



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

Processo n° 15983.000853/2010-82
Recurso n° 000.001 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **1401-001.228 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria IRPJ
Recorrentes ASSOCIAÇÃO DE PESQUISAS E ENSINO DO LITORAL
 FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007

Ementa:

ADI 1802. IMUNIDADE. SUSPENSÃO.

A suspensão da constitucionalidade dos dispositivo legais ateve-se àqueles que impunham limitação à fruição da imunidade pelas entidades sem fins lucrativos, mas não com relação à caracterização destas enquanto tais.

PERÍCIA

A perícia não pode ser utilizada de forma abstrata e sem expressa indicação da sua necessidade e utilidade.

SUSPENSÃO DE IMUIDADE.

Identificado o repasse de valores da associação para empresas ligadas aos diretores da mesma, resta caracterizada hipótese de suspensão da imunidade. É inadmissível que uma entidade que se pretende ser sem fins lucrativos adiante valores a empresa pertencente ao seu Presidente, por meio de um contrato não específico e sem garantias, sem a previsão específica das formas de devolução do empréstimo e, principalmente, com funcionamento no mesmo local da entidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, REJEITAR as preliminares e, no mérito, NEGARAM provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Mauricio Pereira Faro, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Trata o presente feito de processo em que se discute:

1. recurso voluntário em que se pleiteia a nulidade do ato declaratório executivo que suspendeu a imunidade da Recorrente (processo nº 15983.000345/2010-02, apenso ao presente feito);
2. recurso voluntário contra a decisão que manteve o lançamento de PIS e COFINS do ano calendário 2007;
3. recurso de ofício pelo cancelamento do lançamento de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2007.

Por bem representar os fatos dos autos, transcrevo o relatório da DRJ, do qual se extrai o seguinte:

A Notificação Fiscal para suspensão da imunidade/isenção da pessoa jurídica foi lavrada em 17/06/2010 e tem o seguinte teor:

NOTIFICAÇÃO FISCAL

Ano Calendário 2007

Assunto: Descaracterização de Imunidade Tributária e o regular lançamento do PIS/COFINS sobre o faturamento e da CSLL.

I Introdução

1. A ASSOCIAÇÃO DE PESQUISAS E ENSINO DO LITORAL (COLÉGIO OBJETIVO), com sede social à Avenida Conselheiro Nébias, 772, Boqueirão, Santos SP, foi constituída em 23/11/2004. O seu Estatuto Social define como objetivo: 'A prestação de serviços educacionais, técnicos e culturais, oferecendo cursos em seus vários níveis e graus de ensino, mantendo estabelecimentos de ensino de qualquer grau, de acordo com as normas fixadas pelos órgãos competentes, podendo ainda dedicar-se a atividades de treinamento, pesquisa e assessoria a entidades públicas e particulares'.

2. De acordo com seu Estatuto Social, cláusula 2ª, a Entidade se declara como “Associação sem fins econômicos”. Ainda, consoante disposto na cláusula 6ª, que ‘todas as rendas e recursos da Associação serão aplicados exclusiva e integralmente para a consecução e manutenção de seus objetivos, sendo vedada sob qualquer forma distribuição de lucros, dividendos, bonificações, remuneração ou qualquer outra vantagem pecuniária aos seus associados ou membros do Conselho Fiscal’ (g.n.)

3. A Associação tem como Diretor Presidente o Srº. Moisés Elias Júnior, CPF: 321.298.20808, e, como Vice Presidente a Srª. Nathalia Elias Lopes dos Santos, CPF: 230.892.38810.

4. Em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 0810600.2010.00335, iniciamos em 07/04/2010 a fiscalização na empresa em epígrafe, mediante a entrega pessoal do Termo de Início de Procedimento Fiscal — TIPF ao Srº. Moisés Elias Júnior, Diretor Presidente, cuja finalidade, além de informá-lo do início da fiscalização, era para que providenciasse, dentro do prazo regulamentar de 20 (vinte) dias úteis, à entrega de uma série de documentos, conforme detalhado no TIPF.

5. Transcorrido o prazo regulamentar para a apresentação dos documentos, em 07/05/2010, a Sra. Cleyde Vicente Gonçalves, CPF: 072.567.95815, contadora da empresa, compareceu a esta DRF-Santos e apresentou alguns documentos por nós solicitados. Disse ainda que providenciaria os demais. Nesta oportunidade, entregamos a mesma, um novo Termo de Intimação Fiscal (TIF nº 01) para que providenciasse, dentro do prazo de 05 (cinco) dias úteis, a entrega nesta Delegacia, conforme descrito no Termo, de outros documentos.

6. Já em 17/05/2010, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 02, intimamos o referido contribuinte a providenciar, dentro do prazo regulamentar de 05 (cinco) dias úteis, a apresentação de novos elementos, imprescindíveis para o desenvolvimento dos trabalhos fiscais.

7. Após cotejamentos por nós realizados, dos documentos apresentados pela empresa, com os Termos de Intimação já realizados, decidimos em 25/05/2010, pela emissão de um novo Termo (TIF nº 03), para que nos fosse apresentado, dentro do prazo de 05 (cinco) dias, toda a documentação que não fora apresentada até a presente data, conforme Termos anteriores, a saber:

- “Acordos, convenções e dissídios coletivos dos Professores;
- Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) de modo a fazer jus da isenção da COFINS, CSLL e PIS sobre a Folha de Salários;
- Contratos de Aluguéis realizados com terceiros, vigentes em 2007;
- A comprovação do efetivo pagamento dos aluguéis aos Locadores, mediante a apresentação do comprovante de depósito ou transferência bancária;
- Com relação aos Adiantamentos (conta 1.1.2.05.001521) realizados a Editora SOL SOFTS LTDA, especificamente os de valores de R\$ 50.020,22 (24/10/2007) e de R\$ 29.705,92 (07/12/2007), apresentar o comprovante dos respectivos adiantamentos, bem como a documentação de suporte da transação comercial;
- Contrato de prestação dos serviços realizados por JOSE LUIZ ORSI & CHAVES LTDA e Notas Fiscais;
- **A comprovação da efetiva prestação de serviços pelas empresas CENTRO ESC. DO LITORAL LTDA, INST. METROP. EST. DE STOS LTDA e CENTRO ESCOLAR VALE DO PARAÍBA LTDA, bem como o ADIANTAMENTO a elas realizados (Justificar por escrito);**
- Contrato referente às Obras realizadas à rua Florestan Fernandes, 1200 e Av. Pres. Wilson 424;
- Justificativa dos valores pagos a MOISÉS ELIAS, no valor de R\$ 8.000,00, lançado a Débito da conta 2.1.1.01.05511.0, e, a SUELI ELIAS, lançado a débito da conta 2.1.01.05130.8;
- Relação dos prestadores de serviços profissionais (professores e técnicos);
- Demonstrativo, trimestral, indicando as verdadeiras receitas auferidas, no período;
- Diários de classe;
- Planilha de orçamento de receitas e despesas (PROCON LEI 9.870/97);
- Plano Escolar (Grade curricular, Proposta Pedagógica e Quadros Demonstrativos, Quadros de horários);
- Regimento Escolar;
- Relação de alunos matriculados;

. Comproverantes dos pagamentos de remunerações (Srs. José Luiz **Manaia** e Moisés Elias e Sras. Eliane **Ilmonti** de Fonseca, Denise De Lassiati e Sueli Elias), em outras empresas, uma vez

que estes segurados a fiscalizada não efetuou o desconto da contribuição por eles devida (GFIP e Recibo);

- *Contratos e Notas Fiscais emitidas pelas empresas: “PH9 Empreiteira de Serviços Ltda., Chuman & Chuman Ltda., Canastra Constr. e Pavimentadora Ltda. e Prazzo Engenharia Ltda.”;*

- *Apresentar Recibos e/ou Notas Fiscais referentes às Bolsas Auxílios pagas pela empresa, conforme lançamentos contábeis às contas 4.1.1.03.73.1074 (Bolsa Auxílio Matriz), 4.1.1.03.73.1102 (Bolsa Auxílio Guarujá) e 4.1.1.03.73.1118 (Bolsa Auxílio São José dos Campos).*

- *Relacionar os favorecidos, conforme histórico das contas, com nome completo e CPF.*

- *Justificar, por escrito, a natureza desta “Bolsa Auxílio”;*

- *Justificar, por escrito, as transferências nos valores de R\$ 82.693,50, R\$ 80.014,68 e R\$ 42.482,45, conforme registro a Débito da conta 4.1.2.02.74201.7 (PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA).*

- *Apresentar as Notas Fiscais de Prestação de Serviços, referentes a estas despesas”.*

8. No dia 31/05/2010, entramos em contato telefônico com a Sra. Contadora Cleyde Vicente Gonçalves, solicitando que comparecesse a esta DRF Santos para apresentar os documentos solicitados no dia 25/05/2010 (TIF nº 03). Isto posto, ficou agendado para as 14:00 hs do dia 01/06/2010 o seu comparecimento a esta Delegacia.

9. No dia 01/06/2010, às 14:00 hs, a Sr^a. Cleyde compareceu a esta DRF e apresentou vários documentos, entretanto, após a nossa conferência, verificamos, ainda, em que pese a nossa insistência, que faltavam os seguintes:

- *“Com relação aos Adiantamentos (conta 1.1.2.05.001521) realizados a Editora SOL SOFTS LTDA., especificamente os de valores de R\$ 50.020,22 (24/10/2007) e de R\$ 29.705,92 (07/12/2007), o comprovante dos respectivos adiantamentos, bem como a documentação de suporte da transação comercial (NOTAS FISCAIS e CONTRATOS);*

- **A comprovação da efetiva prestação de serviços pelas empresas CENTRO ESC. DO LITORAL LTDA. (CONTA 1.1.2.06.002895), CENTRO ESCOLAR VALE DO PARAÍBA (CONTA 1.1.2.06.002619) e INST. METROP. EST. DE STOS LTDA. CONTA 1.1.2.06.002880) (NOTAS FISCAIS, CONTRATOS, ETC) bem como o ADIANTAMENTO a elas realizados;**

- *Justificar, por escrito, a natureza dos serviços prestados e dos valores pagos a MOISÉS ELIAS, no valor de R\$ 8.000,00, lançado a Débito da conta 2.1.1.01.05511.0, e, a SUELI ELIAS, lançado a débito da conta 2.1.01.05130.8,*

no valor de R\$ 34.500,00 (NOTAS FISCAIS, RECIBOS, etc);

- *Demonstrativo indicando as verdadeiras receitas auferidas, mensalmente, no período, bem assim, a consolidação trimestral;*
- *Contrato de Prestação de Serviços Educacionais;*
- *Diários de classe;*
- *Planilha de orçamento de receitas e despesas (PROCON LEI 9.870/97);*
- *Plano Escolar (Grade curricular, Proposta Pedagógica e Quadros Demonstrativos, Quadros de horários);*
- *Regimento Escolar;*
- *Relação de alunos matriculados;*
- *Demonstrativo de Resultado do Exercício (DRE), com a discriminação clara e precisa, por centro de custo (estabelecimentos), da Receita Bruta com os Serviços (mão de obra) e Materiais, assim como a discriminação, também por centro de custo (estabelecimentos), das Despesas com mão de obra e Materiais, pelos Serviços Prestados e Justificativa, por escrito, das transferências nos valores de R\$ 82.693,50, R\$ 80.014,68 e R\$ 42.482,45, conforme registro a Débito da conta 4.1.2.02.74201.7 (PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA)(Apresentar as Notas Fiscais de Prestação de Serviços, referentes a estas despesas)”.*

10. No dia 07/06/2010, pela manhã, entramos mais uma vez em contato telefônico com a empresa, cuja contadora Sr^a Cleyde nos atendeu. Foi questionada acerca da documentação que ainda havia por apresentar. Disse que a estava providenciando. Solicitamos o seu comparecimento, às 14:30 hs, a esta DRF-Santos.

11. Às 15:00 hs, do dia 07/06/2010, a Sr^a. Cleyde compareceu a esta DRFSantos. Aproveitamos então a oportunidade e formalizamos, no Termo de Intimação Fiscal n° 4 (TIF), o pedido e esclarecimentos dos supracitados documentos que restavam à empresa a apresentar.

12. No dia 11/06/2010, a Sr^a. Cleyde compareceu a esta DRFSantos. Apresentou alguns documentos e esclarecimentos, restando ainda a apresentar:

- *“Contrato de Prestação de Serviços Educacionais;*
- *Diários de classe;*

- Planilha de orçamento de receitas e despesas (PROCON LEI 9.870/97);
- Plano Escolar (Grade curricular, Proposta Pedagógica e Quadros Demonstrativos, Quadros de horários);
- Regimento Escolar;
- Relação de alunos matriculados e Demonstrativo de Resultado do Exercício (DRE), com a discriminação clara e precisa, por centro de custo (estabelecimentos), da Receita Bruta com os Serviços (mão de obra) e Materiais, assim como a discriminação, também, por centro de custo (estabelecimentos), das Despesas com mão de obra e Materiais pelos Serviços Prestados”.

13. Cabe ressaltar que a ASSOCIAÇÃO DE PESQUISAS E ENSINO DO LITORAL se declara como entidade IMUNE, conforme se comprova pelas DIPJ entregues à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), não estando sujeita assim à incidência do Imposto de Renda (IRPJ). Da mesma forma, a Associação entende que não está obrigada ao recolhimento das contribuições a título de COFINS e CSLL, por entender que está abrangida sob o instituto da isenção para essas contribuições, assim como recolhe o PIS sobre a folha de salários.

14. Não é por demais lembrar, a IMUNIDADE é previsão constitucional e encontra-se inserida nos artigos 150 (impostos) e 195, parágrafo 7º (contribuições), in verbis, assim como, sua regulamentação, em dispositivos infraconstitucionais:

(...)

15. Destaca-se que a imunidade tributária estabelecida no texto da Constituição Federal, art.150, inciso VI, abrange apenas impostos (não as contribuições sociais) é, mesmo assim, nem todos, mas apenas os que poderiam incidir sobre o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais da associação. Sobre o assunto, impende colacionar a lição de José Eduardo Sabo Paes, em “Fundações e Entidades de Interesse Social”, Brasília Jurídica, Brasília DF, 1999, p.316 a 318:

(...)

16. Como se vê, individualmente citados os impostos excluídos, **a imunidade estabelecida no art. 150, inciso VI, da CF não abrange as contribuições sociais (PIS, COFINS e CSLL).**

17. Já a imunidade das contribuições sociais (art. 195, parágrafo 7º, da CF), nos remete às **Entidades Beneficentes de Assistência Social**, cuja regulamentação ficou a cargo da Lei nº 8.212/91, art.55, que reza:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a criança, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

IV não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

(...)

18. A fundamentação ética para a obtenção da isenção das contribuições (COFINS, CSLL, PIS e INSS PATRONAL) devidas pelas empresas à seguridade, social é a certeza de que essas complementarão no mínimo, senão mais e melhor, as atividades que o Estado presta, incluímos aqui a educação, com o mesmo recurso financeiro.

IMUNIDADE DO IMPOSTO DE RENDA (IRPJ) LEGISLAÇÃO

19. Conforme redação do art. 150, da CF, a imunidade é condicional, devendo as entidades que se acharem na posição de usufruí-la atender a outros requisitos inseridos em Lei.

20. Primeiramente, o Código Tributário Nacional CTN disciplinou o assunto, nos arts. 9º, IV, 'c', e 14. Posteriormente, a Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001, modificou o inciso I, do art. 14, do mesmo diploma legal.

21. Existe, portanto, condição essencial para o gozo da imunidade, qual seja, o atendimento aos requisitos da lei. Recepcionada pela Carta Magna no que diz respeito ao aspecto em discussão, a Lei 5.172/1966, Código Tributário Nacional CTN, em seu art. 9º, c/c art. 14, explicita:

(...)

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES (COFINS e CSLL) e PIS SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS LEGISLAÇÃO

24. Quanto à isenção da CSLL e da COFINS, o art. 195 da Constituição Federal de 1988, trata da regra matriz de incidência tributária, ou seja, a hipótese de incidência.

25. Ocorre que, em 30 de dezembro de 1991, foi editada a Lei Complementar nº 70, que criou a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS.

A única hipótese de isenção da fiscalizada poderia ser, EM TESE, a prevista no inciso III, do art. 6º. 26. Entretanto, em 24 de agosto de 2001, esta hipótese isentiva foi revogada pela Medida Provisória nº 2.15835, ao mesmo tempo em que estabeleceu, no seu art. 14, inciso X, outra hipótese de isenção para a COFINS.

27. Nesta mesma linha de raciocínio, em 21/11/2002, foi publicada a Instrução Normativa IN nº 247, que ao regulamentar aquele dispositivo, assim dispõe:

(...)

30. Portanto, diante de todo o arcabouço jurídico supracitado, podemos concluir que a ISENÇÃO da COFINS e o acolhimento do PIS com base na folha de salários, previstos, respectivamente, no artigo 14, inciso X e artigo 13, inciso III, ambos da MP nº 2.15835/2001, para as instituições de educação que prestem serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos, consoante a IN nº 247 e o Decreto nº 4.524, requer seja a entidade portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social CEBAS, embora não se confunde com a IMUNIDADE da COFINS prevista no §7º do artigo 195 da CF/88, para as entidades beneficentes de assistência social, esta regulamentada pelo artigo 55 da Lei 8.212/91. Que a isenção da CSLL requer também o CEBAS. Logo, entendemos que a falta do CEBAS, já é requisito suficiente para se proceder ao lançamento do PIS/COFINS sobre o faturamento, assim como à apuração da CSLL sobre o superávit. Na presente situação, destacamos que a 'ASSOCIAÇÃO DE PESQUISAS E ENSINO DO LITORAL' não dispõe do Certificado — CEBAS, no ano calendário de 2007, sendo, portanto devido o PIS/COFINS e a CSLL, no período de 01/01/2007 a 31/12/2007.

II Dos Fatos Apurados por esta Fiscalização

DA IMUNIDADE DO IMPOSTO DE RENDA – IRPJ

a) Não distribuição de qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título (art. 14, I, CTN);

Verificações na Contabilidade e na Documentação Apresentada Pagamento de serviços cuja realização não foi comprovada

31. Analisando a contabilidade da empresa verificamos à conta Adiantamento a Fornecedores de Serviços,

1.1.2.06.002507', conforme balancete de 31/12/2007, adiantamentos a este título ao Centro Escolar do Litoral, no montante de R\$ 470.000,00 (conta 1.1.2.06.002895, desde 06/07/2007), ao Instituto Metropolitano de Estudos de Santos, no montante de R\$ 420.000,00 (conta 1.1.2.06.002880, desde 03/01/2007) e ao Centro Escolar Vale do Paraíba, no montante de R\$ 103.641,70 (conta 1.1.2.06.002619, desde 10/01/2007). Intimamos a fiscalizada a nos apresentar os contratos de prestação de serviços e notas fiscais por estas empresas emitidas, assim como os comprovantes de ressarcimentos.

32. Consultando em nossos sistemas o comprovante de situação cadastral e de inscrição do CNPJ de cada uma das empresas retromencionadas, bem como quem são os responsáveis legais de cada uma, verificamos a existência de pessoas, relacionadas a seguir, com vínculo com o Presidente da Associação, Sr.º. Moisés Elias Júnior.

Marlene Elias Viana, CPF: 164.130.24704

Ângela Helena Duo da Rocha Elias, CPF: 141.457.28831

Empresa	CNPJ	Sócios	Endereço
Centro Escolar do Litoral Ltda	05.510.159/0001-70	Marlene Elias Viana	Av. Senador C. Lacerda de Vergueiro, 81/87, Ponta da Praia, Santos/SP
Instituto Metropolitano de Estudos de Santos Ltda	07.234.291/0001-21	Angela Helena Duo da Rocha Elias	Av. Conselheiro Nébias, 772, Boqueirão, Santos/SP
Centro Escolar Vale do Paraíba Ltda	05.515.007/0001-60	Moisés Elias Júnior	Av. Florestan Fernandes, 1200, São José dos Campos

33. Pois bem, em que pese termos solicitado as notas fiscais, os comprovantes de prestação de serviços dessas empresas e o comprovante do ressarcimento, a fiscalizada não nos apresentou. Assim temos que, se houve a regular prestação de serviços pelas três empresas acima, cremos que não deve ter sido a título gratuito, então, consultamos a DIRF da fiscalizada (ASSOCIAÇÃO). Para nossa surpresa, não constam na DIRF o pagamento de remuneração às mesmas (nem na contabilidade). Então podemos inferir que, ou a fiscalizada pagou pelos serviços prestados e não declarou a remuneração na DIRF, não retendo e nem recolhendo o IRRF, ou, não houve prestação de serviços e os valores foram pagos "sem causa", queremos dizer, sem que houvesse prestação efetiva de serviços.

34. Ademais, é pacífico o entendimento da RFB que uma vez não comprovada a prestação dos serviços, presume-se distribuído aos sócios os valores desembolsados. Veja-se ementa de acórdão, DRJ/RFB, abaixo:

ACÓRDÃO DA DRJ/DSR, N°1048, de 21/03/2002

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS. DESEMBOLSOS ACOBERTADOS POR DOCUMENTOS INIDÔNEOS

Documento assinado digitalmente conforme Instrução Normativa RFB nº 1.357, de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/11/2014 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 25/11/2014 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

Impresso em 27/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Incomprovada a prestação dos serviços e considerando tratar-se de instituição imune, presume-se distribuído ao sócio os valores desembolsados.

35. Chamou-nos a atenção ainda, o fato de duas das empresas 'prestadoras de serviços' (Instituto Metropolitano de Estudos de Santos Ltda e Centro Escolar Vale do Paraíba Ltda) estarem localizadas nos mesmos espaços físicos da fiscalizada (ASSOCIAÇÃO), assim como serem os sócios, conforme verificamos nos sistemas da RFB, além do Sr. Moisés Elias Júnior (Presidente da Associação), pessoas com vínculo a ele. Então, diante desse quadro, entendemos que estes adiantamentos são, na verdade, distribuição disfarçada de lucros.

36. É oportuno ressaltar que, uma vez que consideramos, de acordo com o exposto nos itens 31 a 35, os valores desembolsados como pagos ao Presidente da Associação, Sr. Moisés Elias Júnior, temos que para fins de contribuição previdenciária, com fulcro no art. 22, da Lei nº 8.212/91, todos aqueles valores passam a integrar o salário de contribuição.

CONCLUSÃO SOBRE A DISTRIBUIÇÃO DE PATRIMÔNIO;

37. A apropriação privada dos rendimentos proporcionados, ainda que sob forma disfarçada (os adiantamentos), é vedada pelo inciso I, do artigo 14 do Código Tributário Nacional (CTN). Já o art. 464, inciso VI, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), in fine, traz a presunção legal jûris tantum da distribuição disfarçada de lucros.

“Art. 464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 60, e DecretoLei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso II):

(...)

VI realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que à pessoa jurídica contrataria com terceiros”.

38. Portanto, à luz da legislação de regência e diante da realidade dos fatos já relatados (não comprovação da prestação de serviços, não apresentação das notas fiscais, no ano calendário de 2007), caracterizamos todos os valores contabilizados como 'adiantamento' como distribuição disfarçada de lucros, sendo, portanto, cabível a lavratura desta Notificação.

b) Manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão (art.14, III, CTN); Verificações na Contabilidade e na Documentação Apresentada

39. Planilha referente à receita anual, decorrente da atividade educacional, declarada pela empresa, conforme balancete de 31/12/2007.

Discriminação das Receitas

Conta	Estabelecimentos				Total geral
	Guarujá	Santos	S. José Campos	São Vicente	
MATERIAL DIDÁTICO		1.299.472,29			1.299.472,29
MATERIAL DIDÁTICO - GUARUJÁ	225.814,28				225.814,28
MATERIAL DIDÁTICO - SJC.			408.165,66		408.165,66

Conta	Estabelecimentos				Total geral
	Guarujá	Santos	S. José Campos	São Vicente	
MATERIAL DIDÁTICO - SV.				143.326,60	143.326,60
MATRICULAS		47.864,43			47.864,43
MATRICULAS COLÉGIO - GJA.	71.820,33				71.820,33
MATRICULAS COLÉGIO - SJC.			268.388,16		268.388,16
MATRICULAS COLÉGIO - SV.				94.524,46	94.524,46
MENSALIDADES COLÉGIO - SJC.			2.233.452,91		2.233.452,91
MENSALIDADES COLÉGIO - SV.				814.750,00	814.750,00
MENSALIDADES CURSO - SJC			217.760,86		217.760,86
MENSALIDADES CURSO - SV.				360.719,41	360.719,41
MENSALIDADES - COLÉGIO		179.246,33			179.246,33
MENSALIDADES - CURSO		1.399.654,14			1.399.654,14
MENSALIDADES - GUARUJÁ	277.195,27				277.195,27
Total geral	574.829,88	2.926.237,19	3.127.767,59	1.413.320,47	8.042.155,13

40. Pois bem, do demonstrativo acima, depreende-se que a empresa prestou serviços mediante fornecimento de mão-de-obra (professores), eis que constam receitas auferidas, em todo ano calendário de 2007, em todos os estabelecimentos; entretanto, **verificamos contabilmente que nenhum valor de mão-de-obra com professores, nos estabelecimentos Matriz, Guarujá e São Vicente foi registrado como custo ou despesas dos serviços prestados.** A empresa foi intimada a nos apresentar todas as folhas de pagamento e GFIPs dos professores, entretanto, só nos apresentou as do estabelecimento de São José dos Campos.

41. Questionada sobre o porquê dos registros (contabilidade, GFIPs e Folhas de Pagamento) indicarem **mão-de-obra com professores apenas na filial de São José dos Campos**, disse que esta diferença ocorreu em virtude de os professores, no ano calendário 2007, estarem todos registrados apenas naquela filial, entretanto, ministrando aulas em todos os locais.

42. Em que pese à fiscalizada insistir em afirmar que todos os professores estavam registrados na filial de São José dos Campos, temos como conclusão que, sem a prova do que alega (não apresentou, os documentos mencionados no item 12 desta Notificação), **a empresa (estabelecimento matriz) prestou serviços com emprego mão-de-obra (professores) e não a contabilizou e nem a declarou ao FISCO (RFB), sonogando desta forma, salvo melhor juízo, IRRF e Contribuições Previdenciárias.**

43. Lembramos que é dever do contribuinte colaborar com a administração fiscal, para a correta identificação da base imponível tributária. Entretanto, como já dito, o contribuinte não apresentou os papéis ou esclarecimentos para que pudéssemos

analisar com mais detalhes os fatos que alega. O direito de a fiscalização exigir tal solicitação se coaduna com o disposto no Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, a seguir explicitado:

“Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibilos.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram”.

Vejam as palavras de JAMES MARINS:

(...)

CONCLUSÃO SOBRE A ESCRITURAÇÃO DE RECEITAS E DESPESAS:

44. Diante dos fatos acima descritos nos itens ‘39 a 43’ do presente relatório, conclui-se que a contabilidade da empresa, da forma como foi apresentada, feriu os seguintes princípios contábeis, assim como descumpriu o preceito do art. 14, III, do Código Tributário Nacional (CTN):

- o PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE que relaciona-se diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado; a empresa, ao deixar de registrar os custos ou despesas com pessoal técnico (professores), alterou os resultados dos exercícios fiscais correspondentes;*
- o PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE que refere-se simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram; a empresa ao deixar de lançar parte dos custos ou despesas, no momento em que estas ocorreram, deixou de atender a este princípio; e,*
- o PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA , pois as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se relacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.*

CONCLUSÃO FINAL

45. Diante dos fatos aqui relatados, entendemos que a ASSOCIAÇÃO DE PESQUISAS E ENSINO DO LITORAL, no período de 01/01/2007 a 31/12/2007, não preencheu os

requisitos normativos necessários para ser merecedor do benefício fiscal da imunidade tributária previsto pelo art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal (CF) e da isenção da COFINS e CSLL, bem como do benefício do recolhimento do PIS sobre a folha de salários.

46. Assim, por todo o exposto, emite-se a presente Notificação Fiscal, para que no prazo de até 30 (trinta) dias, contados do recebimento desta, a ASSOCIAÇÃO apresente as alegações e provas que entender necessárias, sobre o procedimento fiscal para a suspensão da imunidade, referente ao período de 01/01/2007 a 31/12/2007 (período em que constatamos que a fiscalizada infringiu dispositivos da legislação tributária).

47. Encaminhamos 01 (uma) via desta ao Sr.º Delegado da Receita Federal do Brasil em Santos (DRF/Santos), para sua apreciação, com proposta de edição do competente ato legal suspendendo a referida imunidade, a teor do parágrafo 3º, do art.32, da Lei nº 9.430/96, referente ao período de 01/01/2007 a 31, 2/2007. bem como 01 (uma) via a Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral.

A impugnação contra a Notificação Fiscal foi protocolada, em 26/07/2010.

No instrumento, afirma a defesa que as acusações feitas pela fiscalização não subsistiriam a um exame detalhado dos documentos apresentados, no curso do procedimento, ou juntamente com a defesa, por não terem sido anteriormente solicitados.

Com base no art. 150, VI, "c" da Constituição Federal – CF, reafirma ser entidade imune à incidência do IRPJ, CSLL e Cofins, estar sujeita ao PIS sobre a folha de salários, e sujeitar-se às disposições do art. 14 do CTN.

Da simples leitura dos Estatutos Sociais (Cláusula 6ª), poderia ser verificado que “todas as rendas e recursos da associação serão aplicados exclusiva e integralmente para a consecução e manutenção de seus objetivos, sendo vedada sob qualquer forma a distribuição dos lucros, dividendos, bonificações, remuneração ou qualquer outra vantagem pecuniária aos seus associados ou membros do Conselho Fiscal”.

Questiona a acusação de distribuição disfarçada de lucros, em relação aos adiantamentos realizados a instituições congêneres. Nesse contexto, assevera:

*9. Registre-se nesse tópico, que foi possível à fiscalização localizar **todos os movimentos financeiros realizados pela requerente**, o que indica, já de plano, que a petionária mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros **revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão**, ao contrário do*

que (também equivocadamente) afirma o Sr. Auditor em tópico subseqüente.

10. Com efeito, e como já se disse, a requerente é *INSTITUIÇÃO DE ENSINO E PESQUISA* dedicada exclusivamente à prestação de serviços educacionais, técnicos e culturais, oferecendo cursos em seus vários níveis e graus de ensino, mantendo estabelecimentos de ensino de qualquer grau, de acordo com as normas fixadas pelos órgão competentes, e no sagrado exercício desse mister, alcançou *ELEVADO NÍVEL DE EXCELÊNCIA DE RESTO COMPROVADAMENTE RECONHECIDO EM ÂMBITO NACIONAL (COLÉGIO OBJETIVO)*.

11. Com o objetivo de alcançar seus fins institucionais, a requerente celebra freqüentemente, e como ora se comprova, diversos *CONVÊNIOS DE COOPERAÇÃO ACADÊMICA* com outras instituições de ensino cujos *OBJETIVOS INSTITUCIONAIS SÃO EXATAMENTE OS MESMOS* da requerente.

12. Referidos *CONVÊNIOS DE COOPERAÇÃO ACADÊMICA* prevêem, entre outras atividades de cooperação recíproca as seguintes:

12.1 intercâmbio de docentes, professores e pesquisadores;

12.2 intercâmbio de estudantes;

12.3 implementação de projetos conjuntos de métodos pedagógicos, ensino e pesquisa;

12.4 promoção de eventos científicos, acadêmicos, culturais e esportivos;

12.5 intercâmbio de informações e publicações acadêmicas;

12.6 intercâmbio de metodologias de ensino e aprendizagem;

12.6 utilização recíproca de espaços físicos, equipamentos audiovisuais e material didático.

13. Registre-se, outrossim, que tais convênios de cooperação acadêmica, além de extremamente comuns entre as instituições de ensino e pesquisa, neste caso específico foram celebrados com instituições que *COMPROVADAMENTE POSSUEM O MESMO ESCOPO INSTITUCIONAL E DESENVOLVEM O MESMO NÍVEL DE EXCELÊNCIA NO ÂMBITO EDUCACIONAL QUE A REQUERENTE, COMPONDO UMA REDE DE INSTITUIÇÕES COM IDÊNTICOS OBJETIVOS INSTITUCIONAIS*, quais sejam, a dedicação exclusiva à atividade do *ENSINO* e da *PESQUISA*.

14. Foi justamente buscando manter sempre o nível de excelência há muito já alcançado pela requerente, que foram celebrados os *CONVÊNIOS DE COOPERAÇÃO ACADÊMICA* com as seguintes instituições (cópias anexas):

14.1 CENTRO ESCOLAR DO LITORAL LTDA., estabelecido em Santos, SP, Av. Senador César Lacerda Vergueiro N° 81/87, Ponta da Praia, CEP.: 11.030240, inscrito no CNPJ/MF sob o N° 05.510.159/000170;

14.2 INSTITUTO METROPOLITANO DE ESTUDOS DE SANTOS LTDA., estabelecido em Santos, SP, Av. Conselheiro Nébias, N° 772, Boqueirão, CEP.: 11.045002, inscrito no CNPJ/MF sob o N° 07.234.291/000121;

14.3 CENTRO ESCOLAR DO VALE DO PARAÍBA LTDA., estabelecido em São José dos Campos, SP, na Av. Florestan Fernandes, N° 1200, Jardim Aquarius, CEP.: 12.235000, inscrito no CNPJ/MF sob o N° 05.515.007/000160;

14.4 INSTITUTO DE PESQUISAS EDUCACIONAIS DO LITORAL LTDA., estabelecido em São Vicente, SP, Av. Presidente Wilson N° 424, Centro, CEP.: 11.320000, inscrito no CNPJ/MF sob o N° 07.220.655/000114;

14.5 INSTITUTO DE ENSINO JOAQUIM NABUCO LTDA., estabelecido em Guarujá, SP, Av. General Rondon N° 50, Vila Alzira, CEP.: 11.420000, inscrito no CNPJ/MF sob o N° 04.334.992/000144.

15. Conforme bem pode observar V.Sa. pelo quadro demonstrativo (fls. 19 de 23) da Notificação Fiscal retro-referida, **a requerente presta serviços educacionais nos municípios de Guarujá, Santos, São José dos Campos e São Vicente.**

16. **Em todos esses municípios a requerente mantém convênios de cooperação acadêmica com as instituições de ensino de mesmo escopo institucional, utilizando-se, comum e freqüentemente de suas instalações, salas de aula, professores, pesquisadores, grupos de estudo, grupos de pesquisa e desenvolvimento institucional, realizando, conjuntamente com tais instituições a implementação de projetos, desenvolvendo métodos pedagógicos de ensino e pesquisa, promovendo o intercâmbio de publicações e informações acadêmicas além das metodologias de ensino e aprendizagem.**

17. Tais convênios de cooperação acadêmica, notadamente em função de terem sido celebrados com instituições de ensino de **idêntico objetivo institucional**, autorizam expressamente, que cada instituição, dentro de suas possibilidades, busque a obtenção **de recursos materiais humanos e financeiros para o alcance do objetivo comum e exclusivo que é o DESENVOLVIMENTO DO ENSINO E DA PESQUISA NO TERRITÓRIO NACIONAL (cláusula terceira).**

18. Pois muito bem.

19. **Com o único objetivo do desenvolvimento das atividades suprareferidas, foi que a requerente realizou e**

validamente **CONTABILIZOU** adiantamentos a três das cinco, instituições elencadas no inciso 14 da presente petição.

20. Tais adiantamentos, foram feitos e registrados na contabilidade da requerente no escorreito exercício do escopo institucional de um estabelecimento de ensino e pesquisa, mormente diante do fato de que os **convênios celebrados encontram-se em pleno vigor e o intercâmbio é feito dentro da mais absoluta legalidade.**

Insurge-se contra a imputação fiscal de distribuição disfarçada de lucros aos adiantamentos feitos a instituições congêneres, com base apenas no fato de os ocupantes de cargos de direção naquelas instituições terem o mesmo sobrenome (“Elias”) do Presidente da instituição fiscalizada (quadro de fls. 16 de 23 da Notificação Fiscal).

Para contraditar a acusação, diz que as verbas teriam sido contabilizadas como adiantamentos, por conta dos convênios de cooperação acadêmica ora colacionados. E prossegue:

“Um simples adiantamento financeiro não denota, sob qualquer hipótese distribuição disfarçada de lucros. Primeiro porque, existe razão de cunho educacional para sua celebração. Segundo porque, tais valores, uma vez adiantados, podem ser (como efetivamente estão sendo) devolvidos à requerente em exercícios financeiros de resto não fiscalizados pelo Sr. Auditor. Tais devoluções podem ser feitas em prestação de serviços (quando obviamente serão objeto de tributação pelos convenentes) ou através da devolução do próprio numerário, o que, nesse caso, restabelece o patrimônio da requerente e não representa qualquer operação ilegal, vez que tais adiantamentos encontram-se devidamente escriturados na contabilidade dos convenentes”.

Para a defesa, a acusação da fiscalização dependeria de instauração de procedimento fiscal específico nos estabelecimentos conveniados. Diz que a simples existência de “pessoas com sobrenome Elias” em cargos de direção naquelas entidades, não autorizaria o entendimento de que o dirigente da entidade notificada tenha “distribuído lucros” dessa forma, mormente quando não foi examinada a contabilidade das instituições receptoras dos mencionados adiantamentos.

Além disso, por não terem sido fiscalizados os exercícios subsequentes, não foi verificada a devolução dos recursos, o que configurou cerceamento da defesa da instituição notificada.

Contesta também as conclusões da fiscalização, obtidas a partir da simples análise das DIRF das instituições convenentes, de que **por não constar a retenção de tributos por serviços prestados: (i) teria havido remuneração de prestação de serviços, sem o**

recolhimento dos tributos devidos; ou (ii) não teria havido a prestação de serviços, representando os “pagamentos”, de fato, “distribuição disfarçada de lucros”. Nas palavras da defesa:

26. **É que, como neste ato se comprova (folhas de pagamento e GFIPS anexas) todas as instituições de ensino com as quais a requerente mantém convênio possuem em seus quadros elevado número de funcionários e professores, todos registrados, todos regulares e portanto, são regularmente recolhidos todos os tributos relativos prestação dos serviços educacionais regularmente prestados pelas instituições convenientes.**

27. Assim, cada aluno da requerente assistiu aulas ministradas por professores **devidamente registrados e pagou suas mensalidades (que foram devidamente contabilizadas pela requerente), freqüentando estabelecimentos de ensino absolutamente regulares** porquanto devidamente autorizados pelos órgãos competentes.

28. *Veja-se, outrossim, que há instituições conveniadas que funcionam no mesmo endereço da requerente, pelo que, ao contrário do que afirma o Sr. Auditor, isto não denota qualquer irregularidade, mas comprova, tão-somente, que há efetiva utilização de professores e espaço físico comum com às conveniadas o que nem de longe representa qualquer ilegalidade, mormente quando se comprova que os alunos recebem aulas de professores devidamente registrados e em absoluta regularidade nos que diz respeito à legislação trabalhista e previdenciária.*

29. **Veja-se que é verdadeiramente leviana a conclusão de que um adiantamento regularmente contabilizado a uma instituição congênere representa não só distribuição disfarçada de lucros mas sonegação de tributos em face da prestação de serviços educacionais, sem recolhimento de contribuições previdenciárias decorrentes da relação de emprego, ou pior, o pagamento por serviços não prestados.**

Para a Impugnante, como os adiantamentos foram efetivamente feitos a instituições congêneres, que os contabilizaram, e estão sendo devolvidos, com juros e correção monetária, nas condições normais de mercado, não poderiam ser caracterizados como distribuição de lucros, principalmente, porque não há qualquer indício de que tais valores tenham sido empregados em atividades distintas do escopo institucional da fiscalizada.

Como não comprovada a distribuição disfarçada de lucros e nem a prestação de serviços educacionais por professores sem registro em carteira de trabalho, conclui pela improcedência da notificação fiscal para suspensão da imunidade tributária da pessoa jurídica. Diz que a imunidade constitucional

independência de qualquer ato da administração, e que seria do Fisco o ônus da prova da falta de cumprimento dos requisitos legais, o que não teria sido efetivado no presente caso, tendo em conta que as imputações teriam sido feitas por presunção.

Foram juntados aos autos, cópias dos seguintes documentos:

- 1. Atas das Assembléias Gerais e dos Estatutos da Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral APEL;*
- 2. Convênios de Cooperação Acadêmica celebrados entre a APEL e o Instituto de Pesquisas Educacionais do Litoral Ltda., o Centro Escolar do Vale do Paraíba Ltda., o Instituto Metropolitano de Estudos de Santos Ltda., o Instituto de Ensino Joaquim Nabuco Ltda. e o Centro Escolar do Litoral Ltda.;*
- 3. Balanço e Demonstração dos Resultados da pessoa jurídica encerrado em 31/12/2007.*

Apesar da defesa apresentada, em 20/08/2010, o Serviço de Orientação e Análise da DRF Santos/SP, proferiu o Despacho Decisório nº 03, com a seguinte fundamentação para a suspensão da imunidade tributária da fiscalizada:

Assunto: Defesa prévia, apresentada pela instituição de ensino em epígrafe, contra Notificação Fiscal que propôs a suspensão de sua imunidade relativa ao imposto de renda, face às irregularidades por ela praticadas, que violam as disposições legais que regem a fruição do benefício.

Período de Apuração: ano calendário de 2007

Ementa: As alegações apresentadas não suprem a inexistência de prova inequívoca quanto ao cumprimento dos requisitos legais necessários à manutenção da imunidade constitucional.

A transferência de valores para pessoas ligadas, sem motivação e a omissão reiterada de informações inerentes a sua finalidade institucional evidenciam o desvio de recursos da entidade e invertem o ônus da prova, situação fática não elidida pela contribuinte.

SUSPENSA A IMUNIDADE DO IMPOSTO DE RENDA DA ENTIDADE POR VIOLAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS REGULADORES DA IMUNIDADE CONSTITUCIONAL

RELATÓRIO

O objeto do presente processo prende-se à ação fiscal, promovida pelo Serviço de Fiscalização desta Delegacia da Receita Federal do Brasil, cujo propósito foi o de conferir a regularidade fiscal da Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral, conhecida como Colégio Objetivo, com vistas a atestar o cumprimento dos requisitos legais necessários à fruição da imunidade ao imposto de renda, prevista no artigo 150 da Constituição Federal, regulamentada pelo artigo 12 da Lei nº 9.532/98.

A ação fiscal, iniciada em abril de 2010, abrangeu todo o ano calendário de 2007 e culminou na Notificação Fiscal, de fls. 01/23, na qual são relatadas as infrações fiscais praticadas pela instituição de ensino que deram ensejo à proposta de suspensão de sua imunidade tributária.

De acordo com as conclusões do Ilmo. Sr. Auditor Fiscal, responsável pelo procedimento, o Colégio Objetivo violou as normas estabelecidas no artigo 12 da Lei nº 9.532/98 para fruição do benefício fiscal, mediante a prática dos ilícitos fiscais a seguir relatados, sujeitando-se, por conseguinte, à penalidade de suspensão da imunidade, prevista no artigo 13 da mesma lei, de acordo com o rito estabelecido no § 1º do artigo 32, da Lei 9.430/96.

• *Transferência, a título de 'Adiantamentos a Fornecedores de Serviços' sem os devidos comprovantes, da efetiva prestação de serviços, às entidades:*

o *Centro Escolar do Litoral, CNPJ nº 05.510.159/000170, no valor de R\$ 470.000,00;*

o *Instituto Metropolitano de Estudos de Santos, CNPJ nº 07.234.291/000121, no valor de R\$ 420.000,00;*

o *Centro Escolar Vale do Paraíba, CNPJ nº 05.515.007/000160, no valor de R\$ 103.641,70.*

• *Não retenção do imposto de renda na fonte, na forma do artigo 647 do Regulamento de Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, incidente sobre as rendas pagas em decorrência das operações acima;*

• *Não recolhimento da contribuição previdenciária relativa aos valores pagos ao Sr. Moisés Elias Júnior, CPF nº 321.298.20808;*

No prazo legal para sua manifestação, a instituição, rejeitando os termos da Notificação Fiscal recebida, alegou em sua defesa:

• *Que os adiantamentos de dinheiro, revelados pela autoridade fiscal, estão vinculados a convênios de cooperação acadêmica, mantidos com aquelas instituições de ensino, no intuito de possibilitar o intercâmbio de alunos, professores, a promoção de eventos diversos na área da educação, bem como a utilização recíproca de seus espaços físicos, equipamentos e material didático;*

• *Que não existe vínculo de parentesco entre os sócios dessas entidades com os do Colégio Objetivo, sendo o único elo existente entre eles o sobrenome "Elias";*

• *Que os indigitados pagamentos não denotam distribuição disfarçada de lucros, posto que existe razão de cunho educacional e porque eles podem e estão efetivamente sendo devolvidos à requerente, ou na forma de prestação de serviços, ou através da simples devolução do numerário, ajustado por*

juros e correção monetária, estando todos devidamente escriturados nas contabilidades dessas instituições de ensino;

- *Que a ilação feita pelo Ilmo. Sr. Auditor Fiscal, em função do sobrenome "Elias", não o autoriza a concluir pela prática das infrações apontadas, visto que aquelas instituições de ensino não foram fiscalizadas no mesmo período, como também não o foi a requerente, em exercícios posteriores a 2007, fato que configura cerceamento de sua defesa;*

- *Que, da simples análise das Dirfs — Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, nas quais não consta o imposto retido, não se pode inferir que os tributos relativos às prestações de serviço não foram recolhidos e que não houve a prestação de serviços;*

Que, para comprovar tal distorção, anexa à sua defesa as folhas de pagamentos e as correspondentes Gfips, de todas as instituições com as quais a requerente mantém convênio, comprovando, desta forma, o regular pagamento de todos os tributos relativos à prestação de serviços!

- *Que, dessa forma, pretende também comprovar que cada aluno da requerente assistiu às aulas ministradas por professores devidamente registrados!*

- *Que, o fato de algumas conveniadas funcionarem no mesmo endereço não denota irregularidade, mas tão somente que há a efetiva utilização de professores e do espaço físico comum com as conveniadas!*

- *Que, por fim, a requerente não pode ser penalizada pela suspensão de sua imunidade, uma vez que tal benefício constitucional independe de qualquer ato da administração pública e que o ônus de comprovar que a requerente não preenche os requisitos legais é do fisco e não da requerente, "restando evidente que a notificação fiscal, tal como lançada, deliberadamente, desse ônus, não se desincumbiu, vez que todas as acusações são feitas por "presunção" de resto não confirmadas pelos documentos constantes dos autos."*

FUNDAMENTAÇÃO

A despeito do longo arrazoado pelo qual a Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral expõe suas alegações de defesa quanto ao descumprimento dos requisitos legais necessários à manutenção da imunidade tributária constitucional, dele não se extrai substância jurídica capaz de contradizer as irregularidades que lhe foram imputadas pela fiscalização, da mesma forma que os elementos de prova, trazidos aos autos, não afastam, por ineficazes, as conclusões do Ilmo. Sr. Auditor Fiscal, responsável pela ação fiscal.

A imunidade tributária de que goza a instituição de ensino decorre da previsão constitucional, prevista no artigo 150, VI, que reza:

'Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI instituir impostos sobre:

(...)

d) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei,"

(...)

§ 2º A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas'.

A regulamentação desse dispositivo constitucional veio através da Lei nº 9.532/98, cujo artigo 12 estabelece as condições a serem atendidas pelas entidades, para o gozo da imunidade que, no âmbito da competência tributária da União Federal, afeta o imposto de renda.

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

(...)

§ 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.

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais.

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer

forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

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

No presente caso, aberta a fiscalização para o ano de 2007 e examinados os livros contábeis e fiscais, bem como a documentação que amparou sua contabilidade, foram constatadas diversas violações às exigências legais acima descritas, que culminaram na proposta de cassação da imunidade da instituição de ensino.

Tangente às transferências monetárias, registradas como 'adiantamento a fornecedores', às três instituições de ensino, a despeito da vigorosa defesa empreendida pela contribuinte, ela não logrou provar que foram feitas em cumprimento estrito às disposições legais.

Segundo declarou, os adiantamentos foram feitos em decorrência dos convênios de cooperação que com elas mantém, dos quais juntou cópia. Mais nada.

Não apresentou os contratos especificando as referidas remessas, nos quais devem necessariamente constar as condições dos adiantamentos, os serviços a serem intercambiados, como devem ser ressarcidos os valores em caso de não progredirem os projetos, os recibos, a finalidade pedagógica, a quantidade e o nome dos alunos e professores envolvidos, o prazo do projeto, etc.

Cumpra mencionar que a prova da prestação de serviços ou da aquisição de produtos é primordial para a dedução de despesas, entendimento já consolidado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil que, por inúmeras decisões, como o Acórdão DRJ/RJOI n.º 8975, de 29.11.2005, abaixo parcialmente transcrito, a impõe como condição de dedutibilidade.

'CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA DE DESPESAS. Durante o ano de 1998, a fiscalizada pagou a (...), a título de serviços de consultoria importâncias variadas, conforme contrato e cópia das notas fiscais de serviço. Intimada a comprovar a efetividade da prestação dos referidos serviços, a interessada se limitou a justificar sua contratação sob o argumento de que não possuía experiência empresarial no Brasil. A absoluta falta de qualquer prova material de que os serviços em questão foram efetivamente prestados, já é suficiente para impugnar os valores pagos como despesa dedutível. Outras particularidades corroboram o entendimento de que os pagamentos efetuados tiveram motivação diversa da consignada no contrato. (...)'

Agrava mais a situação da contribuinte, a circunstância de que os beneficiários das transferências são pessoas ligadas a ela de alguma forma. Apesar de negar o vínculo entre os diversos sócios, as informações colhidas na base de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil contradizem sua versão.

*Dados cadastrais, extraídos dos arquivos da RFB, indicam que o sócio da contribuinte chama-se **Moises Elias Júnior**, CPF 321.298.20808.*

*Pois o sócio do **Centro Escolar Vale do Paraíba** também tem o mesmo nome e o mesmo CPF.*

Trata-se, portanto, da mesma pessoa, sem sombra de dúvida.

Só esta irregularidade, aliada à ausência de documentação hábil que respalde a transferência de recursos para o Centro Escolar Vale do Paraíba, já é suficiente para suspender a imunidade da interessada, uma vez que fere os itens "a", "b", "c", "d" e "f" do § 2º, do artigo 12 da Lei nº 9.532/98.

Ademais, a coincidência de estarem estabelecidas as escolas envolvidas no mesmo endereço é um forte indicativo desse vínculo, uma vez que o espaço físico é inerente à finalidade social de uma entidade educacional.

*No caso em tela, tem-se que o **Instituto Metropolitano de Estudos de Santos**, cuja sócia é a mesma do **Centro Escolar do Litoral**, ocupa o mesmo espaço físico da interessada, o que confirma a ilação feita pela autoridade fiscal, de que, por ser negócio jurídico entre pessoas ligadas, com vantagem, trata-se de distribuição disfarçada de lucros, prevista no artigo 464, VI combinado com o 465 e 466, todos do Regulamento do Imposto de Renda:*

Art. 464 Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica:

(...)

VI realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.

(...)

Art. 465. Considera-se pessoa ligada à pessoa jurídica:

I o sócio ou acionista desta, mesmo quando outra pessoa jurídica;

II o administrador ou titular da pessoa jurídica;

III o cônjuge e os parentes até terceiro grau, inclusive os afins, do sócio pessoa física de que trata o inciso I e das demais pessoas mencionadas no inciso II.

(...)

Art. 466. Se a pessoa ligada for sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica, presumir-se-á distribuição disfarçada de lucros ainda que os negócios de que tratam os incisos I a VI do art. 464 sejam realizados com a pessoa ligada por intermédio de outrem, ou com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente interesse'.

Tendo em vista a situação jurídica da contribuinte, as circunstâncias verificadas configuram afronta aos itens "a", "b", "c", "d" e "f" do § 2º do referido artigo 12.

Visando comprovar que os pagamentos foram feitos no correto atendimento à legislação tributária, a entidade anexou as folhas de pagamentos acompanhadas dos correspondentes demonstrativos do recolhimento da contribuição previdenciária dos empregados das escolas com quem diz manter convênio.

Tal documentação, da forma como foi juntada aos autos, não prova absolutamente nada, no que tange à questão aqui discutida, já que são dados genéricos que dizem respeito apenas àquelas empresas. Vale lembrar que a contribuinte foi intimada, mais de uma vez, a apresentar os contratos de prestação de serviços educacionais, diários de classe, relação dos alunos matriculados em cada estabelecimento, etc, e não foi atendida. Da mesma forma, tais informações essenciais não acompanharam sua defesa.

Importante salientar, por oportuno, que, segundo a Lei das Diretrizes da Educação, Lei nº 9.394/96, a educação básica, nos níveis fundamental e médio, deve ser organizada seguindo uma carga horária mínima, com controle de frequência dos alunos, os quais devem ser submetidos a avaliações contínuas, para fins de expedição dos históricos escolares, entre outras exigências, cabendo às autoridades, como objetivo, conforme prevê seu artigo 25, 'alcançar relação adequada entre número de alunos e professor, carga horária e condições materiais do estabelecimento'.

*Portanto, diante da omissão reiterada, atinente aos dados de seus alunos e professores, plano de aulas, etc, pode-se concluir, salvo melhor juízo, que **nem as regras impostas pelo Ministério da Educação, para consecução de sua finalidade institucional, estão sendo atendidas.***

Por último, verifica-se que a contribuinte resiste à proposta de suspensão de sua imunidade, alegando que não cabe a

ela o ônus da prova, por terem as acusações se baseado em presunção.

Cabe aqui um reparo a presunção mencionada quanto à **distribuição disfarçada de lucros** advém de lei. Portanto, tal como a define a doutrina, é "juris tantum", que tem o condão de inverter o ônus da prova, do fisco para a contribuinte.

Assim, se os documentos recolhidos pela autoridade fiscal o levou a concluir que **a associação de ensino está desviando recursos para pessoas a ela vinculadas**, ao arrepio das normas constitucional e infraconstitucional que a beneficiou com o instituto da imunidade tributária, cabe a ela e não ao fisco, demonstrar o contrário.

Para tanto, a Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral teve várias oportunidades, sem lograr fazê-lo de maneira inequívoca e consistente.

Portanto, diante de tantas incoerências, a única conclusão plausível a que se chega, é de que **houve desvio de recursos, em detrimento da instituição de ensino**, consolidando a convicção da autoridade fiscal de que ela infringiu as alíneas "a", "b", "c", "d" e "f", do artigo 12 da Lei nº 9.532/97, devendo ser proposta a suspensão de sua imunidade, conforme caminho estabelecido no artigo 32 da Lei nº 9.530/96, abaixo transcrito.

'Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea 'c' do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§ 2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§ 3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§ 4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§ 5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

DECISÃO

Considerando os fundamentos de fato e de direito expostos acima, especialmente os relatados na Notificação Fiscal de fls. 01/23, com as quais concordo, com fulcro nos artigos 12, 13, 14 da Lei nº 9.532/97, e no artigo 32 da Lei nº 9.430/96, RESOLVO:

SUSPENDER A IMUNIDADE COM RELAÇÃO AO IMPOSTO DE RENDA da Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral, entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 2007, por ter ela descumprido as condições e os requisitos impostos pela legislação para o gozo da imunidade tributária, EXPEDINDO-SE o Ato Declaratório suspensivo da imunidade, na forma da lei.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Dê-se ciência da decisão à interessada, resguardando-lhe o direito de apresentar manifestação de inconformidade para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, no prazo de 30 dias de sua ciência.

Encaminhem-se os autos para o Serviço de Fiscalização/DRF/STS para as providências de sua alçada.

Diante de tal decisão, foi editado o Ato Declaratório Executivo DRF Santos/SP nº 53, de 01/09/2010, cuja ciência foi dada, por via postal, com base no Comunicado SEORT nº 201, de 01/09/2010, publicado no DOU em 03/09/2010.

A pessoa jurídica apresentou impugnação ao ADE de suspensão da imunidade tributária, em 11/10/2010, na qual procedeu à nomeação de assistente técnico para a realização de perícia contábil e apresentou os seguintes quesitos a serem por ele respondidos:

1. se a pessoa jurídica é associação civil sem fins lucrativos;

2. se os convênios de cooperação acadêmica prevêm as seguintes atividades de cooperação recíproca:

a. intercâmbio de docentes, professores e pesquisadores;

b. intercâmbio de estudantes;

c. implementação de projetos conjuntos de métodos pedagógicos, ensino e pesquisa;

d. promoção de eventos científicos, acadêmicos, culturais e esportivos;

e. intercâmbio de informações e publicações acadêmicas;

f. intercâmbio de metodologias de ensino e aprendizagem

g. utilização recíproca de espaços físicos, equipamentos audiovisuais e material didático.

3. se as instituições conveniadas (Centro Escolar do Litoral Ltda.; Instituto Metropolitano de Estudos de Santos Ltda.; Centro Escolar do Vale do Paraíba Ltda.; e Instituto de Pesquisas Educacionais do Litoral Ltda.; e Instituto de Ensino Joaquim Nabuco Ltda.) possuiriam o mesmo escopo institucional e desenvolveriam o mesmo nível de excelência no âmbito educacional, compondo uma rede de instituições com idênticos objetivos institucionais, qual seja, a dedicação exclusiva à atividade de ensino e pesquisa;

4. se a pessoa jurídica prestaria serviços educacionais nos Municípios de Guarujá, Santos, São José dos Campos e São Vicente;

5. se a pessoa jurídica manteria convênios de cooperação com as instituições de ensino de mesmo escopo institucional, utilizando-se, comum e freqüentemente de suas instalações, salas de aula, professores, pesquisadores, grupos de estudo, grupos de pesquisa e

desenvolvimento institucional, realizando, conjuntamente com tais instituições a implementação de projetos, desenvolvendo métodos pedagógicos de ensino e pesquisa, promovendo o intercâmbio de publicações e informações acadêmicas além das metodologias de ensino e aprendizagem;

6. a partir da análise das atas de assembleias e dos contratos sociais, se o quadro societário das instituições tem identidade de sócios, ou são administrados por pessoas distintas;

7. se as verbas contabilizadas como adiantamentos deram-se por conta dos convênios de cooperação acadêmica constantes dos autos;

8. se o valor de R\$ 103.641,70, adiantado ao Centro Escolar do Vale do Paraíba (CNPJ 05.515.007/000160) já foi integralmente devolvido com juros e correção monetária, em exercícios financeiros posteriores a 2007, mas anteriores ao início da fiscalização;

9. se os registros contábeis colacionados (itens 70 e 79 da manifestação de inconformidade), encontram-se devidamente registrados de forma a assegurar sua exatidão;

10. a partir da análise dos documentos listados no item 81 da manifestação de inconformidade, se a requerente comprova o cumprimento da legislação referente à educação;

11. a partir da análise dos documentos listados no ANEXO V doc. 893/899, se a requerente é contratualmente obrigada a cumprir rigorosamente as cláusulas do contrato de licença para uso de marca, prestação de serviços e outras avenças (ANEXO V doc. 893/899);

12. a partir da análise da Relação de Professores (indicando registro funcional, pagamento em folha e respectivo diário de classe) docs. 916 a 923, se existe correspondência entre tais apontamentos e os documentos listados no item 85 da manifestação de inconformidade interposta pela requerente;

13. a partir da análise dos documentos contábeis constantes dos autos, principalmente dos Demonstrativos de Origem e Aplicação de Recursos (DOAR) de todas as instituições envolvidas, se houve distribuição de lucros para os sócios de qualquer uma das entidades.

Além do pedido de perícia acima, na mesma data (11/10/2010) a pessoa jurídica apresentou também impugnação ao ADE de suspensão da imunidade dizendo-se uma associação civil sem fins lucrativos, conforme se pode inferir de seu estatuto social devidamente registrado

junto órgão competente, criada e “destinada exclusivamente à prestação de serviços educacionais, técnicos e culturais, oferecendo cursos em seus vários níveis e graus de ensino, mantendo estabelecimentos de ensino de qualquer grau, de acordo com as normas fixadas pelos órgãos competentes, podendo ainda dedicar-se a atividades de treinamento, pesquisa e assessoria a entidades públicas particulares”.

Com base na documentação já existente nos autos, assim como na documentação ora trazida à colação, afirma que o Despacho Decisório estaria eivado de ilegalidades.

PRELIMINARMENTE NULIDADE

ABSOLUTA DO DESPACHO DECISÓRIO PARA SUSPENSÃO DE IMUNIDADE FUNDADO EM LEI ORDINÁRIA INSERVÍVEL AO FIM PRETENDIDO

Registra que as imunidades tributárias põem-se como instrumentos de limitação da atividade de tributação, conforme normas de status constitucional. Entretanto, “o Poder Público aquele que deveria ser o primeiro a cumprir, respeitar e realizar os ditames jurídicos busca minar o seu conteúdo, dificultar a sua fruição, respaldando-se cada vez mais em uma ilegítima interdisciplinariedade, pela qual são jogados por ‘água abaixo’ os argumentos jurídicos em prol de argumentos econômicos. Fala-se em déficit fiscal, em perda na arrecadação, em responsabilidade fiscal. Vivemos há muito tempo um Estado que mais se orgulha de bater níveis recordes de arrecadação do que de prestar serviços com a qualidade e a necessidade proporcionais ao que se paga.

Reconhece a existência de contribuintes que tomariam os direitos e as garantias fundamentais previstos na Constituição Federal – CF, como proteção para a realização de atividades ilícitas. Todavia, não admite a defesa que, em função destas situações, o Poder Público desenvolvesse uma forma restrita de aplicação e interpretação dos preceitos constitucionais correspondentes.

No entender da Impugnante, a imunidade das Instituições de Educação seria um direito constitucional do cidadão, imodificável, mas que tem sofrido constantes ataques por parte do Poder Público.

Transcreve as disposições do art. 150, VI, “c” e §4º da CF, do art. 14 do CTN, e do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, para afirmar que o último diploma legal seria inconstitucional, por haver indevidamente aumentado o rol de exigências da Lei Complementar.

Advoga que o Sistema Tributário da Constituição de 1988 teria instaurado uma série de garantias e direitos ao contribuinte, ou um Estatuto do Contribuinte, com o fim de

evitar que a transposição de recursos dos contribuintes para o Fisco seja arbitrária e ilimitada.

Nas palavras da defesa:

*“Assim, se é necessário contribuir para as despesas públicas, nem por isto o Estado pode ‘tomar’ como bem quiser o patrimônio e a liberdade dos contribuintes. Neste sentido, nossa atual Lei Fundamental, na esteira da tradição constitucional brasileira, muito bem desenhou um sistema de proteção ao cidadão e de **limites ao poder de tributar**, especialmente através da estipulação de vários princípios e imunidades”.*

Por outro lado, como o direito tributário brasileiro estaria inserido em um Estado Democrático de Direito, não poderia ser considerado apenas como um sistema de defesa do contribuinte. As garantias constitucionais tributárias, assim como as imunidades, serviriam aos interesses da sociedade como um todo e não somente do indivíduo. Em suas palavras:

“Se bem pararmos para refletir a respeito do assunto, facilmente podemos concluir que tais garantias não são privilégios a seus destinatários imediatos. Isto porque, em um Estado Democrático de Direito, não se admite a arbitrária estipulação de benefícios a certos segmentos da sociedade, já que, regra geral, todos que possuem capacidade contributiva, devem, na medida desta, contribuir para a realização das tarefas constitucionais”.

*Além da defesa dos direitos fundamentais do cidadão-contribuinte, assevera que se não há **capacidade contributiva**, não há que se falar em tributação, sendo “vedada a incidência tributária indiscriminada sobre a **capacidade econômica**, ou seja, o só fato de determinado indivíduo manifestar potencialidade econômica não é bastante em si mesmo a autorizar a tributação. Neste quadro, a concessão de imunidades deve ser considerada como mais um instrumental para a concretização de valores fundamentais da Sociedade e não como meio para a satisfação de interesses de uns poucos contribuintes.*

*Assim, quando se estabelece que as operações com livros não devem ser tributadas através de impostos, não se pretende agraciar o mundo editorial e os comerciantes de tais produtos, para torná-los economicamente mais fortes. Imuniza-se as operações com livros para garantir, isto sim, o ‘exercício da liberdade de expressão intelectual, artística, científica e de comunicação, bem como facilitar o acesso da população à cultura, à informação e à educação’. O mesmo se passa com a imunidade das instituições de **educação. Esta proibição de tributação não objetiva***

favorecer economicamente os dirigentes e proprietários de escolas e faculdades, mas possibilitar que todos os membros da sociedade tenham um acesso mais fácil ao ensino e à educação. Assim, andou bem a Constituição ao estipular que a imunidade em questão somente contempla as instituições que não têm fins lucrativos. Até porque, o Poder Público, se não tem condições de prestar tais serviços satisfatoriamente (como a prática, infelizmente, vem demonstrando), deve atrair aqueles cidadãos que queiram colaborar com a sociedade, sem interesse comercial e lucrativo”.

Defende que tais entidades podem e, inclusive, devem apurar lucros no desempenho de suas atividades, pois deles precisam para melhor desenvolvê-las.

O que é vedada, é a distribuição de lucros.

Busca lições na doutrina para definir o instituto da imunidade, como um instrumento que auxilia no desenho da regra de competência tributária. Tratar-se-ia de uma “vedação absoluta ao poder de tributar nos limites traçados pela Constituição”, distinta da isenção. E prossegue:

“Enquanto a imunidade se encontra no plano constitucional e relaciona-se com a norma de competência, a isenção é criada por norma infraconstitucional e atinge a regra-matriz de incidência tributária, mutilando-a parcialmente (...).

Assim, não haveria uma norma de competência e, ao seu lado, uma norma de imunidade, restringindo-a, na medida em que o enunciado imunizante não limita, nem recorta, a norma de competência simplesmente porque esta somente surge após a consideração de todas as condições normativas pressupostas no Texto Constitucional para o exercício do poder de instituir e exigir tributos, do qual os textos imunizantes são apenas mais uma espécie. Vale dizer: a norma de competência tributária é o resultado da consideração, pelo intérprete do direito, de todas as condições previstas, em sua maioria, no arcabouço constitucional como pressuposto para o exercício do poder de instituir tributos”.

Para a defesa, ainda, as imunidades trabalhariam na configuração da norma de competência sob duas perspectivas: uma formal (porque auxiliam na construção das fronteiras da tributação) e, outra, material (porque recheiam o texto constitucional com os valores fundamentais que uma sociedade quer proteger e realizar).

“Assim, se estamos em um Estado Liberal, onde todos são iguais perante a lei, a legitimação da imunidade pode ser obtida da idéia de que somente teria sentido evitar a tributação sobre aqueles membros da sociedade que não têm condições econômicas para

colaborar com os gastos do poder público. A imunidade seria uma espécie de instrumento de identificação, realização e proteção do princípio da capacidade contributiva.

(...)

Em um Estado totalitário, a motivação para a concessão de direito à imunidade seria inconstitucional por conceder, em verdade, um privilégio descabido. Já, em um Estado Democrático de Direito, como o instaurado em nível normativo pela Constituição de 1988, há a possibilidade de existência de imunidades tributárias que têm por fundamento valores diversos do que a (ausência de) capacidade contributiva. A imunidade passa, assim, a ser encarada como um importante instrumento de concretização de vários outros valores relevantes, como a educação, a cultura, a dignidade do ser humano, etc”.

Assevera que a interpretação das imunidades não tem sido uma tarefa fácil justamente por lidar com valores, revelando, assim, uma tensão entre tributo e liberdade, pois, “o tributo é garantia da liberdade e, ao mesmo tempo, possui extraordinária aptidão para destruí-la”

. Nesse contexto, afirma que na interpretação da regra do art. 150, VI, ‘c’ da CF/88, o Poder Público, a pretexto de estipular os requisitos legais, não pode comprometer a própria imunidade. Assim, além da ‘reserva de lei complementar’, atenta para o fato de que não se poderia estabelecer requisitos em desacordo com os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Com base em doutrina afirma:

*“A proporcionalidade apresenta duas dimensões complementares entre si. Uma dimensão de princípio geral de **vedação do arbítrio estatal** outra de **concretização prática dos diferentes direitos, interesses e garantias constitucionais**. Como cláusula geral antiarbitrio, o princípio da proporcionalidade exerce, em relação ao Estado, uma função negativa ou de proteção. Tomado nesta dimensão, o princípio da proporcionalidade constitui verdadeira norma de bloqueio, isto é, comando jurídico no qual se sobressai a função de proteção do indivíduo contra medidas estatais arbitrárias. Na segunda dimensão, a proporcionalidade consubstancia um instrumento de concretização ótima das pretensões constitucionais que aparentemente possam apresentar-se contraditórias. Assim concebido, o princípio da proporcionalidade desempenha notável função positiva de afirmação da **normatividade dos comandos constitucionais**”.*

Conclui que, se a imunidade é uma garantia individual de não tributação, caracterizando-se, assim, como cláusula pétrea e que não pode ser ceifada sequer por Emenda Constitucional, então restaria claro que o legislador infraconstitucional não poderia promover uma regulamentação que, ao final, levasse à sua restrição.

De outro lado, assente a defesa que existem cidadãos que procuram utilizar direitos e garantias constitucionais como a imunidade de forma abusiva. Todavia, no intuito de evitar a ocorrência de tais situações, não se pode fazer tabula rasa da Constituição.

Para a Impugnante, ainda que a regra da do art. 12, §2º, alínea 'a' da Lei nº 9.532/97, tivesse sido inserida por uma lei complementar (o que não acontece, vez que se trata de uma lei ordinária em sentido formal e material), seria o caso de sustentar-se a sua invalidade, porquanto se trata de um requisito que, em verdade, limita (e de forma desproporcional) a imunidade em questão. Em suas palavras:

*“Ora, se existem instituições pretensamente imunes, que distribuem lucros de forma disfarçada, como se remuneração fosse, o Poder Público, ao invés de **impedir que os dirigentes das demais instituições imunes sejam remunerados**, deveria criar instrumentos para punir o cometimento de abusos por parte dos contribuintes! Do contrário, chegará o momento em que esta tentativa desenfreada de "tapar buracos" normativos levará à impossibilidade de fruição da imunidade”.*

Para a defesa, exigir que os requisitos da imunidade sejam estipulados por lei complementar significa defender uma maior estabilidade das relações entre Fisco e contribuinte, na medida em que o art. 69 da CF/88 exige um quorum qualificado para a aprovação de tal instrumento normativo. Ademais, o art. 146, II da CF estabelece que somente lei complementar pode regular as limitações ao poder de tributar, e assim estipular os requisitos para fruição da imunidade do art. 150, VI, 'c' da CF.

Defende a inconstitucionalidade dos preceitos contidos no art. 12, §2º da Lei nº 9.532/97, que instituiu requisitos para a fruição da imunidade, e principal fundamento jurídico do Despacho Decisório combatido, impondo-se o reconhecimento de sua nulidade.

Nas palavras da defesa:

*“Portanto, com magnitude, clareza e justiça, há que se concluir que o Despacho Decisório atacado padece de **NULIDADE ABSOLUTA PORQUE FUNDADO EM LEI ORDINÁRIA INSERVÍVEL AO FIM PRETENDIDO, QUAL SEJA, O ESTABELECIMENTO DE LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR, cujo tratamento é vedado de ser feito por simples lei***

ordinária, por disposição expressa do texto constitucional pátrio (Art. 146, II da CF/88)”.

Nos tópicos seguintes, reproduz a defesa já apresentada anteriormente, contra a Notificação Fiscal, reiterando que os adiantamentos efetuados, no âmbito de convênios de cooperação acadêmica, não poderiam caracterizar distribuição disfarçada de lucros.

A partir dos Estatutos/Contratos Sociais (docs. 14/15) e Atas de Assembléias (docs. 1/13) ora colacionadas (ANEXO composição societária), pretende demonstrar que o Sr. Moisés Elias Júnior figura como dirigente da Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral (ora Impugnante) e do Centro Escolar do Vale do Paraíba. Destaca que no quadro societário das outras instituições não há identidade de sócios, e são administrados por pessoas distintas. Protesta que a existência de parentesco ou afinidade entre os dirigentes, “por si só”, não autorizaria a presunção de distribuição disfarçada de lucros, Ademais, diz que pretende comprovar com a documentação ora juntada aos autos (ANEXO II – docs. 20 A, 20 B, 20 C), a destinação dos recursos adiantados àquelas instituições e a absoluta regularidade dos registros contábeis de entrada e saída dos recursos, e em parte, já devolvidos antes do início da fiscalização que ensejou o despacho decisório recorrido. E esclarece:

70.1. No que diz respeito à acusação fiscal de transferência de R\$ 103.641,70 (cento e três mil seiscentos e quarenta e hum reais e setenta centavos) para o CENTRO ESCOLAR DO VALE DO PARAÍBA (CNPJ 05.515.007/000160) o valor adiantado JÁ FOI INTEGRALMENTE DEVOLVIDO COM JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA À REQUERENTE, EM EXERCÍCIOS FINANCEIROS POSTERIORES A 2007, MAS ANTERIORES AO PRÓPRIO INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO.

70.2 Comprovam tais afirmações os seguintes documentos colacionados à presente defesa:

70.2.1. Demonstrativo das Entregas do Contrato de Mútuo (planilha explicativa) doc. 21;

70.2.2. Demonstrativo da Devolução do Contrato de Mútuo (planilha explicativa) doc. 22;

70.2.3. Contrato de Mútuo doc. 23;

70.2.4. Cópias de cheques, extratos bancários e recibos das transferências relativas ao empréstimo docs. 86 a 93;

70.2.5. Recibos de devolução do empréstimo docs. 94 a 96;

70.2.6. *Extratos bancários demonstrando a devolução do empréstimo docs. 97 a 102;*

70.2.7. *Razão Contábil da conta corrente Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral x Centro Escolar do Vale do Paraíba docs. 103 e 104.*

70.3. *Portanto, da simples análise dos documentos colacionados, infere-se, com clareza hialina, que a acusação fiscal de 'distribuição disfarçada de lucros' no montante de R\$ 103.641,70 (...) para o p CENTRO ESCOLAR DO VALE DO PARAÍBA (CNPJ 05.515.007/000160) é insubsistente, ilegal, imoral e descabida, na exata medida em que **ninguém pode ser acusado de ter distribuído 'disfarçadamente' quantia de contabilizou, entregou para instituição com os mesmos objetivos institucionais e COMPROVADAMENTE RECEBEU DE VOLTA, DEVIDAMENTE ATUALIZADO E COM OS JUROS LEGAIS.***

70.4 *Ignorar tais circunstâncias é espancar o direito, a verdade e a justiça, além de violentar o sagrado direito de defesa do contribuinte, que não pode ser ilegalmente acusado de ter praticado determinada conduta ilícita simplesmente porque o Sr. Auditor Fiscal se limitou a examinar o exercício de 2007, **IGNORANDO OS DOCUMENTOS QUE A REQUERENTE SE PROPÕS A APRESENTAR NA PRÓPRIA DEFESA PRELIMINAR QUE APRESENTOU.***

70.5. *No que diz respeito à acusação fiscal de transferência de R\$ 470.000,00 (quatrocentos e setenta mil reais) para o CENTRO ESCOLAR DO LITORAL (CNPJ 05.510.159/000170) o valor adiantado **JÁ FOI PARCIALMENTE DEVOLVIDO COM JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA À REQUERENTE, EM EXERCÍCIOS FINANCEIROS POSTERIORES A 2007, MAS ANTERIORES AO PRÓPRIO INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO.***

70.6 *Comprovam tais afirmações os seguintes documentos colacionados à presente defesa (doc. 20 B):*

70.6.1. *Demonstrativo das Entregas do Contrato de Mútuo (planilha explicativa) docs. 105/106;*

70.6.2. *Demonstrativo da Devolução do Contrato de Mútuo (planilha explicativa) doc. 107;*

70.6.3. *Contrato de Mútuo e Aditamento docs. 108 e 109;*

70.6.4. *Recibos do Empréstimo docs. 110 a 156;*

70.6.5. *Extratos Bancários dos depósitos em c/c do empréstimo docs. 157 a 189;*

70.6.6. Razão Contábil da conta corrente Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral x Centro Escolar do Litoral docs. 190 a 197;

70.6.7. Recibos de devolução do empréstimo e extratos bancários da movimentação docs. 198 a 206;

70.6.8. Razão Contábil de cheques a receber da Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral docs. 207 a 252.

70.7. Portanto, da simples análise dos documentos colacionados, infere-se, com clareza hialina, que a acusação fiscal de "distribuição disfarçada de lucros" no montante de R\$ 470.000,00 (quatrocentos e setenta mil reais) para o CENTRO ESCOLAR DO LITORAL (CNPJ 05.510.159/000170) é insubsistente, ilegal, imoral e descabida, na exata medida em que **ninguém pode ser acusado de ter distribuído 'disfarçadamente' quantia que regularmente contabilizou, entregou para instituição com os mesmos objetivos institucionais e COMPROVADAMENTE ESTÁ RECEBENDO DE VOLTA, DEVIDAMENTE ATUALIZADO E COM OS JUROS LEGAIS.**

70.8 Ignorar tais circunstâncias é **espancar o direito, a verdade e a justiça, além de violentar o sagrado direito de defesa do contribuinte, que não pode ser ilegalmente acusado de ter praticado determinada conduta ilícita simplesmente porque o Sr. Auditor Fiscal se limitou a examinar o exercício de 2007, IGNORANDO OS DOCUMENTOS QUE A REQUERENTE SE PROPÔS A APRESENTAR NA PRÓPRIA DEFESA PRELIMINAR QUE APRESENTOU.**

70.9. No que diz respeito à acusação fiscal de transferência de R\$ 420.000,00 (quatrocentos e vinte mil reais) para o INSTITUTO METROPOLITANO DE ESTUDOS DE SANTOS (CNPJ 07.234.291/000121) o valor adiantado **JÁ FOI PARCIALMENTE DEVOLVIDO COM JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA À REQUERENTE, EM EXERCÍCIOS FINANCEIROS POSTERIORES A 2007, MAS ANTERIORES AO PRÓPRIO INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO.**

70.10 Comprovam tais afirmações os seguintes documentos colacionados à presente defesa (doc. 20 C):

70.10.1. Demonstrativo das Entregas do Contrato de Mútuo (planilha explicativa) docs. 253/254;

7010.2. Demonstrativo da Devolução do Contrato de Mútuo (planilha explicativa) doc. 255;

70.10.3. Contrato de Mútuo e Aditamento docs. 256 e 257;

70.10.4. Recibos do Empréstimo docs. 258 a 306;

70.10.5. Extratos Bancários dos depósitos em c/c do empréstimo docs. 307 a 345;

70.10.6. Razão Contábil da conta corrente Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral x Instituto Metropolitano de Santos docs. 346 a 353;

70.10.7. Recibos de devolução do empréstimo e extratos bancários da movimentação docs. 354 a 360c;

70.11. Portanto, da simples análise dos documentos colacionados, infere-se, com clareza hialina, que a acusação fiscal de "distribuição disfarçada de lucros" no montante de R\$ 420.000,00 (quatrocentos e vinte mil reais) para o INSTITUTO METROPOLITANO DE ESTUDOS DE SANTOS (CNPJ 07.234.291/000121) é insubsistente, ilegal, imoral e descabida, na exata medida em que **ninguém pode ser acusado de ter distribuído 'disfarçadamente' quantia que regularmente contabilizou, entregou para instituição com os mesmos objetivos institucionais e COMPROVADAMENTE ESTÁ RECEBENDO DE VOLTA DEVIDAMENTE ATUALIZADO E COM OS JUROS LEGAIS.**

70.12. Ignorar tais circunstâncias é **espancar o direito, a verdade e a justiça, além de violentar o sagrado direito de defesa do contribuinte, que não pode ser ilegalmente acusado de ter praticado determinada conduta ilícita simplesmente porque o Sr. Auditor Fiscal se limitou a examinar o exercício de 2007, IGNORANDO OS DOCUMENTOS QUE A REQUERENTE SE PROPÓS A APRESENTAR NA PRÓPRIA DEFESA PRELIMINAR QUE APRESENTOU.**

Reproduz novamente as contestações efetuadas acerca das conclusões da fiscalização, obtidas a partir da análise das DIRF. Registra que os argumentos expendidos não seriam palavras vazias "lançadas ao vento", mas fundar sejam em documentação idônea já colacionada (folhas de pagamento das instituições conveniadas) e que **não foram sequer examinadas pela autoridade fiscal, em violenta afronta ao contraditório e à ampla defesa da requerente. E aduz:**

"79. Some-se a isso, o fato relevante de que a requerente comprova, neste ato, através do incluso DOAR (Demonstrativo de Origem e Aplicação de Recursos) que os recursos adiantados às instituições congêneres FORAM INTEGRALMENTE APLICADOS EM SEUS FINS INSTITUCIONAIS E NÃO HOUE QUALQUER DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS AOS SÓCIOS, MAS INTEGRAL UTILIZAÇÃO NO DESENVOLVIMENTO DO ENSINO E DA PESQUISA, pelo que tal 'presunção' resta ilidida pelos seguintes documentos (ANEXO III doc. 361):

79.1.1. *Demonstrativo de Origem e Aplicação de Recursos da Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral (planilha explicativa) docs. 361 e 362;*

79.1.2. *Demonstrativo de Origem e Aplicação de Recursos do Centro Escolar do Vale do Paraíba (planilha explicativa) doc. 363;*

79.1.3. *Demonstrativo de Origem e Aplicação de Recursos do Centro Escolar do Litoral (planilha explicativa) doc. 364;*

79.1.4. *Demonstrativo de Origem Aplicação de Recursos do Instituto Metropolitano de Estudos de Santos (planilha explicativa) doc. 365;*

79.1.5. *Balanços ano-base 2006 e 2007 balancete 2007 da Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral – docs. 366 a 381;*

79.1.6. *Declarações do Simples Exercício 2008, ano-base 2007 do Centro Escolar do Vale do Paraíba docs. 382 a 400;*

79.1.7. *Livro caixa/Bancos do Centro Escolar do Vale do Paraíba docs. 401 a 536.*

79.1.8. *Declarações do Simples Exercício 2008, ano-base 2007 do Centro Escolar do Litoral docs. 537 a 555;*

79.1.9. *Livro caixa/Bancos do Centro Escolar do Litoral docs. 556 a 654;*

79.1.10. *Declarações do Simples Exercício 2008, ano-base 2007 do Instituto Metropolitano de Estudos de Santos docs. 655 a 673;*

79.1.11. *Livro caixa/Bancos do Instituto Metropolitano de Estudos de Santos docs. 674 a 776;*

80. *Observa-se claramente da documentação colacionada, notadamente dos DEMONSTRATIVOS DE ORIGEM E APLICAÇÃO DE RECURSOS de todas as instituições envolvidas, que o dinheiro emprestado foi integralmente utilizado com a FOLHA DE PAGAMENTO DAS INSTITUIÇÕES CONVENIENTES, além de outras despesas (todas devidamente contabilizadas) institucionais. A documentação colacionada, que se encontra devidamente relacionada nos ANEXOS I, II, III, IV e V, é plenamente apta a comprovar tais afirmações.*

81. *Além disso, é de se observar que requerente assim como as demais instituições conveniadas é instituto de ensino que cumpre rigorosamente a legislação de regência, notadamente a Lei N° 9.394/96, pelo que sempre teve seus Planos Escolares Regularmente homologados pela Secretaria de Estado da Educação, conforme comprovam os seguintes documentos:*

81.1.1. *Plano Escolar do Centro Educacional Objetivo Santos/ SP docs. 777 a 806;*

81.1.2. *Plano Escolar do Centro Educacional Objetivo São Vicente/SP docs. 807 a 832;*

81.1.3. *Plano Escolar do Centro Educacional Objetivo Guarujá/SP docs. 833 a 854;*

81.1.4. *Plano Escolar do Centro Educacional Objetivo São José dos Campos/SP docs. 855 a 892;*

82. *Tais documentos eméritos julgadores, comprovam cabalmente que são levianas as acusações no sentido de que a requerente não cumpre com a legislação do ensino, e de que deixou de apresentar à autoridade fiscal os documentos comprobatórios de suas atividades acadêmicas, na exata medida em que tais documentos estão, sendo apresentados neste ato, dentro do prazo que lhe autoriza a legislação em vigor.*

83. *Registre-se, outrossim, que os documentos colacionados atestam o cumprimento das normas legais atinentes às atividades fins das instituições conveniadas, o que só é feito após a análise e parecer de uma Comissão de Supervisores de Ensino da Secretaria de Educação do Estado de São Paulo devidamente chancelada pela autoridade administrativa competente (docs. 778 e 892).*

84. *Não fosse somente isso, é de se registrar que a requerente, para exercer suas atividades institucionais é contratualmente obrigada a cumprir rigorosamente as cláusulas do incluso CONTRATO DE LICENÇA PARA USO DE MARCA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E OUTRAS AVENÇAS (ANEXO V doc. 893/899), o que demonstra, mais uma vez, que é leviana a acusação de descumprimento das normas relativas ao ensino e à pesquisa como foi dito na acusação fiscal.*

85. *Além de tudo o que já foi dito e comprovado, resta demonstrar, por derradeiro, que os convênios de cooperação acadêmica preambularmente noticiados, ora novamente colacionados (docs. 901 a 915), foram **efetivamente cumpridos** através dos procedimentos de integração acadêmica neles previstos, o que pode ser cabalmente aferido pelos seguintes documentos (ANEXO V docs. 892 A e 892 B):*

85.1.1. *Relação de Professores (indicando registro funcional, pagamento em folha e respectivo diário de classe) docs. 916 a 923;*

85.1.2. *Fichas de registro funcional dos professores docs. 924 a 1052;*

85.1.3. *Folhas de pagamento de janeiro a dezembro/2007, do Centro Escolar do Vale do Paraíba docs. 1053 a 1280;*

85.1.4. Folhas de pagamento de janeiro a dezembro/2007, do Instituto de Ensino Joaquim Nabuco, Guarujá/SP docs. 1281 a 1506;

85.1.5. Folhas de pagamento de janeiro a dezembro/2007, do Instituto de Pesquisas Educacionais do Litoral, em São Vicente/SP docs. 1507 a 1766;

85.1.6. Folhas de pagamento de janeiro a dezembro/2007, do Centro Escolar do Litoral, em Santos/SP docs. 1767 a 1975;

85.1.7. Folhas de pagamento de janeiro a dezembro/2007, do Instituto Metropolitano de Estudos de Santos docs. 1976 a 2128;

85.1.8. Folhas de pagamento de janeiro a dezembro/2007, da Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral em São José dos Campos/SP docs. 2129 a 2152;

85.1.9. Folhas de pagamento de janeiro a dezembro/2007, da Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral em São José dos Campos/SP docs. 2129 a 2152;

85.1.10. Diários de classe do 1º ao 4º bimestre/2007 da Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral em Santos/SP docs. 2153 a 3646;

85.1.11. Diários de classe do 1º ao 4º bimestre/2007 da Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral em São José dos Campos/SP docs. 3647 a 6904;

85.1.10. Diários de classe do 1º ao 4º bimestre/2007 da Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral em Guarujá/SP docs. 6905 a 7535;

85.1.10. Diários de classe do 1º ao 4º bimestre/2007 da Associação de Pesquisas e Ensino do Litoral em Santos/SP docs. 7536 a 9310.

86. A análise da documentação colacionada, permite inferir, claramente, tudo o quanto está afirmado na presente petição, na exata medida em que pode ser aferida a perfeita correspondência entre as **fichas de registro funcional dos professores com os diários de classe e as folhas de pagamento de funcionários colacionadas**, o que permite perfeitamente a verificação, inclusive em termos **quantitativos** do emprego dos recursos financeiros registrados em balanço e da mais escorreita destinação dos recursos das entidades envolvidas aos fins educacionais SEM QUALQUER DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS, MUITO MENOS 'DISFARÇADA', NA EXATA MEDIDA EM QUE SE COMPROVA, CABALMENTE, ONDE E QUANDO FORAM EMPREGADOS OS RECURSOS FINANCEIROS DE CADA INSTITUIÇÃO, ALÉM DA ORIGEM E

DESTINAÇÃO DOS RECURSOS FINANCEIROS UTILIZADOS, ESTES APLICADOS, COMO JÁ SE VIU, EM SUA MAIOR PARTE, EM DESPESAS COM PESSOAL.

Diante de tal documentação (ANEXO V doc. 893/899), pretende afastar as acusações da fiscalização de 'distribuição disfarçada de lucros' e de prestação de serviços educacionais por professores sem registro em carteira de trabalho.

Defende que os atos sociais e registros contábeis apresentados (da Impugnante e das instituições convenientes) estariam revestidos das formalidades capazes de assegurar sua exatidão, o que poderá ser comprovado, mediante a prova pericial já anteriormente requerida.

Reitera que o exercício da imunidade prescinde de qualquer formalidade ou ato administrativo, e que é do fisco o ônus de comprovar que a requerente não preencheria os requisitos legais para o gozo do benefício constitucional.

Diante do At Declaratório Executivo ADE DRF/STS nº 53, de 01/09/2010, de suspensão da imunidade tributária, por inobservância das disposições legais contidas no art. 14 do CTN, nos arts. 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532, de 1997, e no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, foram lavrados, em 29/10/2010, os autos de infração à legislação do IRPJ,

CSLL, PIS e Cofins.

No lançamento do IRPJ constou a seguinte descrição dos fatos:

001 RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS

*Valor correspondente ao **lucro operacional escriturado**, Valor correspondente ao **lucro operacional escriturado, mas não declarado**, conforme detalhado a seguir e no Termo de Constatação e Encerramento, em anexo, que passa a fazer parte integrante e inseparável deste Auto de Infração:*

1. O contribuinte ora fiscalizado é entidade cujo objetivo, de acordo com seu Estatuto Social, é:

"A prestação de serviços educacionais, técnicos e culturais, oferecendo cursos em seus vários níveis e graus de ensino, mantendo estabelecimentos de ensino de qualquer grau, de acordo com as normas fixadas pelos órgãos competentes, podendo ainda dedicar-se a atividades de treinamento, pesquisa e assessoria a entidades públicas e particulares".

2. Observando-se os documentos constantes em nosso banco de dados verificamos a inexistência de DCTF (em

anexo) indicando débitos de IRPJ e seu reflexo CSLL, durante o período de 01/2007 a 12/2007

3. Tal fato se deu em virtude de a empresa (COLÉGIO OBJETIVO) se declarar como entidade IMUNE, conforme se comprova pela DIPJ entregue à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), não estando sujeita assim à incidência do Imposto de Renda (IRPJ). Da mesma forma, a Associação entende que não está obrigada ao recolhimento das contribuições a título de COFINS e CSLL por entender que está abrigada sob o instituto da isenção para essas contribuições, assim como recolhe o PIS sobre a folha de salários;

4. Então, em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal MPF n.º 0810600.2010.003350, iniciamos em 07/04/2010 a fiscalização na empresa em epígrafe, mediante a entrega pessoal do Termo de Início de Procedimento Fiscal TIPF ao Sr.º Moises Elias Junior, Diretor Presidente, com a finalidade de verificar se a empresa cumpre os requisitos, a fazer jus ao benefício fiscal (IMUNIDADE);

5. Em outras oportunidades intimamos a fiscalizada a apresentar uma série de documentos, imprescindíveis ao desenvolvimento da ação fiscal; alguns documentos nos foram apresentados e **outros, sem justificativas, não**, conforme constam do Termo de Constatação e Encerramento em anexo;

6. Conforme redação do art. 150, da CF, a Imunidade é condicional, devendo as entidades que se acharem na posição de usufruí-la atender a outros requisitos inseridos em Lei;

7. Primeiramente, o Código Tributário Nacional CTN disciplinou o assunto, nos arts. 9º, IV, "c", e 14. Posteriormente, a Lei Complementar n.º 104, de 10/01/2001, modificou o inciso I, do art. 14, do mesmo diploma legal.

8. Existe, portanto, condição essencial para o gozo da imunidade, qual seja, o atendimento aos requisitos da lei. Recepcionada pela Carta Magna no que diz respeito ao aspecto em discussão, a Lei 5.172/1966, Código Tributário Nacional CTN, em seu art. 9º, c/c art. 14, explicita:

(...)

9. Em 10 de dezembro de 1997, foi editada a Lei n.º 9.532, que disciplinou a matéria nos seus arts. 12 a 14 e 18, in fine:

(...)

10. Pois bem, diante de todo esse arcabouço jurídico, dos fatos por nós apurados (DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS e OMISSÃO DE CUSTOS OU DESPESAS COM MÃO DE OBRA), como bem relatado no Termo de Constatação e Encerramento em anexo, sugerimos ao Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil DRF Santos) a suspensão da IMUNIDADE, no período de 01/01/2007 a 31/12/2007, mediante a emissão de Notificação Fiscal Protocolada sob o n° 15983.000345/2010 02, concedendo ao contribuinte o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação acerca da mesma;

11. Transcorrido o prazo e tendo o contribuinte apresentado tempestivamente impugnação, expediu-se o Ato Declaratório Executivo n° 53, de 01 de setembro de 2010, em anexo, publicado no D.O.U. de 03 de setembro de 2010, o qual suspendeu o benefício da Imunidade do IRPJ, devido a não observância dos requisitos essenciais para a sua fruição previstos no artigo 14 do CTN e no §2° da Lei n° 9.532/1997;

12. Diante disso, cumpriu nos por dever de ofício efetuar o lançamento do IRPJ devido e da CSLL, juntamente com os acréscimos legais cabíveis, o que é feito através do presente Auto de Infração;

13. Para tanto, para a correta apuração do IRPJ e CSLL devidos, levamos em conta, EXCLUSIVAMENTE, os resultados apurados trimestralmente pela empresa (demonstrativos anexo), já que não houve, por parte do contribuinte antecipação de pagamento do IRPJ calculado por estimativa; assim, levantamos a base de cálculo do IRPJ e da CSLL ora lançados, passando a fazer parte integrante e inseparável deste Auto os demonstrativos retro mencionados.

Já no que tange ao PIS, à Cofins e a CSLL a abordagem foi um pouco diferenciada, conforme a seguinte descrição fática:

001 – PIS FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS

Valor apurado conforme detalhado em anexo, que passa a fazer parte integrante e inseparável deste Auto de Infração:

1. O contribuinte ora fiscalizado é entidade cujo objetivo, de acordo com seu Estatuto Social, è:

“A prestação de serviços educacionais, técnicos e culturais, oferecendo cursos em seus vários níveis e graus de ensino, mantendo estabelecimentos de ensino de qualquer grau, de acordo com as normas fixadas pelos órgãos competentes, podendo ainda dedicar-se a atividades de treinamento, pesquisa e assessoria a entidades públicas e particulares”.

2. Observando-se os documentos constantes em nosso banco de dados, verificamos a inexistência de DCTF (em anexo) indicando débitos de PIS durante o período de 01/2007 a 12/2007; nos chamou a atenção o fato de a empresa **recolher o PIS sobre a folha de salários;**

3. Disse o fiscalizado que tais fatos se deram em virtude de a empresa (COLÉGIO OBJETIVO) se declarar como entidade IMUNE, conforme se comprova pela DIPJ entregue à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), não estando sujeita assim à incidência do Imposto de Renda (IRPJ). Da mesma forma, a Associação entende que **não está obrigada ao recolhimento das contribuições a título de COFINS e CSLL, por entender que está abrigada sob o instituto da isenção para essas contribuições, assim como recolhe o PIS sobre a folha de salários;**

4. Então, em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 0810600.2010.003350, iniciamos em 07/04/2010 a fiscalização na empresa em epígrafe, mediante a entrega pessoal do Termo de Início de Procedimento Fiscal TIPF ao Sr. Moises Elias Júnior, Diretor Presidente, com a finalidade de verificar se a empresa cumpre os requisitos a fazer jus ao benefício fiscal (IMUNIDADE);

5. Em outras oportunidades intimamos a fiscalizada a apresentar uma série de documentos, imprescindíveis ao desenvolvimento da ação fiscal; alguns documentos nos foram apresentados e **outros, sem justificativas, não, conforme constam do Termo de Constatação e Encerramento, em anexo;**

6. **Destaca-se que a Imunidade tributária estabelecida no texto da Constituição Federal, art.150, inciso VI, abrange apenas impostos (não as contribuições sociais) e, mesmo assim, nem todos, mas apenas os que poderiam incidir sobre o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais da associação;**

7. Isto posto, através do Termo de Intimação Fiscal de fls.(), foi exigido do contribuinte documentação comprobatória, inclusive relativo a eventuais ações judiciais, autorizando o mesmo a usufruir de IMUNIDADE ou ISENÇÃO das contribuições (PIS, COFINS e CSLL), no período de 01/2007 a 12/2007;

18. Entretanto, observando a documentação apresentada, não foi encontrado nenhum documento que garantisse ao fiscalizado a dispensa fiscal (Imunidade);

9. **Alertamos à empresa que a Imunidade das contribuições sociais (art. 195, parágrafo 7º da CF), aqui incluído o PIS, nos remete às Entidades**

Beneficentes de Assistência Social, cuja regulamentação ficou a cargo da Lei n ° 8.212/91, art.55, que reza:

(...)

10. Deixamos claro ao contribuinte que mesmo em tendo a IMUNIDADE (art.150, VI, da CF), uma vez não comprovando ao órgão fiscalizador o cumprimento dos requisitos do art.55, da Lei 8.212/91, deveria apurar o PIS com base no faturamento mensal, em vez da folha de pagamento.

11. Pois bem, diante de todo esse arcabouço jurídico, dos fatos por nós apurados (DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS e SONEGAÇÃO DE MÃO DE OBRA), como bem relatado no retro mencionado Termo de Constatação, sugerimos ao Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil (DRFSantos) a suspensão da IMUNIDADE, no período de 01/01/2007 a 31/12/2007, mediante a emissão de Notificação Fiscal protocolada sob o n ° 15983.000345/201002, concedendo ao contribuinte o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação acerca da mesma;

12. Transcorrido o prazo e tendo o contribuinte apresentado tempestivamente impugnação, expediu-se o Ato Declaratório Executivo n°53 (em anexo), de 01 de setembro de 2010, publicado no D.O.U. de 03 de setembro de 2010, o qual suspendeu o benefício da Imunidade do IRPJ, devido a não observância dos requisitos essenciais para a sua fruição previstos no artigo 14 do CTN e no §2° da Lei n° 9532/1997.

13. Diante disso, cumpriu-nos por dever de ofício efetuar o lançamento do PIS devido, juntamente com os acréscimos legais cabíveis, o que é feito através do presente Auto de Infração;

14. Para tanto, para a correta apuração do PIS devido, levamos em conta, EXCLUSIVAMENTE, as receitas apuradas mensalmente pela empresa (demonstrativos em anexo); assim, levantamos a base de cálculo do PIS ora lançado, passando a fazer parte integrante e inseparável deste Auto os demonstrativos retro mencionados;

15. Cumpre ressaltar, em adendo, que, de acordo com o artigo 10, inciso XIV, c/c artigo 15, da Lei 10.833/2003, as receitas decorrentes de prestação de serviços de educação (que é o caso do contribuinte) são tributadas pelo PIS no REGIME CUMULATIVO, vale dizer, com a aplicação da alíquota de 0,65%, sem direito a qualquer crédito;

16. Por fim, para a correta apuração da base de cálculo do PIS (receita mensal) excluimos da receita bruta do contribuinte, a receita com a venda de matérias escolares (livros), uma vez que as alíquotas de PIS e COFINS foram reduzidas a ZERO, de acordo com arts. 8 e 28 da Lei

10.865/2004, com as novas redações dadas pelo art. 6º da Lei 10.925/2004, e art. 6º da Lei 11.033/2004, tudo com base no demonstrativo (DRE) em anexo, apresentado pela fiscalizada. Ademais, também consideramos como dedução dos valores devidos os valores recolhidos pelo contribuinte a título de PIS S/ FOLHA DE SALÁRIOS, que conforme os sistemas da RFB, apontam o montante de R\$ 2.237,70 (ano-calendário 2007).

Cientificada dos lançamentos, em 29/10/2010, a contribuinte, por intermédio de seus advogados e bastantes procuradores, protocolizou a impugnação, em 30/11/2010, alegando em sua defesa as seguintes razões de fato e de direito.

Além dos lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, a defesa faz menção também aos lançamentos das Contribuições Previdenciárias, autuados nos processos administrativos nº 15983.000854/201027, 000855/201071, 000856/201016 e 000857/201061, requerendo reunião dos processos para julgamento conjunto, por economia processual e segurança jurídica, de modo a evitar decisões divergentes sobre o mesmo suporte fático.

Novamente questiona a constitucionalidade da Lei nº 9.532, de 1997, em face das disposições do art. 146, II da Constituição Federal – CF, da decisão do Supremo Tribunal Federal – STF no Agravo de Instrumento nº 769.613, e da medida cautelar concedida no âmbito da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.802, abaixo transcritas:

CRFB/88

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

II regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

(...)

AI nº 769.613, Relator Min. Eros Grau, D3 09.04.2010 “EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE [ART. 150, VI, "C", DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL]. ENTIDADE FILANTRÓPICA. AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO. ARTS. 12 A 14 DA LEI N. 9.532/97. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL.

A imunidade das entidades de assistência social prevista no artigo 150, VI, "c", da Constituição do Brasil, abrange rendimentos em aplicações financeiras enquanto não houver regulação do disposto no § 4º do artigo 150 da Constituição do Brasil por Lei

Complementar. Precedentes. Agravo regimental a que se nega provimento”.

ADIMC 1.802, decisão publicada em 09.09.1998, Acórdão DJ 13.02.2004

EMENTA:

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

II. Imunidade tributária (CF, art. 150, VI, c, e 146, II): ‘instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da Lei’:

delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da Lei ordinária: análise, a partir daí, dos preceitos impugnados (L. 9.532/97, arts. 12 a 14): cautelar parcialmente deferida.

*1. Conforme precedente no STF (RE 93.770, Muñoz, RTJ 102/304) e na linha da melhor doutrina, o que a Constituição remete à lei ordinária, no tocante à imunidade tributária considerada, é a **fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune**; não, o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar.*

2. A luz desse critério distintivo, parece ficarem incólumes à eiva da inconstitucionalidade formal argüida os arts. 12 e §§ 2º (salvo a alínea f) e 3º, assim como o parágrafo único do art. 13; ao contrário, é densa a plausibilidade da alegação de invalidez dos arts. 12, § 2º, f; 13, caput, e 14 e, finalmente, se afigura chapada a inconstitucionalidade não só formal mas também material do § 1º do art. 12, da lei questionada.

*3. Reserva à decisão definitiva de controvérsias acerca do conceito da entidade de assistência social, para o fim da declaração da imunidade discutida como as relativas exigência ou não da gratuidade dos serviços prestados ou compreensão ou não das instituições beneficentes de clientela restritas e das organizações de previdência privada: matérias que, embora não suscitadas pela requerente, dizem com a validade do art. 12, caput, da L. 9.532/97 e, por isso, **devem ser consideradas na decisão definitiva, mas***

cuja deliberação não é necessária à decisão cautelar da ação direta.

Alega a defesa que, a partir de 09/09/1998, a concessão da medida cautelar na ADIn teria sido dotada de **efeito vinculante e erga omnes**, de acordo com os preceitos da Lei nº 9.868/99 e do Decreto nº 2.346/97, in verbis:

Lei 9.868/99

Art. 11. Concedida a medida cautelar, o Supremo Tribunal Federal fará publicar em seção especial do Diário Oficial da União e do Diário da Justiça da União a parte dispositiva da decisão, no prazo de dez dias, devendo solicitar as informações autoridade da qual tiver emanado o ato, observando-se, no que couber, o procedimento estabelecido na Seção I deste Capítulo.

§ 1º A medida cautelar, dotada de eficácia contra todos, será concedida com efeito ex nunc, salvo se o Tribunal entender que deva conceder-lhe eficácia retroativa.

Decreto 2.346/97

Art. 1ºA. Concedida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade contra lei ou ato normativo federal, ficará também suspensa a aplicação dos atos normativos regulamentadores da disposição questionada.

Assevera a defendente que a cautelar concedida pelo STF teria suspenso a eficácia justamente dos arts. 13 e 14 da Lei nº 9.532, de 1997, nos quais estavam previstas a possibilidade de a Receita Federal do Brasil – RFB suspender o gozo da imunidade, e o procedimento cabível definido nos termos do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996. Desta forma, o STF teria suspenso a possibilidade de emissão de atos administrativos de suspensão do gozo da imunidade das instituições de educação. Apenas, quando uma lei complementar vier a estabelecer como e quando cabível a suspensão da imunidade é que ficaria superado o obstáculo criado pela decisão do STF. Por enquanto, só existe a previsão em abstrato de suspensão no CTN, mas sem qualquer delineamento, a aguardar a edição de Lei Complementar, como exige o STF. Nas palavras da defesa:

“33. Portanto, na falta de lei complementar dizendo como será a suspensão de imunidade de uma instituição de educação, a administração fiscal está virtualmente proibida de superar essa lacuna legislativa, e impor a suspensão de imunidade que está suspensa pelo STF”.

Diante disso, sem amparo normativo a edição do ADE de suspensão da imunidade e os lançamentos dele decorrentes, porque respaldado em normas jurídicas (art. 13, caput e art. 14 da Lei nº 9.532, de 1997) com eficácia

suspensa pelo Supremo Tribunal Federal – STF. Para a Impugnante, com a suspensão do art. 14, além de estar suspensa a competência para exarar o ato, também estaria suspensa a aplicação do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, às instituições de ensino. Em suas palavras:

51. Se a fiscalização não pode usar o art. 14 da Lei nº 9.532/97, obviamente também não pode invocar o art. 32 da Lei nº 9.430/96.

52. É que seria a burla ao decidido pelo STF, pois o art. 32 é o conteúdo do art. 14. Assim, suspenso o art. 14, está suspenso o art. 32; pelo menos para instituição de ensino.

53. Até porque a razão é a mesma: é lei ordinária tratando de mérito de imunidade tributária.

No mérito, quanto às acusações de distribuição disfarçada de lucros repete a argumentação já apresentada nas impugnações anteriores. Quanto à regularidade de seus registros contábeis, acrescenta:

62. Registre-se, nesse tópico, que foi possível à fiscalização localizar **todos os movimentos financeiros realizados pela Associação**, o que indica, já de plano, que se mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, ao contrário do que afirma a Autoridade Fiscal.

63. Inclusive, ressalte-se, foi a partir dos registros contábeis e fiscais que a douta autoridade fiscal **PODE APURAR OS FATOS CONSIDERADOS POR ELA COMO SUPOSTAS IRREGULARIDADES, TANTO É QUE NÃO PROCEDEU AO ARBITRAMENTO DO LUCRO.**

64. **REPITASE, AS BASES DE CÁLCULOS DOS TRIBUTOS TIDOS COMO DEVIDOS FORAM APURADAS COM BASE NA ESCRITURAÇÃO REGULAR DA ASSOCIAÇÃO.**

Além de reiterar a maior parte dos argumentos já apresentados quando da impugnação ao ADE, contrapõe-se também à interpretação adotada pela fiscalização no que concerne à imunidade da CSLL, PIS, Cofins e Contribuições Previdenciárias.

Destaca a imprecisão terminológica do termo “isenção” utilizado pelo legislador constitucional no §7º do art. 195 da CF, quando se trata de imunidade, entendida como limitação constitucional ao **poder de tributar** ou ao exercício da **competência impositiva**. Assevera, a Carta Magna só trata de imunidade, cabendo às leis ordinárias tratar das isenções.

Por outro lado, defende que a expressão “entidades beneficentes de assistência social” teria sido empregada no sentido amplo, a fim de albergar todas as atividades de

assistência social que o Estado teria o dever de prover, conforme art. 6º e 205 da CF:

Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

Com base nessa argumentação, defende que as instituições de educação estariam abrangidas pela imunidade das contribuições sociais, prevista no §7º do art. 195 da CF.

Diz ainda que a própria Lei nº 8.212, de 1991, teria reconhecido que a atividade educacional sem fins lucrativos seria uma atividade de assistência social, conforme as prescrições do art. 55, II, in verbis:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

(...)

II promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

(...)

E conclui a Impugnante:

126. Desse modo, infere-se que as instituições de educação sem fins lucrativos, para efeito do gozo da imunidade contemplada no art. 195, § 7º, da Constituição

Federal, enquadram-se como entidades beneficentes de assistência social, não estando sujeitas à tributação por meio das contribuições sociais.

Protesta também contra os preceitos da Medida Provisória nº 2.18713, de 2001, que teriam alterado a redação da Lei nº 8.212, de 1991, para incluir entre os requisitos para a fruição da imunidade o Registro e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, renovado a cada três anos. Reitera a argumentação já apresentada quanto à inconstitucionalidade da norma, principalmente em face da Medida Cautelar concedida na

ADIn nº 1.802, já acima referida. Faz referência a outro precedente do STF que diz respeito à imunidade das Contribuições Previdenciárias, prevista no §7º do art. 195 da CF:

STF, RMS 22.192, DJ 19.12.1996

Contribuição previdenciária Quota patronal Entidade de fins assistenciais, filantrópicos e educacionais Imunidade (CF, art. 195, § 7º).

A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política – não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para a seguridade social, contemplou as entidades beneficentes de assistência social o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei. A jurisprudência constitucional do STF já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da CF, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social. Precedente: RTJ 137/965. Tratando-se de imunidade – que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese que claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em referência, negar, à entidade beneficente de assistência social que satisfaz os requisitos da lei, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo. Finalmente, requer a improcedência do ADE e dos lançamentos dele decorrentes.

Posto o feito em julgamento, a DRJ de Campinas entendeu pela improcedência do lançamento de IRPJ e CSLL, uma vez que, contraditoriamente, a Autoridade Fiscal afastou a validade da escrituração fiscal da empresa mas procedeu o lançamento de referidos tributos pelo lucro real; e não pelo arbitramento. Manteve, no entanto, (i) o ato declaratório de exclusão da Recorrente do regime da imunidade e (ii) os lançamentos de PIS e COFINS. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário: 2007

CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, a menos que o ato tenha sido declarado inconstitucional pro decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal STF.

CONCESSÃO DE CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 1802 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL STF. EFEITOS.

A referência feita na cautelar, concedida no âmbito da Ação Direta de Inconstitucionalidade, quanto à plausível invalidade dos preceitos dos arts. 13, caput, e 14 da Lei nº 9.532, de 1997, que prescrevem a possibilidade de a Receita Federal do Brasil RFB suspender o gozo da imunidade, segundo o procedimento previsto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, afeta exclusivamente os atos e procedimentos administrativos que se fundamentarem nos preceitos, cuja aplicação fora afastada pela cautelar, ou seja, o art. 12, §1º e §2º, alínea f' da Lei nº 9.532, 1997.

Quando verificada a infração aos demais preceitos do art. 12, §§2º e 3º que tiveram sua vigência mantida no ordenamento, a cautelar concedida não afeta a possibilidade de a RFB proceder à suspensão da imunidade, com base no rito legalmente previsto, justamente porque, segundo a decisão do STF, referem-se à fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional imune.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Anocalendário: 2007

Imunidade. IRPJ. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. AUSÊNCIA DE FIM LUCRATIVO. REQUISITOS.

A instituição de educação, sem fins lucrativos, no exercício da imunidade tributária relativa aos impostos: (i) não pode distribuir, a qualquer título, qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas; (ii) deve aplicar integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; e (iii) deve manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

A regular inserção da entidade educacional sem fins lucrativos, no campo da imunidade tributária, não permite distribuição, para outras entidades, a qualquer título de qualquer parcela de seu patrimônio ou rendas, ainda que para atender objetivos institucionais idênticos.

MÚTUO. PROVA.

O contratos, os aditamentos e os recibos, documentos emitidos pelas próprias partes envolvidas nas operações, sem qualquer interveniência de terceiros desinteressados mediante, por exemplo, registro do contrato ou reconhecimento de firma não são documentos suficientes a comprovar a regularidade da

transferência de recursos, contabilizados como adiantamento a fornecedores de serviços.

A mera movimentação de recursos nas contas correntes das pessoas jurídicas não permite qualquer vinculação com as operações de mútuo supostamente contratadas, principalmente porque, não há definição nos contratos acerca da data de disponibilidade dos recursos pela mutuante, dos índices de atualização dos valores mutuados e do prazo de vencimento, requisitos essenciais à comprovação da relação obrigacional contratada.

Apesar da escrituração correspondente às saídas de recursos do patrimônio da suposta “mutuante” em favor das “mutuárias”, não houve a apresentação dos registros contábeis relativos às “devoluções” dos recursos pelas “mutuárias”, pelo que não se faz possível a vinculação das operações, necessária a comprovar a natureza da operação de saída dos recursos.

Não comprovado que os recursos destinados ao patrimônio de terceiros tiveram por causa uma operação de mútuo oneroso, caracterizado está o desvio de recursos das finalidades essenciais da entidade imune, com ofensa às disposições do art. 14, II, do CTN.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS. PROVA.

Para a adequada caracterização da distribuição disfarçada de lucros, impõe-se a prova do favorecimento das pessoas ligadas, quais sejam, os sócios ou acionistas, os administradores ou o titular da pessoa jurídica, assim como seus cônjuges e os parentes até o terceiro grau, inclusive os afins, e pelas provas ora carreadas para os autos, os recursos foram, de fato, destinados ao patrimônio de pessoas jurídicas que não participam umas das outras.

Nos lançamentos em que a fiscalização considera distribuição disfarçada de lucros em virtude de negócios realizados com pessoas ligadas, necessária se faz a prova por parte da autoridade lançadora do real valor de mercado, assim demonstrado com o carreamento aos autos de documentos que comprovem transações comerciais praticadas por terceiros ou com terceiros, em relação ao mesmo produto e na mesma época.

DESQUALIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO. FALTA DE REGISTRO CONTÁBIL DOS PROFESSORES.

Não se sustenta a desqualificação da escrituração apresentada, com fundamento na apuração de emprego de mão-de-obra (professores), sem registro na contabilidade e sem informar à RFB, quando não se localiza qualquer lançamento de IRRF e de Contribuição Previdenciária de professores não incluídos na Folha de Pagamento da entidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Anocalendarário: 2007

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

Autenticado digitalmente em 25/11/2014 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Assinado digitalmente

em 26/11/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 25/11/2014 por ALEXANDRE ANT

ONIO ALKMIM TEIXEIRA

Impresso em 27/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

IRPJ/CSLL. DESQUALIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO.

Verificada contradição nos fundamentos da autuação, em que apesar da desqualificação da escrita, por ofensa aos princípios contábeis, o lançamento foi efetuado com base no Lucro Real, aliada à constatação de que a escrituração não atende às determinações legais de tal sistemática de tributação, impõe-se o arbitramento dos lucros, devendo ser cancelada a exigência com base no Lucro Real.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano calendário: 2007

IMUNIDADE. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.

Para ser imune às contribuições para a seguridade social (PIS e Cofins) é necessário que a instituição de educação, sem fins lucrativos, seja também uma entidade beneficente de assistência social, que atenda às exigências estabelecidas em Lei.

Conforme verificado pela fiscalização, a instituição de educação, além de não provar que era uma entidade sem fins lucrativos, nos termos do art. 14 do CTN, também não dispunha de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social CEBAS, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social CNAS, conforme as prescrições do art. 55, II da Lei ° 8.212, de 24 de julho de 1991, pelo que procedente os lançamentos de ofício da CSLL, PIS e Cofins.

Houve recurso de ofício interposto pela Delegacia de origem, bem como recurso voluntário por parte do contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira

Ambos os recursos devem ser conhecidos por estarem presentes os requisitos legais.

Está em julgamento, no presente recurso:

- a) legalidade do ato declaratório executivo nº 53/2010, que suspendeu a imunidade da Recorrente – recurso voluntário;
- b) a manutenção da exoneração dos lançamentos de IRPJ e CSLL do ano calendário 2007, nos termos da decisão recorrida - recurso de ofício;
- c) a legalidade dos lançamentos de PIS e COFINS do ano calendário 2007 – recurso voluntário.

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO nº 53/2010. DECISÃO DA ADI 1802-STF

Inicialmente aduz, a Recorrente, a impossibilidade de a Autoridade Fiscal expedir ato declaratório de suspensão de imunidade da Recorrente, uma vez que decisão proferida por ocasião da medida cautelar na ADI nº 1802 impossibilitaria referida suspensão.

Segundo a Recorrente:

O que decorre da suspensão da eficácia de referidos diplomas legais, portanto, é o fato de que a decisão liminar do C. STF suspendeu a possibilidade de haver qualquer “suspensão do gozo da imunidade”, eis que se o art. 13 diz que o fisco pode suspender o gozo de imunidade e o art. 14 diz que se aplica, nessa suspensão, outro artigo, que prevê o Ato Declaratório Executivo suspendendo a imunidade por certo período, logo a partir daquela data estava suspensa a possibilidade o fisco suspender imunidade, pelo menos de instituição de educação.

Em sede de julgamento da impugnação a decisão recorrida entendeu o seguinte:

*Decorre das expressas disposições acima, que a cautelar foi concedida para afastar **apenas** os preceitos que, no entendimento do STF, atingiam a definição dos **limites da imunidade**, ou seja, aquele que retirava do campo da imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável (art. 12, §1º) e aquele que previa o recolhimento dos tributos retidos sobre os rendimentos pagos ou creditados e da contribuição para a seguridade social, relativa aos empregados, bem assim o cumprimento das obrigações acessórias daí decorrentes (art. 12, §2º, f).*

*Observe-se que os demais preceitos do art. 12, §§2º e 3º, tiveram sua vigência mantida no ordenamento, justamente porque, segundo a decisão do STF, referem-se à fixação de **normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional** imune, quais sejam: (i) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados; (ii) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais; (iii) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão; (iv) 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; (v) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal; (vi) 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; (vii) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo; (viii) 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.*

*Nesse contexto, a referência feita na cautelar à plausível invalidade dos preceitos dos arts. 13, **caput**, e 14, que prescrevem a possibilidade de a Receita Federal do Brasil – RFB suspender o gozo da imunidade, segundo o procedimento previsto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, entende-se que afeta exclusivamente os atos e procedimentos administrativos que se fundamentarem nos preceitos, cuja aplicação fora afastada pela cautelar, ou seja, os já acima referidos art. 12, §1º e §2º, alínea f.*

Caso contrário, adotada a interpretação da defesa de que a Receita Federal do Brasil – RFB não teria instrumento para atuar em caso de verificação das infrações previstas nos outros preceitos do art. 12, §2º e 3º da Lei nº 9.532, de 1997, que dizem respeito à constituição e ao funcionamento da entidade

educacional, não afetados pela concessão da cautelar, seria transformar o deferimento parcial, em deferimento total da medida cautelar requerida no âmbito da ADIn em comento.

Analisando a decisão em comento, proferida pelo Excelso Supremo Tribunal Federal, é possível observar que “o que a Constituição remete à lei ordinária, no tocante à imunidade tributária considerada, é a fixação de normas sobre a constituição e funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune; não o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservada à lei complementar”.

Verifica-se do voto do Ministro Sepúlveda Pertence, que a suspensão da constitucionalidade dos dispositivos legais ateu-se àqueles que impunham limitação à fruição da imunidade pelas entidades sem fins lucrativos, mas não com relação à caracterização destas enquanto tais. É dizer, suspendeu-se, por força da decisão do Supremo Tribunal Federal, os dispositivos legais que limitavam a imunidade com relação a determinados rendimentos de pessoas imunes; mas não à possibilidade de regulamentação, por lei ordinária, de quem são as pessoas sujeitas à imunidade, mais especificamente quando ao critério de serem “sem fins lucrativos”.

Essa questão, importante frisar, não passou ao largo da discussão travada no julgamento da ADI 1802. No voto do Ministro Nelson Jobim, que acompanhou na íntegra o voto do Ministro Relator, extrai-se o seguinte:

Já o art. 13., mantido pelo Sr. Relator e para o qual é negada a liminar, é um desdobramento da letra ‘a’ do §2º, que define a entidade sem fins lucrativos, quando diz que é condição não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados.

Quando se discutiu a questão das entidades filantrópicas – há dispositivo similar – passava-se exatamente o contrário, ou seja, criava-se uma outra entidade e pagava-se a ela aquilo que está previsto no parágrafo único, quer dizer, o parágrafo único tem uma destinação para evitar a fraude, a burla à letra “a”, porque era uma forma pela qual, indiretamente, acabava-se remunerando os próprios dirigentes, que eram diretores de outra entidade”

Com essas considerações, e inclusive com a premonitória observação do Ministro Nelson Jobim, deve ser afastada a aplicação da decisão proferida no âmbito da ADI 1802, por não ser aplicável ao presente caso.

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO nº 53/2010. MÉRITO. LEGALIDADE DA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE

Com relação ao mérito da suspensão da imunidade da Recorrente, é necessário enfrentar a caracterização da distribuição disfarçada de lucro aos diretores, sendo certo que, se tal distribuição restar comprovada, haverá de se manter a suspensão da imunidade, ao passo que, se não restar comprovada referida distribuição, haverá de ser reformado o ato declaratório que determinou referida suspensão.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Em sede de preliminar, aduz, a Recorrente, o cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que pugnou pela realização de perícia contábil, tendo a mesmo sido indeferida pela decisão recorrida.

Sem razão a irresignação.

A peça de impugnação não indicou a razão pela qual a perícia seria necessária. A única fala sobre perícia na peça de impugnação é encontrada no pedido, “para esclarecer mais ainda os fatos”.

Ora, a perícia não pode ser utilizada de forma abstrata e sem expressa indicação da sua necessidade e utilidade. Não vislumbro, da análise dos autos, qual informação seria passível de perícia ou qual documento ou análise, que não possa ser feita pelas Autoridade Julgadores, pudesse vir a ser auxiliada pela prova pericial.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de cerceamento defesa.

MÉRITO.

A decisão recorrida resume o mérito dos fatos que levaram à suspensão da imunidade da Recorrente ao seguinte:

Fundamentaram o ato de suspensão da imunidade tributária da instituição de educação, basicamente as seguintes imputações:

1. a falta de comprovação da prestação de serviços, relacionados a transferências de recursos, contabilizadas a título de “adiantamento de fornecedores de serviços”, a pessoas jurídicas, estabelecidas nos mesmos endereços, e/ou com sócios e administradores que têm relação de parentesco com o administrador da fiscalizada (Sr. Moisés Elias Júnior), a suportar a imputação de distribuição disfarçada de lucros e de desvio de recursos dos objetivos institucionais da entidade fiscalizada. para as pessoas a ela vinculadas, com ofensa ao art. 14, I e II do CTN);

2. falta de retenção do IRRF e da Contribuição Previdenciária sobre as transferências de recursos acima ao Sr. Moisés Elias Júnior;

3. a falta de comprovação de que os professores contratados para a prestação dos serviços educacionais estavam todos registrados na filial de São José dos Campos, apesar de prestarem serviços também na matriz, em Santos, e nas filiais de Guarujá e São Vicente, a fundamentar a imputação de prestação de serviços educacionais com o emprego de mão-de-obra (professores) sem registro na contabilidade e nas declarações prestadas à RFB;

4. a escrituração apresentada não preenche os requisitos legais capazes de assegurar a exatidão dos registros, com ofensa ao art. 14, III, do CTN).

Segundo a descrição dos fatos elaborada pela fiscalização, a pessoa jurídica teria contabilizado na conta “adiantamento a fornecedores de serviços”, os seguintes repasses de recursos, efetuados ao longo do ano-calendário de 2007:

(i) Centro Escolar do Litoral (CNPJ nº 05.510.159/000170): R\$ 470.000,00;

(ii) Instituto Metropolitano de Estudos de Santos (CNPJ nº 07.234.291/000121): R\$ 420.000,00; e

(iii) Centro Escolar do Vale do Paraíba (CNPJ nº 05.515.007/000160): R\$ 103.641,70.

Apesar de intimada a apresentar os contratos de prestação de serviços e as notas fiscais emitidas pelas prestadoras dos serviços, assim como os comprovantes de ressarcimentos, a fiscalizada não teria trazido a documentação à apreciação da autoridade.

Entretanto, pela documentação que consta dos autos, o presente procedimento fiscal teria se iniciado em 07/04/2010. Além da intimação inicial, teriam sido formalizadas mais quatro intimações, mediante os termos cientificados à entidade educacional, em 07/05/2010 (termo de intimação fiscal nº 1), 17/05/2010 (termo de intimação fiscal nº 2), 25/05/2010 (termo de intimação fiscal nº3) e 07/06/2010 (termo de intimação fiscal nº 4). Em decorrência da falta de atendimento às intimações, a Notificação Fiscal foi formalizada em 17/06/2010.

De pronto, cumpre reconhecer: (i) a curta duração do procedimento fiscal de apuração da regularidade fiscal da instituição de educação em questão (pouco mais de dois meses); (ii) o fato de, no curso do procedimento, a entidade ter atendido, ao menos em parte, às intimações da fiscalização; (iii) que as infrações imputadas decorrem todas de **falta de comprovação da regularidade de operações contabilizadas**; e (iv) a grande quantidade de documentação acostada pela defesa aos autos para fazer prova de sua atuação conforme as normas.

Diante de tal quadro fático, impõe-se a apreciação da documentação acostada aos autos pela defesa, nos Anexos ora digitalizados, e numerados de fls. 2513/14940.

Em sede de recurso, a Recorrente refuta novamente as conclusões da Autoridade Fiscal, e pretende a comprovação de que os empréstimos eram reais mediante a apresentação, de recibos e extratos bancários relacionados à devolução dos valores objeto dos contratos de mútuo, reforçando a necessidade prova pericial para a comprovação de seu direito.

Não entendo dessa forma.

Da análise do conjunto probatório, é possível identificar que a Recorrente, registrada como associação de ensino sem fins lucrativos, era destinatária de receitas decorrentes da prestação de serviços educacionais. No entanto, referidas atividades educacionais não eram prestadas diretamente pela Recorrente, mas sim por empresas por ela contratadas, que eram remuneradas por meio de contratos de prestação de serviço ou por meio de empréstimos, sem que tivesse havido a devolução de valores antes do início da ação fiscal que levou ao presente processo.

É dizer, empresas eram contratadas para executar o objeto social da Recorrente, como também recebiam valores a título de mútuo, cujos contratos só passaram a ser cumpridos após a fiscalização que culminou no presente processo.

Veja-se o que diz a decisão recorrida quanto ao Centro Escolar Vale do Paraíba:

*Por outro lado, foi apresentado um contrato de mútuo, no valor de R\$ 1.300.000,00, celebrado em 02/05/2006 entre a Associação, na qualidade de mutuante, e o Centro Escolar, na qualidade de mutuário. De notar que o valor mutuado seria liberado em parcelas, conforme a necessidade financeira do mutuário, de forma a **não ser possível definir especificamente quais as transferências de recursos estariam vinculadas ao respectivo contrato.***

Além da falta de definição da data e forma de disponibilidade dos recursos, também não foi definido contratualmente um prazo de vencimento e nem a cláusula de previsão de acréscimos sobre os valores mutuados pode ser considerada expressa, na medida em que apenas aplicável à “liquidação antecipada” ou “amortização extraordinária”, conforme abaixo se transcreve:

“CLÁUSULA II – Será permitida a liquidação antecipada ou a amortização extraordinária da dívida. Em ambas as hipóteses, caso não tenha ainda sido aplicado, o saldo será atualizado pro rata tempore, tendo como base o último índice aplicado, ou outro indicador monetário oficial que o substitua, ocorrido entre a data da concessão e a data daliquidação antecipada ou amortização extraordinária”

Observe-se que não houve definição contratual quanto ao índice de atualização dos valores mutuados.

(...)

*Diante da documentação apresentada, importa reconhecer a prova de que os recursos foram, de fato, transferidos da Associação para o Centro Escolar, para pagar as despesas de contrato de locação do Centro Escolar, **destinação incompatível com a prescrição normativa das entidades imunes**, que devem aplicar os recursos na manutenção de seus objetivos institucionais, e não no objetivo institucional de terceiros, ainda que estes terceiros sejam entidades ligadas (mesmo sócio/administrador).*

*A documentação apresentada não é suficiente a provar que os recursos foram transferidos a título de mútuo. O contrato de mútuo e os recibos, porque emitidos pelas partes envolvidas na operação. Os extratos bancários, apesar de denotarem a movimentação de recursos, não permitem afirmar a natureza da operação, ou seja, que a saída de recursos do patrimônio da Associação, escriturada como “adiantamento a fornecedores”, referir-se-ia a mútuo, e que os recursos que posteriormente entraram no patrimônio da Associação, representariam as devoluções vinculadas à operação, **principalmente, porque o fato não foi corroborado mediante a apresentação da pertinente escrituração contábil.***

Já com relação ao Centro Escolar do Litoral Ltda, tem-se o seguinte:

Fica evidente que apenas após o início do presente procedimento fiscal, em 07/04/2010, foram providenciadas as supostas “devoluções” dos recursos transferidos para o patrimônio do Centro Escolar do Litoral. A “devolução” da primeira parcela teria ocorrido em 12/08/2010, e os extratos referem-se apenas às duas primeiras parcelas pactuadas no referido aditamento, ou seja, às operações ocorridas até 27/09/2010.

No Razão Analítico da Associação apresentado pela defesa do período de 01/01/2007 a 31/12/2007, consta a escrituração já verificada pela fiscalização acerca da saída dos recursos do patrimônio da fiscalização, mas não consta a escrituração do suposto **retorno** dos recursos do Centro Escolar do Litoral para a Associação, como alegado no demonstrativo apresentado pela defesa.

Diante da escrituração apresentada, importa reconhecer a prova de que os recursos foram, de fato, transferidos da Associação para o Centro Escolar do Litoral, destinação incompatível com a prescrição normativa das entidades imunes, que devem aplicar os recursos na manutenção de seus objetivos institucionais, e não no objetivo institucional de terceiros.

Nesse ponto, é importante ressaltar que o fato de eventualmente os valores terem sido devolvidos pela entidade que figura como mutuária não elide a descaracterização realizada pela Fiscalização, ante o contexto de que a Recorrente foi colocada como entidade repassadora de valores a empresas, valendo-se de sua imunidade para fugir à tributação.

A mesma conclusão se chega ao analisar as operações mantidas com o Instituto Metropolitano de Estudos de Santos Ltda., que em nada difere das análises realizadas para as empresas retrocitadas.

E ainda que esses fundamentos não fossem suficientes, tem-se que o simples fato de os valores emprestados terem por destinatário empresa cujo sócio é o Presidente da Associação Recorrente, com funcionamento no mesmo lugar desta, é suficiente para a suspensão da imunidade.

É inadmissível que uma entidade que se pretende ser sem fins lucrativos adiante valores a empresa pertencente ao seu Presidente, por meio de um contrato não específico e sem garantias, sem a previsão específica das formas de devolução do empréstimo e, principalmente, com funcionamento no mesmo local da entidade.

De fato:

*Dados cadastrais, extraídos dos arquivos da RFB, indicam que o sócio da contribuinte chama-se **Moises Elias Júnior**, CPF 321.298.20808.*

*Pois o sócio do **Centro Escolar Vale do Paraíba** também tem o mesmo nome e o mesmo CPF.*

Trata-se, portanto, da mesma pessoa, sem sombra de dúvida.

Só esta irregularidade, aliada à ausência de documentação hábil que respalde a transferência de recursos para o Centro Escolar Vale do Paraíba, já é suficiente para suspender a imunidade da interessada, uma vez que fere os itens "a", "b", "c", "d" e "f" do § 2º, do artigo 12 da Lei nº 9.532/98.

Diante do exposto, deve ser mantida a suspensão da imunidade, com a manutenção do ato declaratório executivo nº 53/2010.

LANÇAMENTO DE IRPJ E CSLL. LUCRO ARBITRADO X LUCRO REAL (RECURSO DE OFÍCIO)

A douta Fiscalização, no curso de sua auditoria, concluiu pela imprestabilidade da escrita fiscal da Recorrente.

Segundo a Fiscalização, a escrituração contábil da Recorrente padecia de observância dos seguinte princípio contábeis:

- (i) o **princípio da continuidade** – a empresa, ao deixar de registrar os custos ou despesas com pessoal técnico (professores) teria alterado os resultados dos exercícios fiscais correspondentes;
- (ii) o **princípio da oportunidade** – a empresa ao deixar de lançar parte dos custos ou despesas, no momento em que estas teriam ocorrido, deixou de atender a este princípio; e,
- (iii) **princípio da competência**, pois as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se relacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

No entanto, ao proceder o lançamento do IRPJ e da CSLL, o auto de infração valeu-se da sistemática do lucro real para apurar o tributo devido.

Permissa venia, se a escrituração fiscal da Recorrente não é suficiente para a manutenção da sua imunidade, também não pode ser tomada como suficiente para o lançamento dos tributos devidos pela sistemática do lucro real.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

LANÇAMENTO DE PIS E COFINS – RECURSO VOLUNTÁRIO

Superada a questão relacionada à suspensão da imunidade da Recorrente, não restam dúvidas acerca da tributação da sua receita pelas contribuições para o PIS e para a COFINS

Isso porque, descaracterizada a condição de entidade educacional sem fins lucrativos, não há que ser invocada a imunidade de PIS e COFINS, vez que a Recorrente deixou de atender ao requisito essencial para a aplicação da imunidade.

De fato, §7º do art. 195 da Constituição da República diz que “São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”, regra de imunidade que remete à requisitos a serem definidos por norma infralegal.

Ainda, o art. 55 da lei nº 8212, dispõe o seguinte:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 [Cofins, CSLL e PIS] desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

(...)

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.18713, de 24.8.01)

(...)

IV não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Da própria conclusão a que se chegou para a manutenção do ato declaratório, decorre a impossibilidade de reconhecimento da aplicação da imunidade pleiteada, uma vez que deixou de atender aos requisitos essenciais para a fruição do benefício.

Diante do exposto, voto por negar provimento a ambos os recursos.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira