorrente decorreu, consoante se infere do acórdão erigido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas (SP), do entendimento de que as associações profissionais – sociedades civis sem fins lucrativos – não poderiam desempenhar “atividades econômicas”, consideradas incompatíveis com os objetivos daquelas entidades.

Confira-se a expressão do acórdão objurgado:

“ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. SUSPENSÃO DA ISENÇÃO. PERCEPÇÃO/APLICAÇÃO DE RECURSOS DE ATIVIDADES DE CARÁTER ECONÔMICO. Implica a perda do benefício fiscal de isenção do IRPJ conferido às instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e às associações civis que prestem serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, a percepção de recursos oriundos da prestação de serviços que corresponderem a atos de natureza econômico-financeira, de forma concorrente com as organizações que não gozem de isenção.”

A prática de atos de natureza econômico-financeira desnaturaria as sociedades civis sem fins lucrativos, adstringindo-as ao regime ordinário de tributação.

Disseque-se a regra do art. 15 da Lei nº. 9.532/1997, *verbis*:

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

§ 1º. A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º. Não estão abrangidas pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras.

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

A regra insculpida no art. 15, *caput*, da Lei Federal nº. 9.532/1997 deixa claro que a isenção é outorgada às instituições e não às atividades; gozam da isenção as entidades (associações civis sem fins lucrativos), não havendo, na regra, critério objetivo a ser

perquirido, salvo a destinação dos “serviços” ou atividades ao grupo de pessoas que compõem a associação.

Parece-me desarrazoada a interpretação (formulada sem amparo normativo específico) de que as associações civis beneficiadas pela isenção do IRPJ e da CSLL estão proibidas de desenvolver atividades que redundem na obtenção de ganhos financeiros, estando vinculadas a, somente, atuar de forma gratuita.

O exercício de “atividade econômica”, com a conseqüente auferição de receitas, encontra-se expressamente chancelado pelo § 3º do art. 12 da referida Lei nº. 9.532/1997, cuja expressão se transcreve: “considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.”

A disposição consagra, expressamente, a possibilidade de obterem as associações sem fins lucrativas *superávit* em suas contas, o que elide o argumento de que estariam essas entidades proibidas de exercerem atividades remuneradas.

Da interpretação conjugada dos artigos 12 e 15 da Lei nº. 9.532/1997 se conclui que a origem dos recursos auferidos pelas associações sem fins lucrativos é questão irrelevante para fins de outorga e manutenção da isenção do IRPJ e CSLL, sendo relevante, apenas, sua destinação, consoante a parte final do § 3º do art. 12 (“destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais”).

Inclino-me, portanto, a interpretar a regra isencional em foco como benefício fiscal de natureza subjetiva, que toca toda e qualquer entidade de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis sem fins lucrativos, sendo estas obrigadas a cumprir rigidamente as exigências estabelecidas no art. 12, § 2º, da Lei nº. 9.532/1997, a saber:

“§ 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."

O Supremo Tribunal Federal, analisando hipótese semelhante, manifestou-se no mesmo sentido:

"AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPTU. IMUNIDADE. AUTARQUIA. SÚMULA N. 724 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. 1. Imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, "c", da Constituição de 1988. A circunstância de o imóvel encontrar-se locado não impede o alcance do benefício, vez que a renda auferida está voltada às suas finalidades essenciais (Súmula n. 724 do STF). Agravo regimental a que se nega provimento." (RE-AgR nº. 357824/MG, 2ª. Turma, rel. Ministro Eros Grau, DJU de 29/6/2007, p. 125)

A manifestação do Excelso Pretório indica que o gozo de benefício fiscal (imunidade ou isenção) não é elidido pela obtenção de receitas (desenvolvimento de atividade econômica), desde que a renda seja destinada à consecução das finalidades essenciais da entidade, entendimento que se amolda, perfeitamente, à hipótese sob exame.

Este Conselho tem precedentes no sentido do que se argumenta:

"COFINS. IMUNIDADE. CF/1988, ARTIGO 195, § 7º SESI. A venda de medicamentos e de cestas básicas de alimentação estão, conforme art. 4º do Regulamento do SESI (ente paraestatal criado pelo Decreto-Lei nº 9.403/46, sendo seu regulamento veiculado pelo Decreto nº 57.375/1965), dentre seus objetivos institucionais, desde que a receita de tais vendas seja aplicada integralmente em seus objetivos sociais, o que, de acordo com os autos, é inconteste. Demais disso, não provando o Fisco que as demais prescrições do art. 14 do CTN foram desatendidas. Recurso provido." (Acórdão nº. 201-76138, 1ª. Câmara, rel. Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer)

Com estas considerações, rogando vênias ao eminente Conselheiro Relator, conheço do recurso voluntário para dar-lhe provimento, de forma a desconstituir o Ato Declaratório Executivo DEFIC/SP nº. 1.155/2002.

Salas das Sessões - DF, 16 de abril de 2008


HUGO CORREIA SOTERO
REDATOR-DESIGNADO