



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720030/2021-05
ACÓRDÃO	1202-001.307 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASSOCIAÇÃO UMANE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

NULIDADE. INCONGRUÊNCIA ENTRE A MOTIVAÇÃO DE DECISÕES NO MESMO PROCESSO. MESMO FUNDAMENTO JURÍDICO E FACTUAL. DEMONSTRAÇÃO EXPRESSA DE PROCEDÊNCIA DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

O aprofundamento elucidativo e explicativo das razões de não homologação das compensações declaradas pela Unidade Local, justamente para demonstrar a correção dessa postura decisória inicial, não configura alteração de motivação ou fundamentação.

IRPJ. LEI COMPLEMENTAR. LEI ORDINÁRIA. REQUISITOS. IMUNIDADE.

Para o gozo da imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, as instituições a que se referem o artigo 14 do CTN e o art. 12 da Lei 9532, de 1997, 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.

Por outro lado, a preservação do patrimônio fundacional é compromisso dos administradores e a inexistência de fins lucrativos não implica necessariamente em ter receitas limitadas a suportar apenas os custos

operacionais, devendo ter sobras financeiras, bem geridas, até para evoluir e se modernizar, aprimorando seus objetivos institucionais e cumprir com sua finalidade. Ocorrendo o superávit da entidade, mas desde que mantido integralmente em seu patrimônio, e voltado ao desenvolvimento e manutenção das suas atividades dentro do país (e no âmbito de seus objetivos institucionais), deve ser mantida a imunidade.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para restabelecer a imunidade tributária e cancelar às exigências. Vencidos os Conselheiros Maurício Novaes Ferreira e Roney Sandro Freire Correa que votaram por negar provimento.

Sala de Sessões, em 11 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa – *Relator ad hoc*

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Marcelo Jose Luz de Macedo, Roney Sandro Freire Correa, André Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Conforme o art. 58, inciso III, do RICARF, o Conselheiro Presidente Leonardo de Andrade Couto, designou-me Relator ad hoc para formalizar o presente acórdão, dado que o Relator originário, Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, não mais integra o CARF.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade, de fls. 2803-2853, e de impugnação, de fls. 3102-3130, interpostas pela contribuinte acima identificada, em face (1) do Ato Declaratório Executivo nº 001/2021 (fl. 2.791), de 30 de setembro de 2021, expedido pela

Delegacia de Fiscalização da Receita Federal do Brasil em São Paulo, por meio do qual foi declarada a suspensão da imunidade e isenção tributária da contribuinte, referente ao período de 01/01/2017 a 31/12/2018; e (2) dos autos de infração lavrados contra si (fls. 3032-3090), relativos aos anos-calendários de 2017 e 2018, decorrentes da emissão de precitado ADE, mediante os quais foram apurados os seguintes tributos, além de multa de ofício de 75% e juros de mora incidentes. Por bem reproduzir os fatos, pedimos licença para transcrever o relatório constante do acórdão de julgamento da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, o qual será complementado ao final:

Suspensão da imunidade e da isenção tributária. Conforme consta do ADE citado, as suspensões da imunidade e da isenção tributária foram levadas a efeito em função do descumprimento pela contribuinte das normas vertidas no inciso II do artigo 14 do Código Tributário Nacional (CTN); no “caput” e na alínea “b” do § 2º do artigo 12 da Lei nº 9.532/1997; além da estampada no “caput” e no inciso II do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009, abaixo reproduzidas:

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

[...]

II - Aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

Lei nº 9.532/1997 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:

[...]

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

Lei nº 12.101/2009 Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos: (Vide ADIN 4480)

[...]

II - Aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

O ADE em tela foi subsidiado pelo Despacho Decisório nº 4/2021 – DEFIS SP, no qual a autoridade administrativa explica que, em decorrência de ação fiscal realizada junto à associação civil Associação Umame, antigo mantenedor do Hospital Samaritano, localizada na cidade de São Paulo, e da ocorrência de fatos que ensejam a suspensão da imunidade tributária e da isenção, a fiscalização emitiu, em 26/07/2021, a Notificação Fiscal para Suspensão da Imunidade e Perda da Isenção, de fls. 1871/1895, para o período de 01/01/2017 a 31/12/2018, devido à falta de observância dos requisitos legais dispostos no inciso II do artigo 14 da Lei nº 5.172/1966 (CTN), no caput e na alínea "b" do parágrafo 2º do artigo 12 da Lei nº 9.532/1997, no caput e no inciso II do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009, com base no que dispõe o § 1º do art.32 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Relata também que, em citada notificação, restou assentado que:

- a Associação Umame deixou de prestar serviços hospitalares em maio de 2016, e não exerceu mais nenhuma atividade econômica desde então. No ponto, esclarece que a entidade, desde então, passou a auferir vultosas receitas de aplicações financeiras, resultantes da aplicação de recursos provenientes da venda do próprio hospital;

- em razão desse fato, depois de maio/2016, a entidade deixou de ser caracterizada como uma instituição de assistência social, mesmo que tenha continuado a destinar parte de seus recursos a ações de filantropia na área da saúde, na condição de patrocinadora ou doadora, e não mais como prestadora de serviços;

- à vista disso, concluiu que a associação deixou de prestar os serviços para os quais foi instituída, adicionando, ademais, que parte significativa dos resultados obtidos nas aplicações financeiras são reinvestidos, inclusive, em fundos no exterior;

- a situação teria perdurado durante o período fiscalizado, 2017 e 2018, de modo que a associação deixou de fazer jus à imunidade dos impostos sobre patrimônio, renda e serviços, prevista no art. 150, VI, "c"; das contribuições para a Seguridade Social, contemplada no art. 195, § 7º, da CRFB/1988; e à isenção do IRPJ e CSLL, estatuída pelo art. 15, § 1º, da Lei nº 9.532/1997.

Consta também do Despacho Decisório que a contribuinte foi cientificada da notificação, e exerceu seu direito de defesa, e que, depois de analisada pela autoridade administrativa, chegou-se à seguinte conclusão:

Conforme Notificação, a partir de 2016, ao integralizar todo seu patrimônio e transferir a atividade hospitalar à iniciativa privada, a Entidade deixou de prestar, definitivamente, os serviços hospitalares, perdendo o objeto para o qual foi instituída, motivador do direito à imunidade e à isenção, impossibilitando a obtenção de recursos/rendas a partir das atividades relacionadas às finalidades essenciais das entidades de assistência social. Após a transformação, TODOS os recursos da Associação foram aplicados em Fundos Patrimoniais de Investimento, inclusive no exterior, sendo que investir no mercado financeiro passa ser a única operação comercial desenvolvida. Além disso, nos anos de 2017 e 2018, parte do superávit obtido foi

reinvestido em fundos de investimento. Todos estes fatos levaram a Associação ao descumprimento dos requisitos legais necessários à fruição da imunidade e da isenção.

Por todo o exposto não há como acatar o pedido da Defesa, devendo prevalecer os termos da NOTIFICAÇÃO PARA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE E DA ISENÇÃO (fls.1871/1895), que concluiu que a ASSOCIAÇÃO UMANE deixou de cumprir os requisitos previstos na legislação tributária para o gozo dos benefícios previstos no artigo 150, inciso VI, alínea "c" (impostos) e artigo 195, § 7º, (contribuições sociais) da Constituição Federal/1988, bem como da isenção tributária de que trata o artigo 15 da Lei nº 9.532/1997 (IRPJ/CSLL) pelo descumprimento do disposto no artigo 14, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN, artigo 12, § 2º, caput e alínea "b", e art. 15, § 3º, da Lei nº 9.532/1997, além do artigo 29, caput e inciso II da Lei nº 12.101/2009, no período de 01/01/2017 a 31/12/2018 (que deverá constar do Ato Declaratório Executivo Suspensivo do Benefício - § 69 do art.32 da Lei 9.430/1996).

Ato contínuo, foi lavrado o ADE, que veiculou decisão de suspensão da imunidade e da isenção tributária, cujo art. 1º é transcrito abaixo:

Art. 1º Declarar suspensa a imunidade e a isenção tributária, no período de 01/01/2017 a 31/12/2018, da pessoa jurídica ASSOCIAÇÃO UMANE, CNPJ 60.544.244/0001-67, pelo descumprimento do disposto no inciso II do artigo 14 do Código Tributário Nacional, no caput e na alínea "b" do parágrafo 29 do artigo 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 (além do caput e no inciso II do artigo 29 da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009).

Autos de infração relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins Como visto, foi expedido o Ato Declaratório Executivo nº 001/2021, de 30 de setembro de 2021, pela Delegacia de Fiscalização da Receita Federal do Brasil em São Paulo, por meio do qual foi declarada a suspensão da imunidade e a perda da isenção tributária da contribuinte, relativamente ao período de 01/01/2017 a 31/12/2018, e, como consequência da medida, a contribuinte passou a se sujeitar à incidência de citados tributos.

Em função desse fato, de acordo com o Relatório Fiscal, foi intimada a se manifestar quanto à opção pelo regime de tributação a ser utilizado na apuração dos tributos, todavia deixou de atender a intimação realizada, razão pela qual, para tal fim, foi adotada a sistemática do lucro real trimestral.

Diante disso, partiu-se, então, para o levantamento dos tributos.

Relativamente ao IRPJ e à CSLL, foram calculados sobre os lucros operacionais da entidade, ajustados pela autoridade lançadora, conforme valores reproduzidos abaixo (fl. 3058):

Nesse particular, explica a autoridade lançadora no Relatório Fiscal que as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL derivaram dos resultados contábeis obtidos pela associação, às quais foram somadas as despesas consideradas indedutíveis pela fiscalização, especificamente as doações, identificadas pelo sujeito passivo como ações de filantropia. A mais disso, informa que

foram compensados o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL relativa ao período de apuração antecedente, respeitado o limite de 30% do resultado tributado naquele período.

No que se refere aos lançamentos tributários de PIS e Cofins, segundo aduz a autoridade fiscal, foram calculados pelo regime não-cumulativo, incidentes sobre as receitas financeiras auferidas, conforme tabela abaixo, sobre as quais foram aplicadas as alíquotas de 0,65% e 4%, sem direito à compensação de créditos, e que, na apuração de mencionados tributos, também foram deduzidos os resultados negativos obtidos nos períodos anteriores. Eis, abaixo, os valores tidos como receitas omitidas, os quais compuseram as bases da Cofins e do PIS, conforme demonstrados nos autos de infração relativos a ambos os tributos:

Manifestação de inconformidade e impugnação apresentada. Do feito fiscal, a contribuinte foi cientificada. Irresignada, apresentou manifestação de inconformidade em face do ADE (fls. 2803-2853) e instrumentos de impugnação contra os autos de infração exarados (fls. 3102-3130), alegando, em síntese, o exposto a seguir.

1) Impugnação em face do ADE A total mudança da discussão dos autos pelo despacho decisório Segundo a impugnante, a Delegacia de Fiscalização (Defis) ignorou a discussão que se travava nos autos, qual seja, aquela circunscrita às alegações apresentadas pela Fiscalização na Notificação Fiscal, as quais envolviam a suspensão da imunidade em virtude de a associação ter deixado de prestar diretamente serviços de saúde e de ter aplicado recursos no exterior, e copiou acusações constantes de outro processo, tais como como a impossibilidade de uma entidade imune vender seus ativos, uma suposta condição de “holding” etc., as quais, segundo aduz a manifestante, não teriam sido apresentadas inicialmente pelo órgão fiscalizador.

Dessa forma, entende que o Despacho Decisório inovou as razões para suspensão da imunidade, desrespeitando, assim, o seu direito de defesa, assim como tomou emprestadas as razões de outro processo, de modo que, a seu ver, acabou por incorrer em graves causas de nulidade.

Nessa linha, aduz que todos os novos argumentos apresentados pela Defis deverão ser desconsiderados, e não são dotados de aptidão para fundamentar o acórdão a ser proferido pela DRJ, sob pena de afronta aos direitos de defesa e ao contraditório.

Considerações sobre o Despacho Decisório Inicialmente, afirma que, nas vezes em que o Despacho Decisório fez menção direta à Notificação Fiscal, deixou claro que a acusação nela contida dizia respeito justamente ao fato de a associação ter deixado de ser uma prestadora de serviços na área da saúde.

Todavia, segundo a defendente, no Despacho Decisório, de modo contraditório, a autoridade teria, inclusive, se manifestado pela aceitação da desnecessidade da prestação de serviços de saúde para fins de fruição da imunidade, além do que teria ainda reconhecido o desempenho pela impugnante de atividades essenciais para o setor de saúde.

Em seguida, aduziu que o Despacho Decisório inovou ao trazer os seguintes temas para discussão: 1) vedação à alteração do seu objeto social; 2) proibição de alienação de bens de associação sem fins lucrativos, nos termos do art. 61 do CC; 3) no contexto da mudança de modelo de filantropia, a transformação da entidade em uma “holding”, e distribuição onerosa do patrimônio afeto à função beneficente; e 4) não aplicação da integralidade de seus recursos no desenvolvimento de seus objetivos sociais.

A ausência de vedação à adoção de novo modelo de filantropia. Sustenta não haver subsídio para a manutenção do posicionamento fazendário no sentido de que apenas entidades sem fins lucrativos prestadoras diretas de serviços de saúde são imunes à incidência tributária ora tratadas.

Nesse particular, sob viés constitucional, aduz que:

- não há nenhum termo ou alusão na CF que induza ao entendimento de que as previsões contidas no artigo 150, VI, “c”, e artigo 195, § 7º, da CF são aplicáveis apenas para prestadoras de serviços;

- a atuação na assistência social é muito mais abrangente do que tão somente a prestação de serviços, correspondendo a uma série de ações que devem ser implementadas pelo Estado com o objetivo de assegurar e tutelar os valores prestigiados no artigo 203 da CF;

- o artigo 198 da CF, responsável por estabelecer as diretrizes de organização do Sistema Único de Saúde brasileiro, estabelece que a área de saúde não se resume à prestação de serviços; e
- os Entes Federativos estão vedados de tributar entidade sem fins lucrativos que desempenha atividades cujo dever de disponibilizá-las aos cidadãos é do Estado, a exemplo das ações na área da saúde;

No que toca às regras insculpidas no CTN, proclama que os requisitos para gozo da imunidade pelas instituições de assistência social previstos em seu art. 14:

- não restringem a imunidade apenas às entidades que sejam prestadoras diretas de serviço;

- não contêm qualquer previsão expressa quanto ao modelo de filantropia a ser adotado pela entidade; e
- em nenhum momento veda a alteração do modelo de filantropia inicialmente adotado, ou o desenvolvimento de suas atividades filantrópicas exclusivamente mediante patrocínio e doação de recursos destinados a projetos relacionados à sua área de atuação, provenientes de investimentos em fundos “endowment”.

Logo após, argumenta que a Lei nº 12.101/09, lei ordinária que regulamenta o artigo 195, § 7º, da CF, e instituiu o CEBAS-Saúde, contém previsões expressas acerca da possibilidade de certificação de entidade não prestadora de serviços diretos de saúde.

Nesse ponto, inclusive, adverte que, exatamente por ser uma entidade dedicada à promoção da saúde e prevenção de doenças, lhe foi concedido o CEBAS-Saúde pelo Ministério da Saúde.

Nessa esteira, complementa que o fato de a Lei 12.101/09 estabelecer uma clara hipótese de concessão do CEBAS-Saúde a entidades não prestadoras diretas de serviços de saúde revela a ausência da restrição indicada para suspensão da benesse, e a incompetência da RFB para adotar entendimento diverso daquele emanado do Ministério da Saúde, que, a rigor, representa o órgão da Administração Pública mais envolvido com a área.

Articula, em seguida, no sentido de que tampouco é permitido concluir a partir do texto do artigo 12 da Lei nº 9.532/97, que estabelece os requisitos para a fruição da imunidade a impostos prevista no artigo 150, VI, "c" da CF., que apenas prestadoras de serviços poderiam usufruir da imunidade ao IRPJ, seja porque em referida norma sequer há menção do direito à imunidade às prestadoras diretas de serviços, seja porque ela apenas condiciona a benesse à aplicação dos seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

A inexistência de atividades e aplicação de recursos no exterior Primeiramente, a fim de se defender da acusação segundo a qual um dos fundos no qual são aplicados recursos da instituição, o Fundo Hipócrates, realizava investimentos no exterior, a impugnante sustenta que:

- a) os rendimentos e frutos econômicos oriundos do Fundo Hipócrates são exclusivamente utilizados em suas atividades filantrópicas;
- b) referido fundo investe em 6 fundos de investimento, todos brasileiros;
- c) um dos fundos de investimento cujas cotas constam dentre os ativos do Fundo Hipócrates (Fundo Global Research Enhances Index Equity FIA IE - "Fundo Global"), também brasileiro, possui investimento em um fundo de investimento do J.P. Morgan localizado no exterior.

Logo após, maneja argumentos tencionados a desconstituir a imputação consistente no descumprimento de uma das condições exigidas para fruição da imunidade, qual seja a aplicação pela entidade de valores no exterior, conforme segue:

- a) o art. 14, II, do CTN, estabelece apenas que as entidades devem utilizar a integralidade dos seus recursos no desenvolvimento de suas atividades de assistência social no Brasil, e, nessa linha, não veda investimentos realizados no exterior, desde que todos os rendimentos e frutos sejam empregados no desenvolvimento de suas atividades beneficentes no país;
- b) todos os rendimentos auferidos são percebidos no Brasil e aplicados em projetos filantrópicos desenvolvidos no Brasil;
- c) todos os ativos objetos de investimento pelo Fundo Hipócrates, fundo no qual é aplicada parcela de seu capital, estão localizados no Brasil. Contudo, somente um desses possui aplicação em outro fundo situado no exterior (Fundo Global). Diante disso, assevera que não é a associação quem investe no exterior, mas um fundo brasileiro do qual sequer detém cotas;
- d) não possui nenhuma relação com o ativo localizado no exterior, tampouco ingerência sobre a alocação dos recursos realizada pelo Fundo Global;

e) não deixam de representar um ativo brasileiro o fato de um fundo aplicar seus recursos em outro fundo, que, por sua vez, realiza investimentos no exterior;

f) a diversificação dos investimentos é necessária para mitigação de riscos e para garantia da perpetuidade do patrimônio da entidade, visando ao desenvolvimento de atividades filantrópicas no Brasil;

g) por apoiar causas ligadas ao setor de saúde, precisa garantir o seu poder de compra de bens e serviços desse setor, muitos deles importados, por meio de investimentos que levam em conta as variações no exterior dos custos desse ramo; e h) houve o reconhecimento pela própria RFB, precisamente pela Cosit, por meio de entendimento veiculado em soluções de consulta, no sentido de que as entidades imunes estão autorizadas a remeter valores ao exterior, sem qualquer prejuízo à sua imunidade tributária a impostos, desde que tal dispêndio guarde pertinência com as suas finalidades essenciais.

A alteração do modelo de filantropia da requerente não a desqualifica como instituição de assistência social sem fins lucrativos. Rechaça a conclusão fiscal segundo a qual a fiscalizada não poderia ter mudado o seu modelo de filantropia, sob pena ser desqualificada como instituição de assistência social sem fins lucrativos sujeita à imunidade tributária, com fundamento nos seguintes argumentos:

a) a modificação do modelo de filantropia decorreu da necessidade diretamente ligada às finalidades institucionais da entidade, e não de decisão voltada à exploração de atividade econômica e comercial com fins lucrativos. No ponto, destaca que a venda do acervo líquido do Hospital Samaritano e a aplicação da integralidade dos recursos da impugnante em fundos patrimoniais destinados ao patrocínio de programas de promoção e prevenção de saúde teve como propósito principal maximizar o impacto na promoção da qualidade de saúde no Brasil;

b) não houve transformação/alteração do objeto da entidade ou modificação do objeto social para compreender, exclusivamente, a aplicação de recursos no mercado financeiro e a participação em sociedades comerciais, na medida em que, independentemente das mudanças na maneira pela qual passou a se organizar e desenvolver as suas atividades, o seu objetivo permaneceu sendo a promoção e a ampliação do acesso da população à saúde para melhoria de sua qualidade de vida, sem qualquer finalidade lucrativa;

c) o gerenciamento e alocações de recursos não são realizados de forma aleatória ou

d) arbitrária, e sim de maneira íntegra e compromissada.

Para tanto, afirma que foram instituídos o Comitê de Finanças e Investimentos e o de Filantropia, que zelam pela perpetuidade do seu patrimônio e pelo patrocínio de projetos sérios na área da saúde;

e) as atividades por si desenvolvidas e as suas ações filantrópicas realizadas ao longo dos anos de 2017 e 2018 revelam que a entidade continuou perseguindo os seus fins como

instituição de assistência social sem fins lucrativos, levando a efeito importantes ações para a promoção da saúde e prevenção de doenças, assim como apoiando diversos projetos filantrópicos focados nessa área;

f) não possui nenhuma obrigação jurídica de continuar envolvida com os projetos convencionados em sede do Proadi-SUS, e que apenas manteve essas atividades em prol dos seus valores filantrópicos e assistenciais. Além disso, afirma que o Ministério da Saúde jamais questionou a sua saída do Proadi-SUS, que, inclusive, concedeu novo CEBAS relativo ao período de 2020 a 2023;

g) não houve distribuição onerosa do patrimônio afeto à função beneficente, na medida em que todos os recursos provenientes da venda do acervo líquido do Hospital Samaritano foram reinvestidos na manutenção de suas atividades institucionais, portanto sem ter havido qualquer distribuição de parcela do seu patrimônio ou dos seus lucros;

h) a alienação do acervo líquido do Hospital Samaritano a terceiros não viola as disposições contidas no artigo 61 do CC, cujo mandamento apenas se dirige às situações nas quais ocorre a dissolução da associação, e não a qualquer ato que envolva a alienação do patrimônio da entidade.

A inexistência de “superávit significativamente superior aos valores investidos em ações de filantropia” Acerca da assertiva exposta no Despacho Decisório no sentido de que, nos exercícios de 2017 e 2018, a Associação Umane apresentou superávit significativamente superior aos valores investidos em ações de filantropia, e, portanto, não teria destinado o seu resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais, alega que todos os seus recursos são aplicados em fundos “endowment”, destinados ao patrocínio de programas sociais e projetos vinculados à área da saúde, em pleno atendimento às suas finalidades institucionais como instituição de assistência social sem fins lucrativos.

Além disso, argumenta que, para fins de manutenção de suas atividades filantrópicas a longo prazo, é necessário que parte dos rendimentos auferidos em suas aplicações seja reinvestida (e não imediatamente destinada a projetos filantrópicos, mas tão somente posteriormente), com o objetivo de permitir a perpetuidade de um fluxo de recursos e caixa consistentes, objetivando o prolongamento de suas atividades filantrópicas e a potencialização do impacto social na área de saúde.

A contradição com o entendimento manifestado pela Prefeitura de São Paulo Nesse item, apresenta as razões de discordância quanto ao entendimento manifestado pela autoridade fiscal no sentido de que o reconhecimento da imunidade pela Prefeitura de São Paulo não teria qualquer influência para a discussão destes autos, aduzindo que tal posicionamento não seria legítimo para fundamentar a decisão de suspensão da imunidade.

Nesse particular, explica que a Prefeitura de São Paulo reconheceu expressamente o atendimento de todos os requisitos necessários à concessão de sua imunidade tributária relativa aos anos-calendário de 2013 a 2017.

Além disso, destaca que a legislação que versa sobre o assunto é a mesma, e que os posicionamentos conflitantes exarados pelos entes geram insegurança jurídica, fato esse não admitido pelo sistema tributário brasileiro e pelos seus pilares constitucionais.

CEBAS-Saúde e seu cancelamento. Em relação ao tema, de entrada, repisa a tese de que a discussão deveria ficar restrita aos limites da acusação original da Notificação, que manifestou o entendimento no sentido de que apenas instituições que prestam diretamente serviços hospitalares poderiam ser certificadas.

Não obstante, sustenta que a própria autoridade fiscal reconhece que a associação possui um CEBAS-Saúde, emitido em fevereiro de 2020, válido por três anos. Com base nisso, considera que autoridade fiscal acabou por se contradizer, uma vez que, a expedição recente de CEBAS-Saúde válido, depois de ocorrida a alteração do seu modelo de filantropia, afastaria o argumento de que o cancelamento do CEBAS-Saúde relativo aos anos-calendário de 2017 e 2018 indicaria a descaracterização da associação como entidade beneficente.

Ademais, informa que o cancelamento do CEBAS-Saúde referido foi objeto de Recurso Administrativo, sem ter havido decisão definitiva acerca do assunto, de modo que - ainda que pudesse impactar a discussão destes autos - não poderia ser utilizado no Despacho Decisório para justificar a suspensão da imunidade tributária da associação.

Pedido de Produção de Provas Além disso, protesta pela juntada posterior de documentos que possam se fazer necessários, nos termos do artigo 16, § 4º, alínea “a”, do Decreto 70.235/72, bem como em homenagem ao princípio da verdade material que orienta o processo administrativo fiscal.

2) Impugnação em face dos autos de infração relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins Rendimentos mantidos nos fundos de investimento - o regime tributário aplicável e a sua posição de cotista. Alega que a autoridade fiscal não aplicou o regime tributário adequado quando da realização dos lançamentos, na medida em que, por ser cotista de Fundos Patrimoniais, deveria ser tributada apenas quando os ganhos e rendimentos gerados no fundo lhe fossem disponibilizados. No ponto, invoca a Instrução CVM 408/04, que, de acordo com a impugnante, teria alterado a forma de reconhecimento dos fundos de investimentos exclusivos, que passaram a ser tratados como entidades controladas pelos cotistas nas demonstrações contábeis consolidadas e sujeitos à avaliação pelo método de equivalência patrimonial (MEP). Dessa forma, segundo a impugnante, portanto, os ganhos e rendimentos gerados nos fundos exclusivos deveriam ser tributados apenas quando de sua realização, vale dizer, no momento de sua efetiva amortização e/ou resgate, ou da liquidação do fundo.

Além disso, a título de reforço, aduz que as disposições contidas no Pronunciamento Técnico CPC 18 e a Instrução de Procedimento Contábil 09 (ICPC 09) acabaram por tratar os fundos de investimentos, para fins contábeis, como uma espécie investimento em sociedade controlada, cuja avaliação estaria sujeita ao reconhecimento pelo MEP (Método de Equivalência Patrimonial).

Logo após, proclama que, por meio do ADE Cosit nº 20/2015, houve posicionamento da Administração Tributária no sentido de que, caso o ICPC 09 fosse adotado pela pessoa jurídica, por se tratar de ato normativo, ele não provocaria efeitos na apuração dos tributos federais, e não demandaria ajustes para a sua aplicação.

Nessa linha de raciocínio, defende que, caso um fundo exclusivo seja reconhecido como um investimento em controlada, por conta da aplicação do ICPC 09, o resultado da utilização do MEP não pode gerar reflexos tributários para fins do IRPJ e da CSLL, tendo em vista que o resultado positivo da avaliação por citado método é isento de tributação.

Cita também o art. 23 do DL nº 1.598/1977, que estabelece que a contrapartida do ajuste do investimento pelo MEP, por aumento ou redução no valor de patrimônio líquido do investimento, não é computada na determinação do lucro real, assim como o art. 2º, § 1º, “c”, item 4, da Lei nº 7.689/1988, que, segundo a impugnante, contém regra semelhante.

Em linhas gerais, afirma que os ganhos e rendimentos oriundos dos fundos exclusivos, reconhecidos por conta do MEP, são isentos de tributação, e que tais mutações decorrentes da avaliação do seu investimento nos Fundos Patrimoniais por esse método devem ser excluídas de sua base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Em outro plano, sustenta que a exclusão temporária dos ganhos e rendimentos gerados pelos fundos de investimento também se justifica pela aplicação das normas tributárias que os isentam, ao que faz referência ao artigo 28, § 10, da Lei nº 9.532/97; inciso I do artigo 14 da IN RFB nº 1.585/15; artigo 22 do DL nº 1.598/77; e artigo 43 do CTN.

Logo após, aduz a contribuinte que a legislação tributária estabeleceu um regime particular para os fundos de investimento, possibilitando o diferimento da tributação dos rendimentos de suas aplicações financeiras, possibilitando o reinvestimento de recursos sem tributação.

Ademais, sustenta que referido tratamento é o único que se coaduna a norma insculpida no art. 43 do CTN, uma vez que os rendimentos mantidos no nível dos fundos patrimoniais não lhe estão disponíveis, tampouco lhe pertencem os ativos por eles adquiridos, e que os valores recebidos em contrapartida ou como remuneração de tais investimentos são de titularidade dos fundos, e servirão para a amortização ou resgate das cotas.

Em relação a esse ponto, argumenta que, enquanto não houver o resgate ou a amortização das cotas, os resultados percebidos ao longo dos períodos constituem tão somente mera expectativa de ganho, porquanto podem ser reinvestidos pelo fundo, de forma que o cotista, inclusive, corre o risco de não receber os rendimentos até então gerados.

Argui, em seguida, que, por limitações estatutárias, sequer poderia ter disponibilidade de todos os ganhos e rendimentos gerados pelos fundos de investimentos, nos termos do artigo 46, § 2º, de seu estatuto social, porquanto nele são estabelecidos limites para o

emprego dos valores, com o objetivo de “preservar o patrimônio e assegurar a perenidade da Associação”.

Enfim, remata que a autoridade fiscal não está autorizada a: desconsiderar a isenção expressamente prevista pela legislação tributária aos rendimentos e ganhos obtidos pelos fundos de investimento e à variação positiva do valor do investimento em decorrência de sua avaliação pelo MEP; tampouco tributar ganhos e rendimentos que ainda não foram disponibilizados aos cotistas.

A limitação da receita tributável à restrição contida no estatuto social da Requerente e a necessidade de exclusão da inflação.

Em primeiro lugar, afirma que tão somente os valores passíveis de utilização poderiam compor a base de cálculo de IRPJ e CSLL do período, não podendo, portanto, serem tributadas as parcelas cujas aplicações se acham impedidas por conta de disposições estatutárias, de regras previstas em convênios firmados com o gestor local do SUS e de decisões do Comitê de Finanças e Investimentos.

Em segundo lugar, sustenta que, mesmo que não se entenda que as limitações acima deveriam ser consideradas, é certo que, ao menos, os valores correspondentes à inflação ocorrida durante os anos de 2017 e 2018 devem ser desprezados das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Isso porque, no seu entender, a parcela dos rendimentos dos fundos equivalentes à inflação do período de 2017 e 2018 corresponde à mera recomposição patrimonial em face da inflação, não representando, assim, acréscimo patrimonial.

Destinação de recursos ao patrocínio de projetos na área de saúde Discorda da glosa de despesas procedidas pela autoridade lançadora, ao argumento de que as despesas incorridas a título de patrocínio de projetos na área da saúde não são fruto de “mera liberalidade” da entidade; ao contrário disso, são gastos necessários, normais e usuais às atividades da associação. Além do mais, justifica tal posição alegando que referidas despesas decorrem (a) do próprio exercício do seu objeto social; (b) da perseguição de suas finalidades institucionais e sua atividade-fim; e, inclusive, (c) de obrigações resultantes de convênios celebrados com a Prefeitura de São Paulo.

Em outra vertente, destaca ainda que, em nenhum momento, a fiscalização buscou justificar as razões pelas quais as despesas incorridas com as ações de filantropia não seriam dedutíveis de sua base de cálculo do IRPJ e da CSLL, em violação ao seu direito ao contraditório e ampla defesa.

A impossibilidade de tributar a parcela das receitas financeiras mantidas nos fundos patrimoniais Em relação ao PIS e à Cofins, repisa a tese acerca da impossibilidade de tributação da parcela das receitas financeiras mantidas nos fundos patrimoniais, pois que (1) os rendimentos e ganhos de sua carteira de investimento somente estão sujeitas à tributação no momento de sua distribuição aos cotistas do fundo, já que o resultado da avaliação do investimento nos fundos patrimoniais pelo MEP é isenta de tributação; e (2) não cabe à

autoridade fiscal desconsiderar regime tributário específico conferido a fundos de investimento, e aplicar o regime genérico de tributação das pessoas jurídicas.

Em seguida, apregoa que existem três argumentos principais para afastar a incidência do PIS e da Cofins sobre receitas financeiras de empresas não financeiras sujeitas à tributação não cumulativa dessas contribuições e para reconhecer o aproveitamento de crédito de despesas financeiras.

1ª razão - Defende a não incidência de contribuições sociais sobre as receitas auferidas. Isso porque, segundo entende, o artigo 149, § 2º, inciso III, alínea "b" da CF, ao definir a base de cálculo das contribuições sociais, utilizou a expressão "receita bruta", a qual compreende a receita decorrente da venda de mercadorias e prestação de serviços, o resultado auferido nas operações de conta alheia, e, a partir do advento da Lei nº 12.973/14, também as receitas da atividade ou decorrentes do exercício do objeto principal da pessoa jurídica, e não qualquer receita.

2ª razão – Alega a ofensa ao princípio da isonomia, na medida em que as receitas financeiras das instituições não financeiras são tributadas do mesmo modo que as financeiras e equiparadas, e, além disso, no caso das últimas, que apresentam maior capacidade contributiva, ainda é permitida a exclusão dos custos de captação de recursos financeiros da base de cálculo, e acabam por se sujeitar a uma menor carga tributária.

A mais disso, proclama que o Decreto nº 8.426/2015, que dispôs sobre o aumento das alíquotas do PIS e da Cofins, de "zero" para 4,65%, ao deixar de dispor acerca do direito aos créditos decorrentes de despesas financeiras, entrou em rota de colisão com o princípio da não cumulatividade.

Argumenta também que, segundo os termos da MP nº 2.158/01, o PIS devido pelas instituições de caráter filantrópico e pelas associações é calculado sobre a folha de salários, ao passo que, em relação à Cofins, estaria isenta, diversamente, portanto, da forma de apuração levada a efeito pela autoridade lançadora.

Pedido de Produção de Provas

Ao final, protesta pela juntada posterior de documentos que possam se fazer necessários.

Em sessão de 27 de março de 2023, a DRJ09 decidiu • Por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada em face do ADE nº 001/2021, de 30 de setembro de 2021, mantendo as suspensões das imunidades e a perda da isenção do IRPJ e CSLL, nos termos do relatório e voto que integram o julgado; e • Por qualidade de votos, julgar improcedente a impugnação desafiada contra os autos de infração lavrados, mantendo os créditos tributários lançados, nos termos do relatório e votos que integram o julgado. Vencidos os julgadores Ricardo Rodolfo Pering e Silvia Akiko Yanase, que votaram contrariamente à glosa de

deduções relativas às ações de filantropia efetuada pela Fiscalização. Designado para redigir o voto vencedor o julgador Joel Miyasaki.

Nos termos da ementa abaixo transcrita (fls. 3226/3229 do e-processo):

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018 DIREITO DE DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. IDENTIDADE DE MOTIVOS INDICADOS NA NOTIFICAÇÃO FISCAL E NO DESPACHO DECISÓRIO. INOVAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. PROCEDIMENTO INVESTIGATÓRIO. CERCEAMENTO NÃO OCORRIDO.

A identidade de motivos utilizados na Notificação Fiscal de Suspensão de Imunidade e Perda de Isenção e no Despacho Decisório que analisou as alegações da entidade contra tal ato denota a não ocorrência de inovação do segundo em relação ao primeiro. Por outro lado, durante o procedimento investigatório tampouco há que se falar em direito de defesa e contraditório, que somente se inicia após a expedição do ADE declaratório da suspensão e da perda da isenção.

NORMAS TRIBUTÁRIAS. POSICIONAMENTO ADOTADO POR OUTRO ENTE FEDERATIVO. APLICAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. ENTENDIMENTO NÃO VINCULATIVO NO ÂMBITO DA RFB.

O posicionamento adotado por outro ente federativo em sede de análise de caso concreto, não se traduz em norma tributária de aplicação obrigatória no âmbito da RFB.

APLICAÇÃO DE LEI. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. NORMA VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES DOS TRIBUTOS. INCOMPETÊNCIA DA DRJ.

À DRJ não compete afastar a aplicação de lei em virtude de arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma validamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo a ela aplicar a legislação vigente na época a que se refere aos fatos geradores dos tributos devidos.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. NECESSIDADE DE PROVA DE PREJUÍZO À DEFESA.

Para que seja admitida nulidade de ato administrativo, por cerceamento do direito de defesa, é necessário prova do alegado prejuízo à defesa. Improcede tal alegação quando consta da impugnação denso e articulado arrazoado jurídico-contábil de defesa contra glosa de despesa efetuada pela Fiscalização.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018 IMUNIDADES E ISENÇÃO CONCEDIDAS A ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ALTERAÇÃO DO OBJETO SOCIAL. EXPLORAÇÃO DE ATIVIDADE FINANCEIRA. PATROCÍNIO DE PROJETOS DE PROMOÇÃO DE SAÚDE E PREVENÇÃO DE DOENÇAS. DESCARACTERIZAÇÃO DA ESPÉCIE. SUSPENSÃO DAS IMUNIDADES MANTIDAS.

A alteração substancial das atividades da entidade, de prestação direta de serviços de saúde para investimentos em fundos de investimento e patrocínio de projetos de promoção de

saúde e prevenção de doenças, a desnatura da espécie de entidade de assistência social, nos termos da legislação específica que trata do tema, e, por via de consequência, acarreta a perda do direito de gozo das imunidades previstas especialmente para as organizações que nela se enquadram.

IMUNIDADES E ISENÇÃO CONCEDIDAS A ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REQUISITOS PARA FRUIÇÃO. APLICAÇÃO DE RECURSOS EM FUNDOS DE INVESTIMENTOS LOCALIZADOS NO EXTERIOR. FUNDO EXCLUSIVO. DESCUMPRIMENTO.

Os investimentos feitos em fundos exclusivos, constituídos por um único cotista, ainda que indiretamente façam aplicações no exterior, implica descumprimento do requisito inarredável do gozo das imunidades tributárias, consistente na obrigatoriedade de aplicação integral, no País, de seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais, sobretudo pela prerrogativa de os investidores disporem para quais ativos eles devem ser direcionados.

IMUNIDADES E ISENÇÃO CONCEDIDAS A ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. OBTENÇÃO DO CEBAS. INSUFICIÊNCIA PARA GOZO DE IMUNIDADE E ISENÇÃO TRIBUTÁRIAS. NECESSIDADE DE CUMPRIMENTO DOS DEMAIS REQUISITOS.

A obtenção do CEBAS, por si só, não basta para conferir direito à entidade ao gozo das imunidades e isenção tributárias, na medida em que, para tal fim, é exigido também o cumprimento dos demais requisitos estabelecidos em lei.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018 CRITÉRIO DE AVALIAÇÃO DE ATIVOS. APLICAÇÃO EM FUNDOS DE INVESTIMENTOS. MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. DESOBRIGATORIEDADE. MANUTENÇÃO DOS VALORES LANÇADOS NA CONTABILIDADE A TÍTULO DE RECEITAS FINANCEIRAS.

De acordo com a legislação tributária, as aplicações de recursos em fundos de investimentos, os quais não se enquadram no tipo sociedade, não são obrigados a serem avaliados na investidora pelo método da equivalência patrimonial, de sorte que deve permanecer, para fins de apuração dos impostos, os valores registrados na contabilidade a título de receitas financeiras delas decorrentes.

FATO GERADOR. ASPECTO TEMPORAL. RECEITAS FINANCEIRAS. REGIME DE COMPETÊNCIA. OCORRÊNCIA NO MOMENTO DO AUMENTO PATRIMONIAL.

As receitas financeiras devem compor o lucro líquido do exercício do período em que os ganhos representaram aumento do patrimônio da entidade, independentemente da data de seu resgate ou amortização, segundo o regime de competência, de observância obrigatória pelas organizações submetidas à tributação do IRPJ e CSLL pela sistemática do lucro real.

BASE DE CÁLCULO. RENDIMENTOS DE APLICAÇÃO FINANCEIRA. EXPURGO DA INFLAÇÃO DO PERÍODO. TRIBUTAÇÃO PELO VALOR NOMINAL.

A tributação do IRPJ sobre rendimentos de aplicação financeira acontece sobre os seus valores nominais, sem a realização de qualquer desconto relativo aos efeitos inflacionários, notadamente como consequência da proibição da correção monetária das demonstrações financeiras.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018 BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS. TOTALIDADE DAS RECEITAS AUFERIDAS PELA PESSOA JURÍDICA. INCIDÊNCIA.

O PIS e a Cofins incidem sobre a totalidade das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, nas quais estão incluídas as receitas financeiras.

PIS SOBRE FOLHA DE SALÁRIOS E ISENÇÃO DA COFINS. ENTIDADES IMUNES E ISENTAS DE IRPJ E CSLL. DECISÃO DE SUSPENSÃO DAS IMUNIDADES E PERDA DA ISENÇÃO. TRIBUTAÇÃO DE ACORDO COM AS REGRAS APLICÁVEIS ÀS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS.

As instituições que contra si pesa decisão administrativa de suspensão das imunidades tributárias previstas na Constituição às instituições de assistência social, assim como de perda da isenção do IRPJ e CSLL, não são abrangidas pela regra que versa sobre a tributação do PIS sobre a folha de salários e a isenção da Cofins (MP 2.158/01), ficando sujeitas às regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Irresignado com o que fora decidido pela DRJ09, a contribuinte apresenta recurso voluntário, por meio do qual alega preliminarmente a nulidade do acórdão recorrido, pois a DRJ teria inovado nos fundamentos da suspensão da imunidade.

Isto porque, a Fiscalização expediu Notificação para suspender a imunidade tributária da Recorrente exclusivamente com base: (i) no art. 14, inciso II do CTN; (ii) no art. 12, caput e alínea 'b' do § 2º da Lei 9.532/97; e (iii) no art. 29 da Lei nº 12.101, de 27.11.2009 ("Lei 12.101/09"). Contudo, o Acórdão Recorrido elencou o art. 3º da Lei nº 8.742, de 7.12.1993 ("Lei 8.742/93") como um dos supostos fundamentos para suspender a imunidade e isenção tributária da Recorrente.

A alteração do critério jurídico encontraria óbice no art. 146 do CTN, bem como pelo princípio da vedação à decisão surpresa (artigo 10 do CPC) e vedação ao julgamento extra-petita (artigos 141 e 492 do CPC), aplicáveis subsidiariamente ao Processo Administrativo, nos termos do art. 15 do CPC/15.

Alega ainda a nulidade do acórdão recorrido por suposta inovação dos fundamentos jurídicos para a suspensão da imunidade e o cerceamento de defesa da recorrente.

Isto porque, enquanto a Notificação e o ADE 01/21 somente alegam de forma genérica que a Recorrente – por supostamente ter deixado de ser entidade prestadora direta de serviços de saúde – não prestaria mais as atividades pelas quais foi constituída; o Acórdão Recorrido inovou os fundamentos utilizados para a suspensão da imunidade tributária da

Recorrente, ao estabelecer – a partir de alegações que não foram trazidas pela Notificação e pelo ADE 01/21 – que esta entidade alegadamente teria deixado de prestar os serviços pelos quais foi instituída e, por esse motivo, teria sido desqualificada como uma “entidade de assistência social”.

No mérito, os argumentos de defesa foram basicamente reiterados.

Intimada a PGFN apresenta contrarrazões em que alega não existe nenhuma alteração de critério jurídico, já que em nenhum momento se abandona a fundamentação do ADE para se adotar motivo diverso para a suspensão da imunidade e da isenção. O que ocorre é a adição de fundamentos, motivada pelos questionamentos da própria parte.

Portanto, não há inovação quando a DRJ apenas se aprofunda na questão para atender justamente aos anseios da parte em ver respondidos seus questionamentos trazidos na impugnação, desde que sejam mantidos os fundamentos fáticos e jurídicos da autuação, como efetivamente ocorreu.

Acresce que a venda do hospital pela associação resultou, na prática, na alteração da finalidade de prestação de serviços assistenciais para outra, que era a exploração exclusiva de atividades financeiras. A destinação de parte dos recursos em doação para atividades sociais não refuta essa afirmação, constante do despacho decisório:

Alega ainda que é condição à configuração de entidade ou organização de assistência social, a prestação de serviços e a execução de programas ou projetos ou a concessão de benefícios de prestação social básica ou especial, nos termos do art. 3º da Lei n. 8.742/1993 (Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS). No mesmo sentido o que estabelecido no art. 12 da Lei n. 9.532/1997.

Acresce a PGFN que como a própria RECORRENTE assume em suas manifestações, desde 2016 deixou de prestar os serviços para os quais foi constituída, para ser mera patrocinadora de projetos de promoção de saúde e prevenção de doenças, modificando o objetivo social para o qual foi instituída, o que levou à perda da condição de entidade de assistência social para fins de gozo da imunidade e da isenção em tela.

Além disso, o fato de uma parte dos recursos da alienação do Hospital Samaritano em filantropia não preenche o requisito previsto no art. 14, inciso II, do CTN, no art. 12, § 2º, caput e b, no art. 15, § 3º, da Lei nº 9.532/1997, e no art. 29, “caput” e II da Lei nº 12.101/2009, que exigem a aplicação da inteireza dos recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais.

Houve, dessa forma, violação ao que previsto no art. 14, II, do CTN e na alínea “b” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/1997, que estabelece a obrigação de as entidades abrangidas pela imunidade “aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais”. Acresce que não existe qualquer correlação com o tema aqui tratado e as Soluções de Consulta Cosit n. 239/2018 e n. 144/2018, que tratam de prêmio concedido por entidade a beneficiário residente e domiciliado no exterior e cursos oferecidos a funcionários em

países estrangeiros. Trata-se de gastos eventuais diretamente vinculados às atividades da entidade e essenciais à consecução das atividades, algo totalmente destoante do que aqui se discute.

Assevera que apenas cerca de 73% da receita de 2017 e 70% em 2018 não teve destinação filantrópica, sendo utilizado para aumentar ainda mais o patrimônio da associação. Isso sem falar nas despesas administrativas, que são bem altas, considerando que não se tem mais uma única estrutura física para atendimento hospitalar, função originária da entidade.

A legislação exige a aplicação de todo o superávit da entidade na persecução de seus objetivos, no território nacional, com a prestação de serviços de assistência. Em complemento, temos as mesmas regras em relação à isenção de IRPJ e CSLL, no art. 12, § 2º, da Lei n. 9.532/1997.

Defende ainda que a simples obtenção do CEBAS não é suficiente para garantir o exercício das benesses, devendo ser observados outros requisitos estabelecidos em lei, como o da obrigatoriedade da aplicação integral dos recursos na manutenção e desenvolvimento dos objetivos sociais.

Quanto aos lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acresce que a isenção prevista no art. 28, § 10, a, da Lei n. 9.532/1997 e no art. 14, I, da IN RFB n. 1.585/2014 diz respeito aos ganhos das carteiras de ativos que integram o fundo. Em suma, são os ganhos do FUNDO HIPÓCRATES, e não da ASSOCIAÇÃO UMANE. Essa isenção foi respeitada, tanto que o FUNDO não foi autuado, mas sim a ASSOCIAÇÃO UMANE, que acabou por incorporar os ganhos ao seu patrimônio.

À luz do art. 17 do Decreto-Lei n. 1.598/19774 e do art. 76, § 2º, da Lei n. 8.981/19955, as receitas financeiras compõem o lucro operacional e integram seu lucro real, sendo tributadas no exercício em que feita sua escrituração contábil.

Os rendimentos decorrentes dos ganhos do fundo de investimentos exclusivo representam um aumento do valor de suas cotas e devem ser registrados quando esse evento ocorre, independentemente de resgate ou amortização. Por isso, as receitas financeiras devem compor o lucro líquido do exercício e a base de cálculo do IRPJ e da CSLL no exercício em que foram reconhecidas, nos anos de 2017 e 2018.

Verifica-se, portanto, uma contradição entre as teses apresentadas pela RECORRENTE. Quando lhe favorece, o fundo é equiparado a sociedade controlada. Mas quando quer tratar da disponibilidade dos recursos, destaca que o fundo não tem qualquer relação com a personalidade jurídica da RECORRENTE.

Alega que seria impossível aplicar-se o MEP a investimentos em fundo de investimento. A Instrução CVM n. 408, citada pela recorrente, é direcionada às companhias abertas, o que exclui as associações.

Sustenta que as receitas financeiras são apuradas segundo o princípio do nominalismo da moeda. Dessa forma, tudo que acresce ao patrimônio deve integrar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Isso, porque a Lei n. 9.249/1995 proíbe a correção monetária das demonstrações financeiras. Pontua que a matéria já foi decidida no STJ, segundo a sistemática dos recursos repetitivos, que levou à tese do Tema Repetitivo n. 1160.

Apesar de as ações filantrópicas terem valor social, é certo que aplicado o regime do Lucro Real Trimestral, não podem ser consideradas uma despesa, já que possuem natureza de desembolso não oneroso, ou seja, que não exigem contrapartida. São liberalidades feitas pelo contribuinte, que não geram qualquer retorno à pessoa jurídica.

Quanto ao PIS e a COFINS defende que válidas as mesmas premissas de reconhecimento aplicáveis ao IRPJ e à CSL. Defende ainda a impossibilidade de reconhecer as inconstitucionalidades alegadas.

Por fim, sustenta a impossibilidade de aplicação dos arts. 13 e 14 da MP 2.158/2001, pois ASSOCIAÇÃO UMANE está sendo autuada justamente por conta da suspensão da imunidade e da isenção, impossível reivindicar o regime especial da MP n. 2.158/2001.

Por fim, a Recorrente apresenta petição de réplica.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Roney Sandro Freire Correa, Relator *ad hoc*.

Tempestividade

O contribuinte foi intimado do acórdão da DRJ em 09/05/23 (fls. 3303 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário tempestivo na mesma data (fls. 3305 do *e-processo*).

Preliminares de mérito

A Recorrente alega preliminarmente que o acórdão recorrido seria maculado de nulidade, em razão de suposta inovação dos dispositivos legais para a suspensão da imunidade, o que seria vedado pelo art. 146 do CTN.

Segundo a Recorrente, o ADE 01/21 limitou as normas utilizadas como fundamento para declarar a suspensão da imunidade e isenção tributária aos seguintes dispositivos legais: (i)

no art. 14, inciso II do CTN; (ii) no art. 12, *caput* e alínea ‘b’ do § 2º da Lei 9.532/97; e (iii) no art. 29 da Lei nº 12.101, de 27.11.2009 (“Lei 12.101/09”).

Contudo, o Acórdão Recorrido elencou o art. 3º da Lei nº 8.742, de 7.12.1993 (“Lei 8.742/93”) como um dos supostos fundamentos para suspender a imunidade e isenção tributária da Recorrente.

Na mesma linha alega a nulidade da decisão recorrida com relação aos argumentos utilizados para negar provimento à Impugnação da Recorrente, visto que:

a) a Notificação apenas se limitou a alegar que a Recorrente supostamente não faria jus à imunidade ou isenção tributária, nos termos dos artigos 12 e 15 da Lei 9.532/97 “pois não presta os serviços para os quais foi instituído, qual seja, serviços hospitalares, desde junho de 2016, apesar de os colocar à disposição do SUS, ou seja, da população em geral, mas na condição de contratante, como benfeitor” (fl. 1.889);

b) o ADE 01/21, por sua vez, estabeleceu que “A Notificação para a suspensão da imunidade e da isenção baseia-se na transformação/alteração do objeto da entidade, que deixou de realizar sua atividade econômica - serviços hospitalares (ou qualquer outro tipo de serviço assistencial), isto é, deixou de prestar os serviços para os quais foi instituída, e os quais substanciavam a imunidade constitucional, passando a aplicar todos os seus recursos em finalidade diversa e a obter suas receitas, exclusivamente, de aplicações financeiras” (fl. 2.772 – não destacado no original); e

c) por outro lado, o Acórdão Recorrido trouxe argumentação distinta acerca dos pontos genericamente suscitados pela Notificação e pelo ADE 01/21 para suspender a imunidade e isenção tributária da Recorrente, ao estabelecer que esta entidade não poderia ser equiparada a instituição de assistência social sem fins lucrativos por supostamente ter “abandonado” as finalidades para as quais foi instituída: (a) “verifica-se que a entidade, a partir de 2016, com a venda do ativo líquido do HSSP, deixou de prestar os serviços para os quais foi constituída, vale dizer, serviços hospitalares e assistenciais a particulares e operadoras de saúde, que a caracterizava como entidade de assistência social” (fl. 3.252 – não destacado no original); e (b) “a modificação do objetivo social para qual foi instituída foi de tal profundidade que a desqualificou como entidade de assistência social, nos termos da legislação de regência antes reproduzida, condição inafastável para o gozo das imunidades ora tratadas” (fl. 3.252 – não destacado no original).

Analisando os autos, entretanto, verifica-se que não se alteraram os fundamentos para a suspensão da imunidade. O referido art. 3, apenas complementou a fundamentação jurídica do acórdão recorrido quanto às alegações postuladas pela Recorrente.

Nesse sentido já decidiu o CARF em diversas oportunidades, como no Acórdão n. 1402-002.991, proferido em 15 de março de 2018:

NULIDADE. INCONGRUÊNCIA ENTRE A MOTIVAÇÃO DE DECISÕES NO MESMO PROCESSO. MESMO FUNDAMENTO JURÍDICO E FACTUAL. DEMONSTRAÇÃO EXPRESSA DE PROCEDÊNCIA DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

Se a decisão administrativa que julga Manifestação de Inconformidade respeita a delimitação da motivação e dos fundamentos empregados no Despacho Decisório, não se valendo de novos argumentos para a denegação do crédito pretendido, não se pode cogitar a presença incongruências entre decisões ou modificação dos motivos de tal negativa homologatória.

O aprofundamento elucidativo e explicativo das razões de não homologação das compensações declaradas pela Unidade Local, justamente para demonstrar a correção dessa postura decisória inicial, não configura alteração de motivação ou fundamentação.

Portanto, não há inovação quando a DRJ apenas se aprofunda na questão para atender justamente aos anseios da parte em ver respondidos seus questionamentos trazidos na impugnação, desde que sejam mantidos os fundamentos fáticos e jurídicos da autuação, como efetivamente ocorreu, razão pela qual afastado a alegada nulidade.

Pois bem, analisadas as questões preliminares, passo à análise do mérito.

Mérito

No mérito, a discussão de fundo cinge-se ao preenchimento ou não das condições para gozo da imunidade pela Recorrente.

Segundo se extrai do Recurso Voluntário:

A Recorrente é uma associação de assistência social sem fins lucrativos, constituída em 1894 com o objetivo de ampliar o acesso à saúde na cidade de São Paulo. A Recorrente atua de forma filantrópica no setor de saúde brasileiro há quase 130 anos e, até 30.5.2016, desenvolvia dois tipos de atividade:

Serviços hospitalares e assistenciais a particulares e operadoras de saúde, atividade efetuada mediante contraprestação financeira; e

Projetos de assistência, ensino e apoio à gestão de hospitais, no âmbito do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Institucional do Sistema Único de Saúde (“Proadi-SUS”), por meio de convênios celebrados com o Ministério da Saúde.

(...)

39. Após uma profunda reflexão, verificou-se que a melhor forma de atingir esse novo modelo de filantropia seria por meio (i) da alienação do acervo líquido do HSSP e reversão dos recursos a fundos destinados ao patrocínio de programas sociais e projetos vinculados à área da saúde. A transição para esse modelo foi realizada a partir de 3 etapas principais:

Etapa 1. Os ativos e passivos relacionados às atividades hospitalares foram contribuídos e transferidos a uma subsidiária da Recorrente (no caso, o HSSP de São Paulo Ltda. – “HSSP”);

Etapa 2. As quotas do HSSP foram alienadas, em contrapartida ao recebimento de seu respectivo valor de mercado; e

Etapa 3. Os recursos recebidos em decorrência da alienação do HSSP foram integralmente revertidos à constituição de fundos patrimoniais, que se destinam integralmente ao fomento de promoção de ações de saúde e prevenção de doenças.

Foi justamente essa alteração no modelo da atividade um dos motivos que implicou a suspensão da imunidade:

O sujeito passivo, antigo mantenedor do Hospital Samaritano da cidade de São Paulo, deixou de prestar serviços hospitalares em maio de 2016, não exercendo mais nenhuma atividade econômica desde então, no que pese passar a auferir vultosas receitas de aplicações financeiras, advindas da venda do próprio hospital. Assim, após aquela data, não pode mais ser caracterizado como sendo uma instituição de assistência social, mesmo que tenha continuado a destinar parte de seus recursos a ações de filantropia na área da saúde, porém, agora na condição de patrocinadora ou doadora e não mais como prestadora de tais serviços

(...)

Com a alienação do hospital e a aplicação dos recursos em fundos “endowment”, restou evidente a modificação do caráter finalístico da Entidade, que deixou de desempenhar as atividades hospitalares, atividade fim que se confundia com a própria existência da pessoa jurídica e substanciavam a imunidade constitucional.

Ressalta-se que a imunidade assume seus contornos efetivos quando viabilizadora das finalidades essenciais da entidade, tratando-se de instituto de incompetência no que tange à tributação do patrimônio, da renda ou dos serviços da pessoa jurídica beneficiária, em prol da viabilidade de sua função social. Segundo jurisprudência do STF, o caráter finalístico da atividade filantrópica é o que orienta a imunidade constitucional no aspecto concreto e factual. PA 19515.720835/2018-45 – Representação Fiscal para Suspensão da Imunidade e Isenção

Assim, a alienação do hospital, que permitia a atividade que suportava a imunidade constitucional, promoveu uma ruptura pelo abandono da finalidade essencial, gerando a imediata perda dos pressupostos e requisitos constitucionais.

(...)

Análises de documentos disponíveis no sítio eletrônico da Comissão de Valores Mobiliários relativamente ao HIPÓCRATES FUNDO DE INVESTIMENTO MULTIMERCADO (doravante citado como Hipócrates ou Fundo Hipócrates), CNPJ nº 24.237.593/0001-72, indicam tratar-se de fundo de investimento exclusivo, assim entendido aquele constituído apenas por um único cotista, e que dentro de sua política de investimento possui autorização do cotista para realizar, indiretamente, aplicações em ativos financeiros no exterior.

(...)

Portanto, por ocasião da regulamentação do Fundo Hipócrates, a Associação Samaritano já tinha a intenção de realizar investimentos no exterior – tanto que autorizou o Fundo a fazê-lo, indiretamente, até o limite de 40% do patrimônio do fundo – o que acabou por se concretizar com a aquisição pelo Fundo Hipócrates de cotas dos fundos Honor Multimercado Investimento no Exterior FICFI, Ares Master Mult. FICFI Invest. Exterior e Global Research Enhanced Index Equity FIA IE.

Demonstração Financeira do exercício findo em 31/12/2017 do Global Research Enhanced Index Equity FIA IE indica que 97% de patrimônio deste fundo está aplicado em cotas do JPM Global Research Enhanced Index Equity Fund, fundo de investimento do conglomerado do J. P. Morgan domiciliado em Luxemburgo (Europa).

Temos, portanto, dois motivos para a suspensão da imunidade e da isenção: 1) Descontinuidade, a partir de 2016, do objeto social da entidade, consistente na prestação de serviços hospitalares; 2) Reinvestimento do superávit em fundos de investimento, inclusive em instituição localizada no exterior.

A Recorrente sustenta que o fato de a Recorrente ter vendido os ativos e passivos vinculados à atividade do HSSP e utilizado a integralidade dos recursos líquidos provenientes dessa venda para o financiamento de atividades filantrópicas mediante o patrocínio de programas e projetos na área da saúde **não** constitui desvio do seu objeto social e das suas finalidades institucionais.

Com efeito, o desenvolvimento de atividades beneficentes como patrocinadora de programas sociais e projetos voltados à área da saúde foi efetuado **em observância ao Estatuto Social** da Recorrente à época da transação (**doc. nº 2**), que previa o seguinte:

“Artigo 2º - Constitui objeto da sociedade:

(...)

desenvolvimento do Conhecimento, Estudos e Pesquisas;

realização e apoio às atividades de Assistência Social, Filantropia, Responsabilidade Social e Desenvolvimento Sustentável.

(...)

2.1. Para atender e realizar as finalidades e atividades anunciadas e descritas neste artigo 2º, a Sociedade poderá:

(...)

(d) realizar atividades de gestão de projetos de pesquisa e desenvolvimento, promovendo o intercâmbio entre universidades, hospitais e demais instituições voltadas à saúde,

localizadas no Brasil ou no Exterior e fomentando o desenvolvimento e a administração de centros de competência e gestão em serviços de saúde;

(...)

(f) firmar acordos, contratos e convênios com pessoas físicas e jurídicas de direito público ou privado, nas mais diversas especialidades;

(g) prestar serviços de consultoria, gestão e outros serviços em relação à área da saúde, a título oneroso ou gratuito, a entes públicos e privados, incluindo as áreas de gestão e assistência à saúde, tecnologias assistenciais, gerenciais e mercadológicas, capacitação de recursos humanos para a área de saúde, especificações técnicas e gerenciais e elaboração de pareceres técnicos; (...)"

Segundo a Recorrente, portanto, ao contrário do que foi alegado pelo Acórdão

Recorrido:

(i) o objeto social da Recorrente não previa tão somente a prestação direta de serviços de saúde, abrangendo também – de forma mais ampla e genérica – o apoio às atividades de assistência social, filantropia, responsabilidade social e desenvolvimento social; e

(ii) segundo o próprio Estatuto Social da Recorrente, as suas finalidades institucionais também poderiam ser alcançadas mediante (a) a celebração de “acordos, contratos e convênios com pessoas físicas e jurídicas de direito público ou privado, nas mais diversas especialidades”; e (b) o desenvolvimento de atividades de gestão de projetos, o fomento do desenvolvimento e da administração de centros de competência e gestão em serviços de saúde; e

(iii) o patrocínio de programas e projetos sociais voltados à área da saúde está totalmente alinhado a esse objeto social e à essas finalidades institucionais, visto que consiste em forma de conferir apoio às atividades de assistência social e filantropia, bem como de fomento a centros de serviços de saúde.

E acresce, a alteração do objeto social após a modificação do seu modelo de filantropia teve como único objetivo deixar ainda mais claro que o patrocínio de programas e projetos na área da saúde consiste em uma forma de atingir o seu objeto social de realização e apoio às atividades de assistência social, filantropia, responsabilidade social e desenvolvimento sustentável.

Assim, **(A)** a venda dos ativos e passivos relacionados à atividade do HSSP não desvirtuou a natureza de “entidade de assistência sem fins lucrativos” da Recorrente; **(B)** todos os recursos auferidos com a venda da atividade hospitalar permaneceram com a Recorrente para o regular exercício de suas atividades filantrópicas posteriores; **(C)** o novo modelo filantrópico da Recorrente esteve sempre alinhado às suas finalidades institucionais e ao seu objeto social; e **(D)**

esta entidade permaneceu existente como entidade sem fins lucrativos dedicada à realização e apoio na assistência social e filantropia.

E acresce, ainda que a Recorrente tivesse deixado por completo de prestar diretamente serviços de saúde, esse simples fato não seria o suficiente para o desenquadramento do seu objeto social e o desatendimento das finalidades que justificaram a constituição dessa entidade.

Nesse ponto, a PGFN alega que própria RECORRENTE assume em suas manifestações, desde 2016 deixou de prestar os serviços para os quais foi constituída, para ser mera patrocinadora de projetos de promoção de saúde e prevenção de doenças, modificando o objetivo social para o qual foi instituída, o que levou à perda da condição de entidade de assistência social para fins de gozo da imunidade e da isenção em tela.

Sobre este ponto, entendo que assiste razão à Recorrente. Embora tenha ocorrido uma alteração do modelo de atividades não implica que a Recorrente tenha incorrido em desvio de finalidade. Com efeito, analisando o objeto Social, a Recorrente não foi instituída para a Prestação de Serviços:

na condição de associação sem fins lucrativos, a Recorrente foi constituída com o objetivo de atuar – de forma filantrópica - na promoção e ampliação do acesso à saúde na Cidade de São Paulo;

a Recorrente não foi instituída para ter a prestação direta de serviços na área de saúde como objeto social, mas sim a realização e o apoio beneficente em atividades de assistência social relacionadas ao setor de saúde, tendo como finalidade institucional a ampliação do acesso da população à saúde; e

nesse contexto, a prestação de serviços de saúde é somente um meio para a consecução do objeto social da Recorrente, e não a finalidade institucional em si desta entidade – de modo que a I. PGFN comete equívoco ao afirmar que a ausência de prestação de serviços corresponderia à “desvio” do objeto social da Recorrente; e

esse ponto se torna claro ao verificar-se que, na redação do Estatuto Social da Recorrente à época da transação, o seu objeto social não era reduzido à prestação de serviços, contendo previsão ampla e genérica de que esta entidade era dedicada a “realização e apoio às atividades de assistência social, filantropia, responsabilidade social e desenvolvimento sustentável” (fls. 3.495).

Este entendimento reverbera no Parecer do Professor Marco Aurélio Greco juntado aos autos:

Não há dúvida que a Consulente tinha como um dos itens de seu objeto social a assistência hospitalar, mas este não era o único. Não se tratava de um objeto social

exclusivo cujo desaparecimento ou esgotamento compromettesse a própria existência da entidade.

Observe-se também que - para identificar a finalidade essencial da Consulente - a menção a este objeto social deve ser cotejada com duas outras previsões, uma relativa aos **meios contemplados** para seu atingimento e outra relativa ao **modo de desempenho** da sua atividade.

A primeira consta do item 2.1 desse artigo 2º onde está previsto que a entidade "poderá ... prestar serviços de assistência médica e hospitalar" como **UMA DENTRE OITO atividades-meio** para atingir suas finalidades e cumprir seu objeto social.

Ou seja, "poderá" desenvolver qualquer destas atividades, todas elas ou algumas delas o que é suficiente para reconhecer que há uma liberdade de definição - à vista das circunstâncias concretas que o setor de saúde apresentar em determinado momento - sobre qual e em que medida deve ser mantida, ampliada ou eventualmente até descontinuada.

Deixar de realizar assistência hospitalar não fez desaparecer a finalidade essencial da Consulente nem comprometeu os outros itens de objeto social, sublinhando-se que estes abrangiam o desenvolvimento do conhecimento, estudos e pesquisas, bem como atividades de assistência social, filantropia e responsabilidade social.

Assim, entendo que não houve desvio de finalidade da Recorrente.

A PGFN sustenta ainda que a prestação direta da atividade seria requisito para a qualificação de **entidades e organizações de assistência social**, nos termos do art. 3º da Lei n. 8.742/1993 (Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS):

Art. 3º Consideram-se entidades e organizações de assistência social aquelas sem fins lucrativos que, isolada ou cumulativamente, prestam atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos por esta Lei, bem como as que atuam na defesa e garantia de direitos. (Redação dada pela Lei nº 12.435, de 2011)

§ 1º São de atendimento aquelas entidades que, de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços, executam programas ou projetos e concedem benefícios de prestação social básica ou especial, dirigidos às famílias e indivíduos em situações de vulnerabilidade ou risco social e pessoal, nos termos desta Lei, e respeitadas as deliberações do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), de que tratam os incisos I e II do art. 18. (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

§ 2º São de assessoramento aquelas que, de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços e executam programas ou projetos voltados prioritariamente para o fortalecimento dos movimentos sociais e das organizações de usuários, formação e capacitação de lideranças, dirigidos ao público da política de assistência social, nos termos desta Lei, e respeitadas as deliberações do CNAS, de que tratam os incisos I e II do art. 18. (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

§ 3º São de defesa e garantia de direitos aquelas que, de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços e executam programas e projetos voltados prioritariamente para a defesa e efetivação dos direitos socioassistenciais, construção de novos direitos, promoção da cidadania, enfrentamento das desigualdades sociais, articulação com órgãos

públicos de defesa de direitos, dirigidos ao público da política de assistência social, nos termos desta Lei, e respeitadas as deliberações do CNAS, de que tratam os incisos I e II do art. 18. (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

Sobre este ponto, concordo com a Recorrente quando sustenta que:

(iii) A Lei 12.101/09 Não Restringe a Qualificação de Entidade Beneficente de Assistência Social Somente às Prestadoras de Serviço:

à época dos fatos sob discussão, existia Lei específica responsável por dispor sobre os requisitos para que determinada instituição fosse caracterizada como “entidade de assistência social” e, por esse motivo, fosse certificada (CEBAS);

com efeito, a Lei 12.101/09 previa requisitos específicos que deveriam ser cumpridos pelas entidades para serem consideradas como entidades beneficentes de assistência social e fazerem jus à certificação e imunidade de contribuições para a seguridade social prevista pelo art. 197, § 7º da Constituição Federal;

nesse contexto, essa Lei previa que somente pessoas jurídicas que demonstrassem a sua condição de entidade beneficente de assistência social poderiam ser certificadas, nos termos do seu art. 1º e 3º, inciso I;

nesse cenário, a Lei 12.101/09 não restringia a qualificação de determinada entidade como de “assistência social” e a fruição da imunidade tributária das contribuições sociais à somente as pessoas jurídicas que prestassem diretamente serviços de saúde, prevendo expressamente outras formas de demonstrar o atendimento à condição de “entidade beneficente de assistência social”, nos termos do seu art. 8º-A: “excepcionalmente, será admitida a certificação de entidades que atuem exclusivamente na promoção da saúde sem exigência de contraprestação do usuário pelas ações e serviços de saúde realizados”; e

desse modo, existia uma Lei específica responsável por dispor sobre os requisitos para a certificação de uma instituição e a sua qualificação como “entidade beneficente de assistência social” (Lei 12.101/09) e esta Lei não estabelece que apenas pessoas jurídicas prestadoras de serviço fazem jus a esse título e ao CEBAS, tendo expressamente admitido formas alternativas para a certificação.

No mesmo sentido o parecer do Prof. Marco Aurélio foi enfático ao combater a alegação das Autoridades Fiscais no sentido de que a Recorrente supostamente não poderia ser considerada como “entidade de assistência social” por não mais prestar diretamente serviços de saúde. De acordo com o Professor, **(A)** a legislação aplicável não prevê a prestação direta de serviços como requisito para qualificação das “entidades beneficente de assistência social” e **(B)** no caso concreto, a Recorrente permaneceu sendo “entidade beneficente de assistência social”, visto que continuou atuando no apoio às ações de saúde e na sua promoção:

“Isto significa que **entidades como a Consulente que atuam no sentido de promover a saúde** mediante ações consistentes em apoio e viabilização financeira de programas ligados à formação de profissionais, criação ou revitalização de instalações hospitalares, disponibilização de medicamentos e outras ações no amplo campo da saúde, sem

contraprestação do usuário, **são também consideradas instituições beneficentes de assistência social**.(...) Note-se que, **diversamente do que entende o Fisco federal, a realização de internações ou atendimentos hospitalares ou ambulatoriais não é requisito a ser atendido para que uma entidade seja reconhecida como beneficente de assistência social, desde que – como é o caso da Consulente – se trate de entidade que atue no apoio às ações de saúde** nos termos do artigo 8º-A aqui examinado.

Em suma, a prestação de serviços de saúde no sentido de realizar atendimentos ambulatoriais e hospitalares não é exigência indispensável para uma entidade ser reconhecida como beneficente de assistência social e, portanto, fruir das imunidades tributárias (artigo 150, VI, “c” e artigo 195, § 7º).

Ademais, como bem pontua a Recorrente:

(i) A legislação tributária aplicável não condiciona a fruição da imunidade tributária à prestação direta de serviços, execução de programas ou projetos ou a concessão de benefícios de prestação social básica ou especial:

Constituição Federal: o art. 150, inciso VI, alínea ‘c’ da Constituição Federal prevê a imunidade tributária às “instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei”. O art. 195, § 7º da Constituição Federal, por sua vez, estabelece que “São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”. Como se pode notar, os dispositivos constitucionais responsáveis por prever a imunidade tributária das entidades de assistência social sem fins lucrativos não fazem qualquer restrição quanto à forma de atuação filantrópica da entidade e não exigem a prestação direta de serviços de saúde, execução de programas ou projetos ou a concessão de benefícios de prestação social básica ou especial; e

Código Tributário Nacional: o CTN, diploma legal responsável por estabelecer os requisitos materiais para o gozo a imunidade tributária (nos termos do art. 146, inciso II da Constituição e conforme o entendimento do STF no RE 566.622/RS2 e na ADI 4.4803), não estabeleceu que apenas instituições prestadoras de serviços, executoras de programas/projetos e que concedam benefícios de prestação social básica ou social têm direito à fruição da imunidade tributária. Com efeito, o art. 14 do CTN o gozo da imunidade tributária pelas instituições de assistência social sem fins lucrativos está sujeito ao cumprimento de três requisitos: (i) “não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título” (inciso I); (ii) “aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais” (inciso II); e (iii) “manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão” (inciso III), sem qualquer menção à necessidade de prestação de serviços, execução de projetos ou programas sociais ou concessão de benefícios de prestação social básica ou especial.

Da mesma forma, a Lei Complementar 187/2021 que regula atualmente a matéria é explícita ao admitir a certificação de entidades que atuem exclusivamente na promoção da saúde

sem exigência de contraprestação do usuário pelas ações e pelos serviços de saúde realizados e pactuados com o gestor do SUS.

Note-se que é plenamente possível o cumprimento de atividades beneficentes via fundos de endowment, conforme defende Felipe Linetzky Sotto-Maior, que nada mais são que estruturas que recebem e administram bens e direitos, majoritariamente recursos financeiros, que são investidos com os objetivos de preservar o valor do capital principal na perpetuidade, inclusive contra perdas inflacionárias, e gerar resgates recorrentes e previsíveis para sustentar financeiramente um determinado propósito, uma causa ou uma entidade (Sotto-Maior, 2011, p. 66).

Assim, entendo que tal fundamento também não é suficiente para a manutenção da suspensão da imunidade.

Pois bem, a segunda razão indicada no termo de suspensão é o descumprimento do art. 14 do CTN:

Ainda que assim não seja entendido, ou melhor dizendo, ainda que se admita que o sujeito passivo seja uma instituição de assistência social, ele não faria jus a imunidade tributária da CF/88, artigo 150, VI, “c” por não cumprir os requisitos do CTN, Lei 5172/66, artigo 14, II e da Lei 9532, artigo 12, § 2º, alínea “b”, uma vez que não aplica seus recursos em seus objetivos sociais e institucionais, quais seriam, a prestação dos serviços hospitalares, nem integralmente, nem mesmo parcialmente, **como descrito neste relatório os resultados obtidos nas aplicações financeiras são reinvestidos em novas aplicações financeiras, parte delas em fundos que investem no exterior, ou seja, parte dos recursos não são aplicados aqui no país.**

A Recorrente sustenta que não aplica os seus recursos no exterior:

- 1) a Recorrente investe parcela dos seus recursos no Fundo Hipócrates (dentre outros investimentos brasileiros cujos rendimentos e frutos econômicos são exclusivamente utilizados em suas atividades filantrópicas);
- 2) o Fundo Hipócrates investe em 6 fundos de investimento, todos brasileiros – não possuindo qualquer investimento em ativos no exterior; e
- 3) um dos fundos de investimento cujas cotas constam dentre os ativos do Fundo Hipócrates (Fundo Global Research Enhances Index Equity FIA IE - “Fundo Global”), também brasileiro, possui investimento em um fundo de investimento do J.P. Morgan localizado no exterior.

O Acórdão Recorrido entendeu que a Recorrente descumpriu com o requisito do art. 14, inciso II do CTN, sob a alegação de que sob a alegação de que: (a) um dos seus fundos patrimoniais brasileiros exclusivos (o Fundo Hipócrates) investia em fundo de investimento

brasileiro que, por sua vez, continha investimento em fundo sediado no exterior no seu portfólio; e (b) na condição de cotista de fundo exclusivo, a Recorrente poderia ter vedado a realização de investimento – ainda que indireto – do Fundo Hipócrates:

Do conteúdo reproduzido, ficou claro que nos fundos exclusivos, tal como se classifica o Fundo Hipócrates, os investimentos são personalizados de acordo com interesse do cotista, notadamente em função de suas características, seu perfil, seus objetivos, e que tal customização das aplicações do fundo deve-se ao fato de ele ser constituído por um único cotista. Portanto, não paira incerteza de que o cotista, no caso em estudo, a Associação Umane, é dotado da prerrogativa de dispor acerca da forma de alocação dos recursos, conforme melhor lhe aprouver, inclusive, de proibir determinados investimentos porventura inapropriados.

Nessa linha de entendimento, pois, constata-se que a Associação, caso pretendesse, poderia (e deveria), sim, ter vedado a realização de investimentos no exterior; mas, ao reverso disso, resolveu, ainda que indiretamente, direcionar parte dos seus vultosos recursos para investimentos em outros países, em detrimento de ativos localizados no Brasil, medida essa que viola frontalmente o requisito insculpido no art. 14, II, do CTN e na alínea “b” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/1997, que, consoante visto, impõe a obrigatoriedade de as instituições abrangidas pelas imunidades tributárias de que se cuida “aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais”.

Não bastasse, não se pode olvidar que os recursos da entidade investidos em ativos localizados no exterior foram obtidos, em grande medida, por meio de economia de tributos por meio favores fiscais concedidos pelo governo brasileiro; contudo, tais valores acabaram por fomentar atividade econômica exercida em outro país, em detrimento, portanto, ao desenvolvimento nacional.

Em outro plano, no que respeita aos argumentos relacionados às Soluções de Consulta Cosit nos 144/2018 e 239/2018, por meio das quais foi manifestado o entendimento da RFB no sentido da possibilidade de a entidades imunes aplicarem recursos no exterior, entendo que, os casos lá abordados não guardam relação com o tratado nestes autos.

Com efeito, referidas soluções de consulta cuidam de prêmio concedido por entidade a beneficiário residente e domiciliado no exterior e cursos oferecidos a funcionários em terras estrangeiras, enquanto este processo versa sobre aplicações financeiras no exterior.

Segundo se observa, os gastos nelas analisados denotam características outras: tais como eventualidade, vinculação direta com as atividades desenvolvidas pelas entidades, e ainda, possivelmente, exclusividade dos serviços, no que se refere, sobretudo, ao produto contratado, bem assim às qualificações técnicas pretendidas pela contratante.

Logo, concluo pela não vinculação à hipótese aqui tratada.

Sendo assim, por todo o exposto, decido no sentido do descumprimento de requisito essencial ao gozo das imunidades e isenções tributárias debatidas.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente defende que não violou o art. 14, inciso II do CTN, tendo em vista dez pontos principais:

1º Ponto – O Real Significado do Art. 14, Inciso II do CTN: (i) o artigo 14, inciso II do CTN somente estabelece que as entidades imunes devem aplicar a integralidade dos seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais no Brasil – sem a possibilidade de aplicação de seus recursos para o desenvolvimento de atividades filantrópicas no exterior; e (ii) dessa maneira, esse dispositivo legal não veda a realização de investimentos indiretos no exterior, desde que a integralidade dos seus proveitos econômicos seja revertida em prol da manutenção dos seus objetivos institucionais no Brasil; e, portanto, (iii) para fins do art. 14, inciso II do CTN, o importante é que os recursos obtidos pela Recorrente sejam destinados ao desenvolvimento de suas atividades no Brasil, inexistindo restrição quanto à origem desses recursos;

2º Ponto – O Entendimento do STF sobre o Tema: nos autos do RE 630.790 (de 21.3.2022) (Tema 336), foi estabelecido que: “A condição é que os recursos obtidos sejam vertidos ao implemento de tais fins. Havendo correspondência entre o recurso obtido e a aplicação nas finalidades essenciais, restará configurado o liame exigido pelo texto constitucional. Dessa forma, o alcance da imunidade é determinado pela destinação dos recursos auferidos pela entidade, e não pela origem ou natureza da renda”.

3º Ponto – O Atendimento do Art. 14, Inciso II do CTN pela Recorrente: em observância ao art. 14, inciso II do CTN, (i) a Recorrente desenvolve todas as suas atividades filantrópicas no Brasil, atuando somente no patrocínio de programas sociais e projetos voltados à área de saúde neste País (e não no exterior); (ii) os rendimentos obtidos pela Recorrente com os seus investimentos no Fundo Hipócrates são integralmente destinados à manutenção dos seus objetivos institucionais do País; e, assim, (iii) a totalidade do benefício econômico obtido pela Recorrente em razão da não tributação do seu patrimônio e de sua renda é revertido em benefício do seu País (mais especificamente, na promoção e ampliação do acesso à saúde pela população brasileira), sem a transferência de suas receitas ao exterior;

4º Ponto – A Gestão Terceirizada do Fundo Hipócrates: o entendimento do Acórdão Recorrido parte da premissa de que a Recorrente que, na condição de cotista do fundo exclusivo “Hipócrates”, gerenciava o seu portfólio de investimentos. No entanto, o Fundo Hipócrates era gerido por empresa independente e especializada (Pragma Gestão de Patrimônio Ltda. – “Pragma”), que consiste em gestora profissional habilitada a desenvolver essa atividade regulamentada pela Comissão de Valores Mobiliários (“CVM”);

5º Ponto – A Ausência de Ingerência da Recorrente sobre a Alocação dos Recursos do Fundo Global: a Recorrente não possui nenhuma ingerência ou poder de decisão sobre a alocação dos recursos do Fundo Global (fundo investido pelo Fundo Hipócrates), que: (i) corresponde a fundo de investimento brasileiro independente e sem qualquer relação societária com a Recorrente; (ii) não consta dentre os investimentos da Recorrente; e (iii) é gerido por gestor profissional e especializado, o qual é responsável por gerenciar a carteira de investimentos do Fundo Global e decidir pela melhor alocação dos seus recursos, visando a maximização dos rendimentos auferidos pelos seus cotistas (nos termos do artigo 2.º, inciso XXX da sua IN CVM 555/14); e

6º Ponto – O Motivo de Constituição dos Fundos Patrimoniais: a constituição dos fundos patrimoniais (tal como o Fundo Hipócrates) está totalmente alinhada ao art. 14, inciso II

do CTN, uma vez que teve como objetivo assegurar o rendimento do capital da Recorrente e, com isso, ter o capital necessário para o financiamento dos seus projetos filantrópicos no Brasil, bem como viabilizar a continuidade das suas atividades a longo prazo neste País;

7º Ponto – A Recorrente Não Investe em Fundos Estrangeiros: a Recorrente investe em fundos brasileiros (i.e. Fundo Hipócrates), devidamente registrados na CVM, de forma clara e transparente, de modo que em nenhum momento esta entidade aplicou os seus recursos no exterior – o que ocorreu, somente, foi a aplicação dos seus recursos no Fundo Hipócrates, fundo de investimento brasileiro que investe somente em ativos brasileiros. Apenas o Fundo Global (cujas cotas sequer são detidas pela Recorrente e que corresponde a um dos fundos brasileiros investidos pelo Fundo Hipócrates) detém investimento em fundo de investimento sediado no exterior.

8º Ponto - Soluções de Consulta: (a) a SC Cosit 239/18 já reconheceu que a remessa de recursos por entidade imune ao exterior não estaria sujeita ao IOF/Câmbio; (b) a SC Cosit 144/18 estabeleceu que o fato de a entidade custear cursos no exterior para os seus funcionários não afetariam a sua isenção, desde que o conhecimento adquirido no exterior fosse aplicado no território nacional. Apesar de não tratarem sobre a situação específica ora sob análise, essas Soluções de Consulta atestam que não existe nenhuma restrição à remessa de recursos – ainda que pela própria entidade imune, de forma direta – ao exterior, desde que os seus proveitos sejam revertidos na manutenção das suas atividades filantrópicas no Brasil;

9º Ponto – A Importância da Diversificação da Carteira de Investimentos da Recorrente: a detenção de carteira de investimentos diversificada é uma forma conservadora de preservar o patrimônio da Recorrente, sendo favorável que nem todo o retorno dos investimentos da entidade estejam atrelados ao risco Brasil (especialmente no setor da saúde, no qual muitos dos medicamentos e equipamentos utilizados no Brasil são importados, o que revela a importância de alocação de parte dos riscos dos investimentos da Recorrente a ativos estrangeiros, com o fim de considerar os indexadores de inflação específicos da área de saúde); e

10º Ponto – A Inviabilização do Investimento no Mercado Financeiro e de Capitais: em última medida, o entendimento das Autoridades Fiscais e do Acórdão Recorrido acaba por praticamente inviabilizar a realização de investimentos por entidades imunes no mercado financeiro e de capitais, eis que a globalização da economia impede que um investimento jamais possua um investimento indireto no exterior. Esse ponto se torna ainda mais evidente no caso de investimentos em fundos de investimento, visto que é prática comum no mercado a inclusão de ativos estrangeiros na carteira de investimentos dos fundos, até mesmo por sua finalidade e natureza.

Sobre este ponto a PGFN sustenta que ao investir os ativos no exterior, o patrimônio que era do Hospital Samaritano, acabou fomentar a atividade econômica de outro país, em detrimento ao desenvolvimento nacional, um dos pilares fundamentais previstos na Constituição Federal.

O Entendimento do Prof. Marco Aurélio: quanto à suposta aplicação de recursos no exterior, O I. Prof. Marco Aurélio afirma que não houve a aplicação de recursos no exterior nem

violação ao artigo 14, inciso II, do CTN. Segundo o Professor, (i) a Recorrente aplicou seus recursos em fundos patrimoniais brasileiros (i.e. Fundo Hipócrates); e (ii) a Recorrente empregou a totalidade de seus recursos no desenvolvimento de suas atividades filantrópicas no Brasil, em obediência ao artigo 14, inciso II, do CTN:

“De imediato é preciso dizer que claramente que a Consulente não aplicou recursos no exterior.

Sua aplicação foi feita no Fundo Hipócrates, figura prevista e regulada pela legislação brasileira e administrada por entidade no Brasil.

Ainda que se diga que o Fundo Hipócrates é um fundo exclusivo e que, portanto, ele deveria ser considerado transparente, nem assim houve aplicação de recursos no Exterior pela Consulente.

De fato, o Fundo Hipócrates aplicou parte de seus recursos em outro Fundo previsto e regulado pela legislação brasileira, o Fundo JP Morgan administrado por empresa não vinculada à Consulente, cujo patrimônio não é integralmente nem da Consulente nem do Fundo Hipócrates.

(...)

Ou seja, seja diretamente pela Consulente, seja indiretamente pelo Fundo Hipócrates as aplicações financeiras foram integralmente no Brasil. Portanto, descabe, por esse fundamento, qualquer invocação do artigo 14, II do CTN.

(...)

O que o CTN exige é que a entidade gaste os recursos no interesse do objetivo perseguido aqui no Brasil, não que os traga obrigatoriamente para cá antes do momento oportuno em que deverá gastá-los.

(...)

O artigo 14, II do CTN exige que os recursos da entidade sejam despendidos, gastos, em finalidades atingidas no Brasil. É uma exigência relativa aos fins e não aos meios utilizados para obtê-la.

A Umane não aplicou recursos no exterior; aplicou recursos em Fundo brasileiro regido pelas normas brasileiras. E este Fundo aplicou em outro Fundo igualmente brasileiro e regido pelas normas brasileiras (pp. 44, 45, 46 e 57 – não destacado no original)

A meu ver, embora se trate de fundo exclusivo, não se pode confundir o fundo com seus investimentos. Até porque, será o gestor do fundo quem ficará responsável pela alocação de investimentos, conforme inclusive transcrito no acórdão recorrido.

Nesse sentido, entendo que tal fundamento não é suficiente para afastar a imunidade.

Tampouco o é, em minha leitura, a afirmação de que a entidade deveria aplicar de forma imediata seu superávit. Nesse sentido, peço vênia para transcrever excerto do voto de Jeferson Teodorovicz no acórdão n. 1201-005.581:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2014 IRPJ. LEI COMPLEMENTAR. LEI ORDINÁRIA. REQUISITOS. IMUNIDADE. Para o gozo da imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, as instituições a que se referem o artigo 14 do CTN e o art. 12 da Lei 9532, de 1997, 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. Por outro lado, a preservação do patrimônio fundacional é compromisso dos administradores e a inexistência de fins lucrativos não implica necessariamente em ter receitas limitadas a suportar apenas os custos operacionais, devendo ter sobras financeiras, bem geridas, até para evoluir e se modernizar, aprimorando seus objetivos institucionais e cumprir com sua finalidade. Ocorrendo o superávit da entidade, mas desde que mantido integralmente em seu patrimônio, e voltado ao desenvolvimento e manutenção das suas atividades dentro do país (e no âmbito de seus objetivos institucionais), deve ser mantida a imunidade. CSLL. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE/ISENÇÃO. RITO. DESCUMPRIMENTO. NULIDADE. A ausência da suspensão da imunidade/isenção da CSLL na "Notificação Fiscal - Suspensão de Imunidade", tal qual constou para o IRPJ, além de descumprir o rito estabelecido no art. 32, §§ 1º e 10 da Lei 9.532, de 1997, impede a recorrente de se manifestar sobre a matéria na impugnação à "Notificação Fiscal - Suspensão de Imunidade", bem como permite a emissão de um ADE em relação a matéria cujos fatos que determinaram a suspensão do benefício não foram noticiados à recorrente. Tais vícios ensejam nulidade em relação ao rito de suspensão da imunidade/isenção da CSLL e, com efeito, impede o respectivo lançamento.

(...)

A meu ver, com máxima vênia a entendimentos diversos, a conservação de reservas, ainda que por longo período, mas desde que vinculadas aos objetivos de preservação da entidade (que é também ligado à manutenção e ao desenvolvimento dos objetivos sociais da mesma), sem desvio de finalidade, não acarretam a suspensão da imunidade.

Isto porque, como se pode observar nos próprios dispositivos legais acima mencionados, não há previsão expressa de lapso temporal mínimo ou máximo para a administração de reservas ou recursos em favor dos fins institucionais da entidade.

A legislação, igualmente, também não estabelece limitação quantitativa (valores mínimos ou máximos) para essas mesmas reservas ou recursos.

Assim, não parece lógico que a não utilização de eventual superávit, para fins de capitalização da entidade, conforme sustentou a Recorrente, deva necessariamente ser

confundida com a não aplicação integral dos recursos à manutenção e ao desenvolvimento de seus objetivos, o que é vedada pelo artigo 14 do CTN.

Em verdade, tais reservas devem ser utilizadas em prol da manutenção e conservação da própria entidade, sendo válidas estratégias adotadas pelos gestores para fortalecer reservas a médio, curto ou a longo prazo para preservação e fortalecimento do patrimônio da entidade, destinada a atingir seus fins ou objetivos sociais.

Portanto, não havendo vedação expressamente estabelecida por lei, entendo que apenas com a saída dos recursos do patrimônio da entidade, mediante o desvio de aplicação dos recursos, é que pode se afirmar que não foram cumpridos os requisitos do art. 14.

(...)

Assim, por entender que a capitalização da empresa para investimento futuro ou mesmo para garantia das atividades da entidade não está vedada pela legislação de regência, peço vênia ao Sr. Relator para dele discordar e dar provimento ao Recurso Voluntário.

Nesse sentido, compartilho do entendimento de que não é necessário o emprego imediato de todo o patrimônio da entidade, podendo haver a formação de fundos de capitalização, desde que tais valores e rendimentos sejam empregados em suas atividades.

Assim, entendo que restaram cumpridos os requisitos para o gozo da imunidade, restando prejudicada a discussão acerca dos autos de infração.

Conclusões

Em vista do exposto, conheço do Recurso Voluntário para dar-lhe provimento, reconhecendo o direito à imunidade.

(documento assinado digitalmente)

Roney Sandro Freire Corrêa – Relator *ad hoc*