



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

**Processo n°** 15983.000817/2009-85  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.772 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de fevereiro de 2016  
**Matéria** Imunidade Tributária. Suspensão  
**Recorrente** INSTITUTO SUPERIOR DE EDUCAÇÃO SANTA CECÍLIA - ISESC  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

IMUNIDADE. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. SUSPENSÃO.

REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. VEDAÇÃO.

Restou provado que a entidade imune estava remunerando seus dirigentes, ao se demonstrar que as empresas constituídas pelos seus dirigentes para prestar serviços exclusivamente a ela: não tinham empregados; distribuíram lucros no montante de quase 70% do faturamento delas; recebiam, a título de pagamento por consultorias, aproximadamente, 25% do faturamento da entidade imune. Some-se a isso, o fato de que não foi demonstrado qual o serviço efetivamente prestado por tais empresas, ou seja, qual, a vinculação de tais despesas com as atividades e projetos desenvolvidos pela entidade imune.

**APLICAÇÃO DE RECURSOS EM ATIVIDADES ESTRANHAS**

Cofigura a aplicação de recursos em atividades estranhas ao objeto da entidade imune, quando ela transfere recursos para a Associação Educacional Santa Cecilia, empresa desprovida de capacidade econômica, para que esta empreste a clube profissional de futebol, presidido por um dos dirigentes da entidade imune, sendo que o pagamento do empréstimo se daria anos depois sem qualquer acréscimo de juros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1) por maioria de votos, REJEITAR a arguição de nulidade do ato por vício no MPF, divergindo a Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio; 2) por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de decadência; 3) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à remuneração de dirigentes; e 4) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao

recurso voluntário relativamente à aplicação de recursos em fins estranhos ao objeto social da recorrente

*(assinado digitalmente)*

Edeli Pereira Bessa - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Alberto Pinto S. Jr –Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (Presidente), Alberto Pinto Souza Júnior, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Eduardo de Andrade, Paulo Mateus Ciccone, Rogério Aparecido Gil, Talita Pimenta Félix. Declarou-se impedido o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone.

## Relatório

Versa o presente processo sobre recurso voluntário, interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 05-34.054 da 2ª Turma da DRJ/CPS (a fls. 2513), cuja ementa assim dispõe:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

Imunidade.

A imunidade prevista no art. 150, VI, "c", da Constituição Federal alcança somente as entidades que atendam aos requisitos previstos no art. 14, da Lei nº 5.172/1966 (CTN) e art. 12, da Lei nº 9.532/1997; o não-cumprimento de tais requisitos implica a suspensão, pela autoridade competente, daquele benefício fiscal tributário.

Consequências da Suspensão da Imunidade.

Declarada a suspensão da imunidade pela autoridade competente, a entidade sujeita-se às regras de tributação aplicáveis As pessoas jurídicas em geral.

Impugnação Improcedente

Sem Crédito em Litígio

A recorrente, cientificada do Acórdão nº 05-34.054 (vide AR a fls. 2601), interpôs recurso voluntário, no qual alega o que se segue:

a) que teve iniciada contra si ação fiscal, conforme Mandado de Procedimento Fiscal MPF n.º 08.1.06.00-2008-00208-3, já juntado aos autos, inicialmente datado de 12/2/2008, com validade até 11/6/2008, tendo como objeto a apuração de Contribuições Previdenciárias e para outras entidades de 05/2000 a 11/2003 e COFINS de 01/98 a 01/1999, destinado aos fiscais Maria Raquel Pedroso Meloni e Eraclito de Oliveira Jordão, sendo que o MPF autorizador da presente fiscalização teve ao todo 05 alterações, verdadeiras metamorfoses do seu objeto, do período a ser fiscalizado, dos fiscais titulares do procedimento, mas em momento algum houve qualquer prorrogação da validade do MPF; sendo importante caracterizar como ficou o MPF em cada modificação:

1ª alteração - datada de 9/4/2009 (após vencimento do prazo de validade do MPF alterado), com validade inalterada até 11/6/2008, tendo como incluído no objeto a

apuração das Contribuições Previdenciárias e para outras entidades e Fundos de 12/2003 a 12/2007, e passando a ter como responsável o fiscal Francisco Pedro Reis Júnior;

2ª alteração - datada de 23/6/2009, com validade inalterada até 11/6/2008, tendo como incluído no objeto o IRPJ de 1/2005 a 12/2007, continua como responsável o fiscal Francisco Pedro Reis Júnior;

3ª alteração - datada de 30/10/2009, com validade inalterada até 11/6/2008, tendo como incluído no objeto o IRPJ de 1/2003 a 12/2004, continua como responsável o fiscal Francisco Pedro Reis Júnior;

4ª alteração- datada de 19/11/2009 (realizada após a notificação do contribuinte sobre o presente processo, fato ocorrido em 11/11/2009), com validade inalterada até 11/6/2008, tendo como incluído no objeto Contribuições Previdenciárias e para outras entidades e Fundos de 05/2000 a 11/2003, continua como responsável o fiscal Francisco Pedro Reis Júnior;

5ª alteração - datada de 24/11/2009 (realizada após a notificação do contribuinte sobre o presente processo, fato ocorrido em 11/11/2009), com validade inalterada até 11/6/2008, tendo como incluído no objeto IOF de 12/2008 a 11/2009, continua como responsável o fiscal Francisco Pedro Reis Júnior;

b) que não se tente afirmar que como outrora feito pela fiscalização, que a vigência foi prorrogada conforme demonstrativos de prorrogações, pois tais fatos não constam dos documentos de alteração do MPF;

c) que o presente MPF é decorrência de fiscalização anulada pela 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, no processo nº 10845.003687/2001-46, por meio do Acórdão nº 202-17.155, que indicou vícios no MPF nº 0810600/00418/01, vícios que além de se repetirem no presente procedimento (como se demonstrará oportunamente), ganham dimensão de afronta maior ao devido processo legal, quando se percebe a tentativa de dar solução de continuidade a ato anulado;

d) que fiscalização resultante do presente MPF ocasionou, além do presente processo, mais 08 autos de infração, que cobram contribuições sociais;

e) que a fiscalização pretendeu afastar a aplicação dos comandos da decisão judicial emanados do processo nº 1999.61.04.005299-8, ato que reconhece a imunidade da impugnante às contribuições sociais e impediriam os lançamentos realizados naqueles autos de infração; e também para tentar cassar a condição do ISESC de entidade beneficente de assistência social;

f) que o presente ato cancelatório se equivoca e tem por escopo declarado a cassação da imunidade do artigo 150, VI, "C" da CF/88, que nem é objeto do MPF, nem tampouco se refere às contribuições sociais ora lançadas em conjunto com o presente Processo;

g) que a imunidade objeto da cassação (art. 150, VI, "c") não possui correlação com o escopo do ato praticado de "cassação do CEAS" e de "suspensão da imunidade tributária", correlata aos Autos de Infração lançados em concomitância ao presente processo, seu único escopo juridicamente possível, inclusive, o contexto temporal do MPF nº 08.1.06.00-2008-00208-3 é a cassação da imunidade do artigo 195, §7º, de modo que há inúmeras nulidades processuais advindas deste erro, como será exposto;

h) que é necessário situar que a representação ora combatida pretende a cassação da imunidade do artigo 150, VI, "c" da Constituição, objetivando justificar os demais

lançamentos feitos concomitantemente, sob o argumento de descumprimento do artigo 14 do CTN, por entender haver supostas distribuições disfarçadas do patrimônio da entidade para associados e desvio de finalidade institucional, adotando para tanto o procedimento do artigo 32 da Lei nº 9532/97;

**i) que, nesse contexto, afirme-se que o acórdão ora vergastado não merece prosperar porquanto nele vislumbram-se as seguintes situações:**

i.1) procedimento nulo por ser praticado fora da validade do MPF;

i.2) procedimento nulo por fiscalizar imunidade do artigo 150, VI, "c" fora do escopo do MPF; relativo a contribuições sociais e imunidade do artigo 195, 7º;

i.3) MPF que funda o presente processo é nulo por conter ilegalidade, relativa à autorização de fiscalização de períodos decaídos;

i.4) nulidade, por vício de legalidade, por aplicação de norma equivocada ao caso concreto (artigo 150, VI, "c" da Constituição), com cerceamento de defesa, nos termos do artigo 53 da Lei nº 9.784/99 e e 59 do DL 70235/72 (com precedentes);

i.5) nulidade, por ilegalidade, em face da adoção do procedimento normativo errado, não sendo o caso de aplicação do artigo 32 da Lei 9532/97, mas do §8º do artigo 206 do Decreto 3048/99, por se tratarem de contribuições sociais e não de impostos;

i.6) impossibilidade de cancelamento administrativo da imunidade, pois há decisão judicial no bojo da ação nº 1999.61.04.005299-8. Só em juízo poderia se cassar tal imunidade, inclusive há pronunciamento da AGU pugnando a impossibilidade de discussão da matéria administrativamente;

i.7) decadência do direito de cancelar a imunidade de períodos anteriores a 11/11/4;

i.8) a questão do cancelamento da imunidade do período fiscalizado foi resolvida pela MPV 446/08 ao renovar os CEAS que abrangem o período de forma incondicional ao cumprimento dos requisitos legais com reflexos sobre a imunidade;

i.9) pelo art 31 da Nova Lei 12.101/2009, a entidade possuidora do CEAS, como a impugnante, tem direito à imunidade das contribuições sociais;

**j) que, no mérito, impõe-se considerar que:**

j.1) as relações entre o ISESC e as empresas prestadora de serviço que a fiscalização denomina pejorativamente de "complexo Santa Cecília" são dentro de padrões de mercado, pois há qualificação das empresas prestadoras de serviço para a atividade que oferecem a impugnante e há serviço efetivamente prestado à mantida;

j.2) a instituição tem o CEAS regular e demonstrou no período aplicar 20% de sua receita bruta em filantropia, sendo de forma inatacável entidade beneficente de assistência social;

j.3) não há ilegalidade na remuneração de associados de filantrópica por outras atividades diferentes das estatutária, efetivamente prestadas, pessoalmente ou por empresa que seja sócio, à entidade mantida da instituição filantrópica, ou seja havendo outro vínculo que não o estatutário não há razão para cancelar a imunidade;

j.4) os relatórios de atividade reconhecidos pela fiscalização e as notas fiscais demonstram a existência efetiva de serviço prestados pelas empresas, denominado pela fiscalização "complexo Santa Cecília";

j.5) inexistente perícia para sustentar afirmações da fiscalização sobre dúvidas técnicas a respeito da origem dos documentos apresentados;

j.6) as empresas questionadas pela fiscalização como sendo fachada para remunerar associados também prestam serviço para outras pessoas que não só o ISESC, como reconhece o próprio relatório fiscal, o que desmonta a argumentação de que tais empresas existiriam apenas em face da impugnante; e

j.7) inexistente desvio de finalidade, os mútuos foram remunerados em taxas mais lucrativas que a renda fixa, independente da instituição financeira. Além de estarem sendo efetivamente pagos, o resultado deles foram reinvestidos nos objetivos institucionais do ISESC.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

Tomo o recurso voluntário por tempestivo, em razão do despacho da DRF/Santos a fls. 2602, já que a rasura no AR a fls. 2601 causa dúvida se a ciência do acórdão recorrido se deu em 22/12/11 ou em 23/12/11. Sendo o recurso voluntário tempestivo e tendo sido subscrito por mandatário com poderes para tal, conforme procuração a fls. 1699, dele conheço.

Inicialmente, ressalto que o objeto dos presentes autos restringe-se à suspensão da imunidade tributária da recorrente declarada no ADE nº 72/2009, a fls. 1551, não sendo assim conhecidos os argumentos de defesa que versem sobre o tributos lançados após a referida suspensão nem sobre a questão relativa a isenções tributária em razão do PROUNI, assuntos que serão tratados em outros processos. Ademais, vale ressaltar que o ADE nº 72/2009 suspendeu a imunidade prevista no art. 150, VI, "c", da CF/88, ou seja, a imunidade de impostos, sendo impertinente qualquer argumento de defesa que versem sobre imunidade de outra espécie tributária (por exemplo, contribuições).

Desta forma, é impertinente ao objeto dos presentes autos a alegação de que a fiscalização pretendeu afastar a aplicação dos comandos da decisão judicial proferida nos autos do processo nº 1999.61.04.005299-8, pois tal processo tinha por objeto o pedido da recorrente para o afastamento da cobrança de contribuições previdenciárias, o que lhe foi concedido, desde que obedecesse os requisitos do art. 14 do CTN. Ora, o ADE 72/09 suspendeu a imunidade tributária de impostos, prevista no art. 150, VI, c, da CF/88, logo, irrelevante qualquer análise ou julgamento que tenha sido feito, nos autos do processo nº 1999.61.04.005299-8, acerca de imunidade de contribuição previdenciária, a qual encontra amparo em outro dispositivo constitucional (art. 195, § 7º, CF/88).

Com relação à alegação de que o procedimento é nulo por ser praticado fora da validade do MPF, ressalto que, ao meu juízo, ainda que fossem inválidas as prorrogações do MPF expressamente informadas no MPF a fls. 701, nenhuma consequência teria sobre o procedimento de fiscalização realizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, para orientar a decisão do Delegado da Receita Federal sobre a suspensão da imunidade tributária da recorrente. Isso porque a atribuição privativa para executar procedimentos de fiscalização é do Auditor-Fiscal por força de Lei (art. 6º, I, c, da Lei 10.593/02), razão pela qual o descumprimento de qualquer procedimento estabelecido em norma infralegal não teria o

condão de macular os atos praticados pela Autoridade Fiscal com base na sua competência legal. Nesse sentido, vejamos o que se segue.

O MPF surge, inicialmente, com o art. 2º do Decreto nº 3.724, de 2001, o qual assim dispõe:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil. ( Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007 ).

§ 1º Omissis...

§ 2º Entende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. ( Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007 )

§ 3º Omissis...

§ 4º O Secretário da Receita Federal do Brasil estabelecerá os modelos e as informações constantes do MPF, os prazos para sua execução, as autoridades fiscais competentes para sua expedição, bem como demais hipóteses de dispensa ou situações em que seja necessário o início do procedimento antes da expedição do MPF, nos casos em que haja risco aos interesses da Fazenda Nacional. ( Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007 )

§ 5º Omissis...

§ 6º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de seus administradores, garantirá o pleno e inviolável exercício das atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal.

Note-se que o dispositivo infralegal acima transcrito é uma norma imperfeita, pois, pela sua violação, não impõe qualquer sanção ou consequência jurídica. Ademais, ressalto que a própria norma diz que o MPF é uma “ordem específica”, logo, deveria ter como destinatário apenas o Auditor-Fiscal, pois se trata de instrumento de controle administrativo, apenas isso. Dessas premissas, não deveria desbordar a Secretaria da Receita Federal ao instituir o MPF.

Do ponto de vista formal, o art. 59 do Decreto 70.235/72 só prevê a nulidade do lançamento tributário quando lavrado por pessoa incompetente. Ora, se esse Decreto, como já decidido pelo Supremo Tribunal Federal, tem força de Lei, somente outra Lei poderia dispor sobre outras hipóteses de nulidade do lançamento tributário por vício de norma procedimental.

Assim, seja porque ouve as regulares prorrogações dos MPF, seja porque, ainda que não tivessem ocorrido, não seria fundamento para anular o procedimento de fiscalização que serviu para instruir o processo de suspensão de imunidade pelo Delegado da Receita Federal, logo não há falar em nulidade do procedimento *sub examine*.

Por esse mesmo motivo, não procede a alegação de que o procedimento é nulo por fiscalizar imunidade do artigo 150, VI, "c" fora do escopo do MPF. Ademais, se verificarmos com mais atenção o que dispõe o art. 1º do Decreto nº 3.724/01, verificaremos que a emissão de MPF é para "*procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil*", razão pela qual, ou não se faz necessária a expedição de MPF para a verificação de requisitos para o gozo de imunidade, ou

tal verificação se inclui automaticamente dentro do escopo dos procedimentos de fiscalização de impostos. Neste ponto, vale ressaltar, como a própria recorrente informa na sua peça de defesa, a 2ª alteração do MPF - datada de 23/6/2009, incluiu no objeto da fiscalização o IRPJ de 1/2005 a 12/2007.

Com relação à alegação de que o ADE nº 72/09, datado de 22/12/2009, não poderia ter suspenso a imunidade de períodos anteriores a 11/2004, cabe, inicialmente, esclarecer que o referido ADE apenas declara qual o período em que foi verificado o descumprimento pelo fiscalizado dos requisitos para o gozo da imunidade. Além disso, não se aplica ao ADE a regra de decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento tributário. Assim, não é nestes autos que verificaremos o efeito prático de tal declaração, pois, a suspensão da imunidade tributária abre a porta para a Fiscalização efetuar os lançamentos dos tributos que deixaram de ser pagos nos períodos em que o contribuinte se considerou imune, mas sem afastar a regra de decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento tributário. Por esses motivos, a preliminar de decadência tributária deverá ser analisada nos autos cujos objetos sejam os lançamentos tributários decorrente de tal suspensão de imunidade.

## REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES

No mérito, a primeira questão reside em saber se resta demonstrado nos autos que a recorrente remunerou, de forma indireta, seus diretores, via pagamentos a empresas das quais os mesmos fazem (ou faziam) parte como sócios, pois, se assim restar comprovado, é legítima a suspensão da imunidade com base no art. 14, § 1º, do CTN, já que tal conduta ofende, a um só tempo, o art. 12, § 2º, "a", da Lei 9.532/97 e o art. 14, I, do CTN.

É verdade que o art. 13. caput, da Lei 9.532/97 está com sua eficácia suspensa desde 27/08/1998, pela ADInMC nº 1802/DF, o que poderia levar à conclusão de que haveria um obstáculo à suspensão da imunidade tributária em tela pela RFB. Todavia, uma leitura mais cuidadosa da referida decisão em medida cautelar afasta tal entendimento, pois o que o Ministro Relator decidiu, cautelarmente, foi a suspensão da aplicação do caput do art. 13 *como forma de penalidade por ato que constitua infração à legislação tributária*, sendo que, no presente caso, a suspensão se deu por infração a requisito para o gozo da imunidade, previsto no parágrafo único do art. 13, o qual não teve a sua eficácia suspensa pela referida decisão.

Por esse mesmo motivo, há que se entender que a decisão cautelar de suspender a aplicação do art. 14 da Lei 9.532/97 não é obstáculo à aplicação do procedimento previsto no art. 32 da Lei 9.430/96 nos processos de suspensão da imunidade prevista no art. 150, VI, c, da CF/88, pois também ali o que se pretendeu não foi afastar os procedimentos do art. 32 da Lei 9.430/96 quando houvesse descumprimento de requisito para o gozo da imunidade, mas quando a Fiscalização se valesse da suspensão da imunidade *como forma de penalidade por ato que constitua infração à legislação tributária*.

A referida ADIN 1802/DF questiona a constitucionalidade do art. 12 da Lei 9.532/97 em face da reserva de lei complementar prevista no art. 146, II, da CF/88. Caso o STF decida pela constitucionalidade do art. 12, poder-se-á até considerar inaplicável o art. 14 do CTN para a imunidade em tela, uma vez que o art. 12 da Lei 9.532/97 é norma posterior e regulou inteiramente a matéria. É verdade que pela decisão do Min. Pertence, na referida medida cautelar, a matéria reservada à lei complementar é apenas a que diz respeito aos lides da imunidade, sendo que normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune podem ser veiculadas por lei ordinária. Ora, a vedação à remuneração de dirigentes é norma sobre funcionamento da entidade imune, pois não põe

limite à imunidade, já que não exclui do campo de imunidade qualquer bem, renda ou serviço da entidade de educação ou assistência.

Assim, até que tenhamos uma decisão final do STF na aludida ADIn 1802/DF, continua aplicável à imunidade do art. 150, VI, "c", da CF/88 tanto o art. 14 do CTN como o art. 12 da Lei 9.532/97 (exceto o § 1º e a alínea f do § 2º, que tiveram a eficácia suspensa pela ADInMC 1802/DF). Logo, a possibilidade de suspensão da imunidade das entidades de educação e assistência social, prevista no art. 150, VI, c, da CF/88, quando descumprida a vedação de não remunerar dirigente, prevista no art. 12, § 2º, "a", da Lei 9.532/97 e no art. 14, I, do CTN, encontra respaldo legal no art. 14, § 1º, do CTN, conforme fundamentou o despacho decisório a fls. 1527 e segs..

Feita tais observações, cabe agora verificar a questão fática e o respectivo conjunto probatório constante dos autos.

Inicialmente, vale a transcrição do seguinte quadro constante do relatório fiscal a fls. 549, o qual deixa bem claro a relação dos dirigentes da recorrente com empresas por ela contratadas:

**Quadro Diretivo do Instituto Superior de Educação Santa Cecília — ISESC:**

- a) Marcelo Pirilo Teixeira — Diretor Administrativo
- b) Maria Cecília P. Teixeira — Diretora Superintendente
- c) Nilza Maria Pirilo Teixeira — Diretora Coordenadora
- d) Milton Teixeira — Fundador e Chanceler
- e) Lúcia Maria Teixeira Furlani — Diretora Presidente
- f) Silvia Angela Teixeira Penteadó — Diretora Executiva e Reitora

**Empresas Contratadas e que tem como sócios, dirigentes do ISESC:**

<b>Empresa</b>	<b>CNPJ</b>	<b>Sócios</b>
NCM Promoções e Eventos Ltda.	06.989.443/0001-33	Nilza, Maria Cecília e Marcelo
NM Consultorias Ltda	03.563.279/0001-00	Nilza e Maria Cecília
TSL Assessoria Educacional Ltda.	07.006.967/0001-20	Milton, Silvia e Lúcia
L S Assessoria Escolar Ltda.	07.006.967/0001-20	Lúcia e Silvia
Teixeira Consultorias Ltda.	03.515.218/0001-77	Milton e Marcelo

Até aí nada de mais, pois não há qualquer vedação legal à constituição de empresas por tais dirigentes. Assim, não está equivocado o recorrente quando alega que *não há ilegalidade na remuneração de associados de filantrópica por outras atividades diferentes das estatutária, efetivamente prestadas, pessoalmente ou por empresa que seja sócio.*

No entanto, o quadro fático começa a se modificar, quando constatada a relação entre as referidas empresas com a recorrente. Segundo a Fiscalização:

"Com base também em informações constantes em nossos sistemas , constatou-se que essas empresas prestadoras de serviços, que em média, receberam aproximadamente R\$ 15 milhões por ano, do Instituto Santa Cecília e, em função disso, declararam terem distribuído lucros de mais de R\$ 10 milhões por ano a seus sócios, apresentam, entre si, as seguintes características comuns (Anexos 6 e 7):

- Não constaram em DIRFs de outras empresas, sendo então um indicativo de que prestaram serviços com exclusividade ao Instituto Santa Cecília;
- Declararam-se sem empregados
- Estavam cadastradas num mesmo endereço à Rua José Lins do Rego 65. Vila Melo. em São Vicente. onde. apurou-se, funciona até hoje o escritório de contabilidade da empresa Objetiva Serviços Contábeis Ltda — CNPJ 01.947.052/0001-32 pertencente ao Sr. José Sergio Fernandes de Mattos, CPF 033.004.058-82. que manteve vínculo empregatício e foi o responsável pela contabilidade do ISESC até 2004.
- Distribuíram valores de grande magnitude a título de participação nos lucros as seus respectivos sócios — forma de pagamento que isenta as pessoas físicas do Imposto de Renda
- Apesar da alta lucratividade, após o período em atividade, encontram-se todas encerradas".

Ora, trata-se assim de empresas constituídas, pelos dirigentes da recorrente, unicamente para prestarem serviços à recorrente, sendo que não tinham empregados e distribuíram lucros no montante de quase 70% do faturamento. É verdade que a recorrente afirma que o relatório fiscal teria sustentado que tais empresas prestaram serviços para outras pessoas jurídicas, porém, não encontrei qualquer referência a isso no relatório fiscal a fls. 539. Ademais, a decisão recorrida expressamente afirma que tais empresas prestavam serviços exclusivamente para a recorrente e esta, em seu recurso, não apresenta qualquer prova ou sequer aponta alguma página dos autos que constasse prova em contrário. Vale a transcrição do seguinte excerto do voto condutor do acórdão recorrido ( a fls. 2537):

"A realidade, insofismável, foi que a NCM Promoções e Eventos Ltda., a NM Consultorias Ltda., a TSL Assessoria Educacional Ltda., a LS Assessoria Escolar Ltda. e a Teixeira Consultorias Ltda., foram contratadas com exclusividade para prestarem serviços ao ISESC e só ao ISESC, algumas delas, ainda que altamente lucrativas, sendo desativadas logo após o recebimento dos valores contratados."

Noutro ponto, como bem apontado pelo relatório fiscal a fls. 553, as despesas da recorrente com o pagamento de tais serviços eram desproporcionais, pois, apenas para ilustrar, no ano de 2004, quando o faturamento da recorrente foi de R\$ 61 milhões, o gasto com pessoal foi de R\$ 22 milhões e o déficit de R\$ 1,4 milhão, sendo que as despesas com as empresas dos seus dirigentes foi no montante de R\$ 17 milhões. Ora, é desproporcional o gasto de R\$ 17 milhões com serviço de assessoria e consultoria, mormente quando as contratadas sequer tinha empregados, quando o gasto total com pessoal da recorrente (contratante) foi de R\$ 22 milhões no ano de 2004. Essa mesma desproporção é verificada nos anos de 2005 a 2007.

Quais serviços foram prestados pelas empresas dos seus dirigentes. para fazerem jus a tão elevados pagamentos (R\$ 17 milhões em 2004, R\$ 15 milhões em 2005, R\$ 13 milhões em 2006 e R\$ 13 milhões em 2007)?

A recorrente alega que os relatórios de atividade reconhecidos pela fiscalização e as notas fiscais demonstram a existência efetiva de serviço prestados pelas empresas. No entanto, o relatório fiscal alega que:

"22. Intimado a apresentar os Contratos e as Notas Fiscais emitidas por essas cinco empresas e esclarecimentos sobre a natureza, a forma e a finalidade dos serviços, o local e a periodicidade da prestação, a identificação das pessoas que realizaram os serviços, a forma ajustada de remuneração (por hora trabalhada, por obra ou projeto, evento ou tarefa), **o ISESC apresentou Termo de Esclarecimentos discriminando os projetos e programas que teriam sido o objeto dos serviços tomados e uma farta quantidade de relatórios confeccionados sem assinaturas, vários sem referência de data ou expediente de encaminhamento. Juntou também abrangentes currículos dos seus sócios.** (Anexos 10 e 11)

23. Informou ainda " **a inexistência de subcontratação de outras empresas para realização dos serviços realizados, bem como contratação de trabalho**" e esclareceu também que "a remuneração foi efetivada em função dos serviços realizados de acordo com o objeto contratual de cada empresa e pela notória condição técnica de seus sócios".

24. Não houve a apresentação de contratos associados aos projetos e programas relacionados, **de modo que ficou prejudicada a verificação se as contratações de serviços de tão alta significação financeira ocorreram em caráter permanente ou por tarefa, qual a forma ajustada da remuneração, se havia prazos para a execução dos mesmos, se havia cláusulas penais pela sua não- realização, quais as obrigações das partes, etc.**

25. **Também as Notas Fiscais apresentadas, emitidas em ordem numérica sequencial, impossibilitam qualquer associação aos projetos e programas elaborados sob a responsabilidade técnica dos sócios das empresas e apenas denotam um preenchimento rotineiro, com informações sucintas e genéricas no campo -discriminação dos serviços", expressos sempre como "serviços de consultoria esportiva -, "serviços de assessoria educacional" ou "serviços de assessoria de comunicação".**

26. Quanto aos projetos e programas em si, vários deles confeccionados em não mais que duas folhas de papel digitadas, resumem-se alguns a estabelecer uma simples programação; outros são cópias de regimentos internos e outros ainda têm como objeto finalidades corriqueiras - como por exemplo: "Karate-do 2003/2004", "Formaturas", "Assessoria de Comunicação para o evento de palestra da Jornalista Cláudia Matarazzo", "Assessoria de Comunicação para o evento de cobertura do Desfile das Escolas de Samba de Praia Grande". Configura-se aqui o despropósito da instituição em contratar os próprios diretores para elaborá-los, ao invés de atribuí-los ao seu quadro de colaboradores. (Anexo 12).

27. Por outro lado, há que se considerar que **o objeto de serviços como os de assessoria e consultoria presta-se indubitavelmente ao provimento de subsídios para a tomada de decisões por parte de gestores.**

28. Seria, portanto, um contrasenso a contratação dos diretores para, dentre outras, traçar diretrizes e normas para departamentos e diretorias, elaborar regimentos e normas de procedimento ou, ainda, delinear projetos pedagógicos, trabalhos esses que praticamente se confundem com atos de gestão que desempenham. **E como se os dirigentes estivessem prestando assessoria a eles mesmos. Ou, dito de outra forma, é como se os dirigentes cobrassem da instituição por cada decisão que tomam."**

Ora, estamos tratando de despesas no montante anual em torno de R\$ 15 milhões e que representam aproximadamente 25% do faturamento da recorrente e ela não consegue sequer demonstrar qual o serviço efetivamente prestado, ou seja, qual a vinculação de tais despesas com as atividades e projetos desenvolvidos por ela. Além disso, em sua peça recursal, a recorrente não traz prova de que efetivamente houve a prestação de serviços por parte das empresas dos seus dirigentes, pois limita-se a fazer contestação retórica, quando o caso se deslinda tão-somente no campo fático, com a apresentação de provas, razão pela qual, neste ponto, há que se negar provimento ao recurso voluntário.

## APLICAÇÕES DE RECURSOS EM ATIVIDADES ESTRANHAS

A concessão de empréstimos por uma instituição de educação imune não se configura necessariamente uma ofensa ao art. 14, II, do CTN e ao art. 12, § 2º, b, da Lei 9.532/97, desde que os rendimentos auferidos na operação (juros) sejam revertidos em prol do seu objeto social. No presente caso, no entanto, a Fiscalização verificou que havia concessões de empréstimos sem a incidência de juros ou de qualquer outro acréscimo, se não vejamos os seguintes excertos do relatório fiscal:

56. Por outro lado, **o montante vultoso de mais de R\$ 25 milhões concedido a Associação Educacional Santa Cecília — AESC chama a atenção**, por tratar-se a beneficiária de uma escola, repita-se, de nível médio, e que atua, conforme suas declarações do imposto de renda, em condições quase deficitárias como as demonstradas em relação aos anos-calendário abaixo, não dispondo assim, teoricamente, de recursos para quitação de tal dívida:

Dados extraídos das Declarações Imp. Renda — DIR1 da 2003 2004 2005 AESC.	2003	2004	2005
Faturamento com Serviços Educacionais	2.991.367,08	2.551.656,18	2.218.310,72
Superavit/Deficit Operacional	(472.466,06)	107.631,39	(190.762,12)

57. essa medida, surpreendeu que a conta de mútuos favorecendo a AESC", apresentasse, por exemplo, no ano de 2004. os seguintes lançamentos:

- a débito. em 01/10/2004. representando concessão de empréstimo, no valor de R\$ 900.000,00
- a crédito. em 13.09.2004, denotando quitação de empréstimo, no valor de R\$ 6.210.000,00
- a crédito, em 03/02/2005, referente também à quitado de empréstimo no valor de R\$ 12.484.284,75.

(...)

59. Intimada à apresentação dos Livros Diário e Razão dos anos de 2000 a 2008 e demais documentos e esclarecimentos relativos aos empréstimos, a AESC apresentou somente os livros contábeis de 2003 a 2007 e prestou os seguintes esclarecimentos a respeito da destinação que deu aos recursos: "**... os recursos tomados junto ao ISESC foram em parte utilizados no custeio das despesas necessárias para a manutenção da própria empresa e em parte emprestados ao Santos Futebol Clube, conforme se denota dos lançamentos contábeis realizados e constantes dos Livros Diário e Razão e contratos de mútuo que estão sendo**

**disponibilizados a V.Sa. no endereço especificado" (grifo nosso).**  
(Anexos 20 e 21).

60. As ligações da família Teixeira com o Santos Futebol Clube são públicas e notórias, uma vez que o Sr. Marcelo Pirilo Teixeira, Diretor-Administrativo do Instituto Santa Cecília e sócio-proprietário da Associação Educacional Santa Cecília, é também presidente do clube desde o ano de 2000, exercendo no momento o seu 5º mandato consecutivo. Anteriormente, na década de 80, seu pai, Milton Teixeira, também havia exercido o mesmo cargo.

61. Em reportagem do jornal A Tribuna de Santos, publicada em 16.08.2009, comenta-se entrevista dada pelo presidente do Santos F.C., Sr. Marcelo Teixeira, em que ele declara **"...ter de utilizar seu patrimônio pessoal para fechar as contas do clube neste ano. No início de sua primeira gestão, em 2000, o mandatário alvinegro chegou a colocar R\$ 20 milhões do próprio bolso para montar o time. No final do ano passado, o Balanço Orçamentário do clube já apontava a Universidade Santa Cecília como credora do Peixe em razão de um empréstimo de R\$ 2 milhões"(grifo nosso)** (Anexo 22)

62. Além de contratos e notas promissórias pactuadas com o Santos F.C., apresentou também uma carta do Sr. Marcelo, endereçada aos associados e conselheiros do clube e datada em 21.05.2008, em que comunica que, por atitude sua e de sua família, o novo empréstimo concedido pela Associação, no valor de R\$ 2.050.000,00, deverá ser pago em 01/2010, **"sem a incidência de juros, correção monetária ou qualquer outro acréscimo"**. (Anexo 23)

(...)

71. Os fatos relatados puderam também ser confirmados em consulta ao sítio aberto na internet do Santos Futebol Clube, cujas demonstrações contábeis expostas ao público informam, nas Demonstrações comparativas dos anos de 2004/2005, na Nota Explicativa de nº 10, que, dentre os Credores Diversos do clube, encontra-se a Associação Educacional Santa Cecília, com um saldo, ao final de 2004, liquidado pelo clube no exercício de 2005, por um valor que se aproxima daquele que retornou ao caixa do ISESC, R\$ 12.531.910,00. Segundo a mesma Nota, consta ainda uma dívida, na rubrica "Administradores -, no valor de R\$ 11.075.668,00 também liquidada pelo clube em 2005. (Anexo 33)

72. Por outro lado, balanço e os balancetes do clube referentes a 2004, confirmam a quitação pelo clube dos já citados R\$ 6.210.000,00 junto à Associação Educacional, bem como a tomada do empréstimo de R\$ 900.000,00, valores que coincidem exatamente com os lançados na contabilidade do ISESC e da AESC naquele ano. E esses mesmos demonstrativos discriminam em sub-títulos contábeis próprios, como "Administradores" financiadores do clube, o Sr. Marcelo Pirilo Teixeira e seu pai, Sr. Milton Teixeira, ex-presidente do clube e Sócio-Fundador e Chanceler da Universidade Santa Cecília. (Anexos 34)".

Diante de tais fatos, a recorrente alega que:

"143. Deixemos de lado as suposições, vamos aos fatos:

a) legal e legítimo que as instituições filantrópicas invistam seus recursos excedentes em dinheiro por meio de contratos que emprestando dinheiro a terceiros (bancos ou não) recebam remuneração sobre este e assim crie uma nova fonte de renda para sua manutenção;

- b) os contratos de mútuo celebrados pela ISESC com as empresas citadas foram devidamente formalizados, contabilizados e têm remuneração melhor que o oferecido no mercado;
- c) os empréstimos vêm sendo devidamente quitados com a remuneração combinada, gerando uma excelente fonte de renda para a impugnante."

Ora, a recorrente alega que os empréstimos geravam uma boa fonte de renda para ela, mas não demonstra o alegado. Além disso, também não explica porque o seu dirigente, Sr. Marcelo, endereçou carta aos associados e conselheiros do clube, datada em 21.05.2008, para comunicar que, por atitude sua e de sua família, o novo empréstimo concedido pela Associação, no valor de R\$ 2.050.000,00, deveria ser pago em 01/2010, **"sem a incidência de juros, correção monetária ou qualquer outro acréscimo"**. O que se confirma do Instrumento de confissão de dívida a fls. 493, celebrado pela Associação com o Santos F.C., se não vejamos como dispõe o seu objeto:

## "II - OBJETO

C) por este instrumento particular, com força probante de escritura, o primeiro outorgante, na melhor forma do direito cambial, reconhece e se confessa devedor da outorgante credora da importância de **R\$ 2.050.000,00 (dois milhões e cinquenta mil reais), conforme relatório** contábil em anexo, que acompanha e fica fazendo parte deste instrumento **para todos os fins e** efeitos de direito; Que o outorgante devedor emitirá duas notas promissórias correspondentes a cada **uma das parcelas** que totalizam a quantia acima expressa, a ser repassada nos seguintes valores e datas: I) R\$ **1.050.000,00** (hum milhão e cinquenta mil reais) na data de hoje; e II) R\$ 1.000.000,00 (hum milhão de reais) **em 09/06/2008.**

## III — PRAZO

d) A dívida ora confessada terá seu vencimento aos sete dias do mês de janeiro de dois mil e dez, observados os termos da lei cambial;"

Ou seja, recursos que eram da recorrente são transferidos para a Associação, para que ela empreste ao Santos F.C. no ano de 2008, para que este pague em 2010 sem qualquer acréscimo de juros. É essa a operação que a recorrente qualifica como excelente fonte de renda? Só se for para o Santos F.C..

Dessa forma, é perfeito o entendimento da Fiscalização quando afirma que: *a Associação Educacional Santa Cecília, empresa desprovida de capacidade econômica, limita-se a desempenhar papel de testa-de-ferro, servindo como pilar de uma ponte, num plano simulado de desvio de recursos milionários do Instituto Santa Cecília, para atender única e exclusivamente os interesses pessoais dos dirigentes que têm em comum.*

Fica evidente assim, que também houve aplicação de recursos da recorrente para fins estranhos ao seu objeto social, razão pela qual há que se negar provimento ao recurso voluntário também neste ponto.

Em face do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Alberto Pinto Souza Junior - Relator

CÓPIA