



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

Processo nº 19515.720312/2012-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.326 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2016
Matéria IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - SUSPENSÃO
Recorrente FEBASP ASS CIVIL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO PARA JUNTADA DE DOCUMENTOS AOS AUTOS. FALTA DE RESPOSTA DA FISCALIZAÇÃO. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

Não subsiste nulidade por cerceamento ao direito de defesa pela falta de resposta da fiscalização referente a pedido de prorrogação de prazo para juntada de documentação solicitada no curso do procedimento fiscal, já que a Recorrente deve se valer das duas oportunidades para se pronunciar sobre o resultado do procedimento fiscal: após a notificação e após a edição do ADE. Portanto, se disponível a documentação, independentemente de qualquer resposta da fiscalização, poderá ser juntada aos autos pela própria Recorrente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

IMUNIDADE. INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, SEM FINS LUCRATIVOS. RETORNO DE PATRIMÔNIO AOS ASSOCIADOS QUANDO DA EXTINÇÃO DA INSTITUIÇÃO. DESVIO DE FINALIDADE NÃO CONFIGURADO.

Mesmo que haja previsão estatutária permitindo o retorno de patrimônio aos associados quando da extinção da instituição de educação e de assistência social, não se caracteriza o desvio de finalidade capaz de inviabilizar a imunidade. Para que a entidade se enquadre no disposto do artigo 14 inciso II do CTN, efetivamente deve ocorrer a extinção da instituição. Se a fiscalização não comprovar que houve a extinção, teria que provar que a distribuição efetivamente ocorreu. Portanto, cabe ao fisco o ônus da prova quanto a infringência ao artigo 14 inciso II do CTN relacionado a dita previsão estatutária.

REMUNERAÇÃO INDIRETA DE DIRIGENTES. DESVIO DE FINALIDADE NÃO CONFIGURADO.

Quando há comprovação de que as despesas com passagem aérea e estadia são compatíveis com a atividade da entidade, não há que se falar em suspensão da imunidade tributária nem configuração de desvio de finalidade. O mesmo vale, no caso concreto, para a manutenção de um apartamento residencial no patrimônio da entidade, que é utilizado para hospedar os profissionais contratados para a prestação de serviços à esta.

AUSÊNCIA DE PROVAS HÁBEIS. REGULARIDADE NA DESTINAÇÃO DOS RECURSOS DA ENTIDADE IMUNIZADA NÃO CONFIGURADA.

De acordo com a legislação em vigor, para fins de comprovar que não distribui, a qualquer título, parcelas de seu patrimônio ou de suas rendas, e aplica integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais, as entidades imunes devem manter escrituração capaz de assegurar sua exatidão, o que não se verificou no caso em que a entidade sequer foi capaz de comprovar a maior parte das despesas contabilizadas, fato a comprometer, de forma irreversível, a comprovação de regularidade na destinação dos recursos da entidade.

ISENÇÃO PROUNI. COMPROVAÇÃO DE REGULARIDADE FISCAL. DÉBITOS CONFIGURADOS.

Para regularmente usufruir da imunidade tributária referente ao Programa Universidade para Todos (PROUNI), deve a entidade isenta comprovar, ao final de cada ano-calendário a quitação de tributos e contribuições federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, sob pena de desvinculação do Programa. Todavia, quando existentes débitos de contribuição previdenciária em execução fiscal, não mais se aplicam os preceitos da suspensão da exigibilidade, restando inviabilizada a manutenção da isenção do PROUNI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Processo nº 19515.720312/2012-11
Acórdão n.º **1402-002.326**

S1-C4T2
Fl. 5.041

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella e Demetrius Nichele Macei.

Relatório

Adoto, o relatório da DRJ em São Paulo I - (SP), apenas com supressão de detalhes que me pareceram repetitivos ou irrelevantes.

Trata - se de impugnação ao Ato Declaratório Executivo nº 217, de 31 de agosto de 2012, emitido pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização – Defis em São Paulo/SP (publicado no DOU em 17/09/2012), que declarou a suspensão da imunidade e da isenção tributárias da FEBASP Associação Civil, previstas, respectivamente, nos arts. 150, VI, “c” da Constituição Federal, e art. 8º da Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005, por descumprimento, no ano-calendário 2007, dos requisitos do art. 14 do CTN e do art. 12, §2º e incisos da Lei nº 9.532, de 1997.

Com base no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.90.002010036562, de 27/10/2010, foi instaurada fiscalização na entidade, cuja conclusão se encontra descrita, nos seguintes termos, na Notificação Fiscal de Suspensão da Imunidade e Perda da Isenção do Prouni (fls. 4628/4634):

Características de sociedade empresarial

2. A despeito do que consta no ato constitutivo, o sujeito passivo apresenta características de uma sociedade empresarial, com fins lucrativos. O estatuto social trata os associados como verdadeiros sócios de um negócio, com cláusulas restritivas de ingresso, cláusulas regulatórias de substituição temporária e definitiva, cláusulas que dispõem sobre a sucessão, e cláusulas que estabelecem classes definidas com base nas contribuições para o patrimônio da entidade, verdadeiras cotas de uma sociedade, na qual as decisões são tomadas por maioria de cotas e não por maioria de pessoas, como deveria ser em uma associação. As citadas regras constam dos artigos 3º e 4º do estatuto social e são típicas de empresas que visam lucro. Estas características não permitem que a entidade seja abrangida pela imunidade do artigo 150, inciso VI, alínea “c” da Constituição Federal de 1988.

3. Segundo o artigo 25 do estatuto social, a entidade realmente era uma sociedade até o ano de 2002, quando foi alterada para associação, porém ainda mantendo as características de uma sociedade.

I

Destinação do patrimônio em caso de extinção

5. Outro ponto em que o próprio estatuto social depõe contra os requisitos para o gozo do benefício está contido em seu artigo 24 que estipula que em caso de extinção da entidade o patrimônio será destinado à restituição aos associados, outra característica de uma sociedade empresarial com finalidade de lucro. Inciso “g” do parágrafo 2º do art. 12 da Lei 9532/97.

Remuneração de diretores, associados e familiares

6. A entidade remunerou seus diretores, associados e familiares destes, com salários e vantagens indiretas. A remuneração dos diretores e associados fere requisito para a imunidade tributária, conforme o disposto nos incisos “a”, do parágrafo 2º do art. 12 da Lei 9532/97; e do art. 14, da Lei 5172/66 – CTN.

7. Os salários pagos a diretores, associados e familiares podem ser verificados diretamente na Folha de Pagamento, e declarações apresentadas pelo sujeito passivo, como a GFIP, a RAIS e a DIRF. Em que pese a possibilidade de remuneração pelo trabalho efetivamente prestado, constata-se a remuneração em valores superiores aos demais trabalhadores no desempenho das mesmas funções, tanto na própria entidade quanto no amplo mercado de trabalho, utilizando-se para tanto a ferramenta “salariometro”, disponibilizada no sítio da internet do governo do Estado de São Paulo, no endereço www.salariometro.sp.gov.br. Conforme quadro comparativo a seguir:

A	B	C	D	E	F	G
DIRETORES e ASSOCIADOS	CBO	Descrição CBO	Remuneração Média Mensal cf GFIP	Remuneração Média dos demais empregados da própria empresa, para o mesmo CBO, cf GFIP	Remuneração Média desse CBO, segundo Salariômetro	Razão entre a remuneração paga e a Remun. do Salariômetro
Paulo Antonio Gomes Cardim (Diretor)	1313	Diretor de estabelecimento de ensino superior privado	49.038,30	não há	3.001,50	16,34
Maria Lucia De O Gomes Cardim (Diretora)	2394	Supervisor de Ensino	20.414,15	não há	1.911,40	10,68
Helena G C Penteado Nogueira (Associada)	2523	Secretária Executiva	9.915,52	2.920,47	2.949,67	3,36
Jose De Oliveira Campos (Associado)	4110	Assistente administrativo	5.608,67	1.145,45	1.361,00	4,12
Jose Pires De Oliveira Neto (Associado)	4110	Assistente administrativo	21.478,55	1.145,45	1.361,00	15,78
Patricia Gomes Cardim (Associada)	4110	Assistente administrativo	4.104,75	1.145,45	1.361,00	3,02
Paulo Gomes Cardim Neto (Associado)	4110	Assistente administrativo	4.299,66	1.145,45	1.361,00	3,16
Priscila Gomes Cardim (Diretora)	4110	Assistente administrativo	4.300,49	1.145,45	1.361,00	3,16
Tatiana Gomes Cardim (Associada)	4110	Assistente administrativo	4.189,57	1.145,45	1.361,00	3,08

Débito com a seguridade social

10. A entidade deve mais de 100 milhões de reais em créditos previdenciários, constituídos contra si, com trânsito em julgado administrativamente, alguns dos quais estão em fase de pedido de penhora ou reforço de penhora, e segundo o parágrafo 3º do artigo 195 da CF, as pessoas em débito com o sistema da seguridade social não pode receber do Poder Público incentivos fiscais, o que levaria a perda da isenção tributária da Lei 11096/2005, que instituiu o Programa Universidade para Todos – PROUNI. Assim também preceitua o parágrafo único do artigo 4º da IN SRF 456/04. Abaixo cópia da tela de consulta de créditos constituídos contra o sujeito passivo:

Não aplicar integralmente os recursos em seus objetivos sociais

11. Consta a existência de um apartamento na Rua Rio Grande, 321, nesta Capital, da Relação de Bens e Direitos para Arrolamento que acompanhou o Termo de Arrolamento de Bens e Direitos. Sendo a entidade uma instituição de ensino, não faz sentido que tenha adquirido um apartamento residencial, imóvel este que nada tem a ver com seu objeto social, fato que contraria o requisito para imunidade tributária previsto no inciso "b", do parágrafo 2º do art. 12 da Lei 9532/97. Além de configurar vantagem indireta aos dirigentes, contrariando o requisito previsto no inciso "a", do parágrafo 2º do art. 12 da Lei 9532/97.

Não manter em boa ordem, por 5 anos, os documentos que comprovem as despesas

12. Como comprovação da efetividade das despesas registradas, foram solicitados ao sujeito passivo, documentos que comprovassem alguns lançamentos selecionados dentre as despesas contabilizadas.

13. Através do Termo de Intimação Fiscal nº1, cientificado em 05/12/2011, foram solicitados comprovantes das despesas registradas na conta 6385 "despesas diversas", no mês de dezembro de 2007. São 49 (quarenta e nove) lançamentos que registram uma despesa total no valor de R\$ 560.764,24.

14. O sujeito passivo apresentou documentos que comprovam a efetividade de apenas uma pequena parte dos lançamentos selecionados. Apenas 5 (cinco) lançamentos, dos 49 (quarenta e nove) selecionados, foram comprovados com documentação idônea, correspondente ao valor de R\$ 10.788,02.

15. Os 5 (cinco) lançamentos comprovados são:

03/12/2007	R\$ 8.286,00
03/12/2007	R\$ 679,52
07/12/2007	R\$ 1.042,50
12/12/2007	R\$ 690,00
17/12/2007	R\$ 90,00

16. Quanto aos demais lançamentos selecionados, o sujeito passivo não apresentou documentação idônea que lhe dessem suporte. Situação que fere o requisito para a imunidade tributária disposto no inciso "d", do parágrafo 2º do art. 12 da Lei 9532/97.

Remuneração indireta de diretores e associados

20. Nas notas fiscais e recibos apresentados pelo sujeito passivo, como descrito acima, constata-se que parte delas são despesas de caráter pessoal dos dirigentes, pagos pela entidade, configurando vantagem ou remuneração indireta ao beneficiário, situação que fere o requisito para a imunidade tributária disposto no inciso "a", do parágrafo 2º do art. 12 da Lei 9532/97, e que também configura infração a legislação tributária, por consistir pagamento de despesas alheias ao funcionamento da entidade, por isso indedutíveis para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social, e segundo o parágrafo único do art. 13 da Lei 9532/97, suspende a imunidade constitucional.

Intimada da Notificação Fiscal, por via postal, a entidade apresentou a sua defesa de fls. 4636/4653, acompanhada da documentação de fls. 4655/4801.

Em 31/08/2012, foi emitido o Parecer de fls. 4807/4820, cuas conclusões vão abaixo reproduzidas:

3.10 - DA CONCLUSÃO

"Pelo exposto, é de se reconhecer a lisura da Notificação Fiscal emitida, bem como, que restou plenamente comprovado que a Entidade não cumpre os ditames do § 3º do artigo 195 da Constituição Federal, artigo 14 do Código Tributário Nacional, do artigo 12 da Lei nº 9.532/97, em seu § 2º, alíneas "a", "b", "d", "g", artigo 13 e parágrafo único e no artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 456/2004, não fazendo jus à imunidade preconizada pela alínea "c" do inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal. bem como não faz jus à isenção prevista na Lei nº 11.096/2005."

Com base no Parecer foi emitido o Despacho Decisório em 31/08/2012 (fls. 4821), para que fossem adotados os procedimentos tendentes à suspensão da imunidade e da isenção tributárias, relativamente ao ano-calendário 2007, por inobservância do art. 14 do CTN e art. 4º da Instrução Normativa nº 456, de 2004, o que foi efetivado com a edição do Ato Declaratório Executivo nº 217, de 31 de agosto de 2012 (fls. 4822), publicado no DOU de 17/09/2012 (fls. 4823).

Cientificada do ato administrativo, a entidade apresentou a impugnação de fls. 4828/4854, em 17/10/2012, na qual se destacam as razões a seguir sintetizadas.

Requer a nulidade do feito por falta de comprovação das acusações formalizadas pela autoridade fiscal, entre as quais: (i) a prova de que o Diretor Presidente e outros membros da família deteriam cargos vitalícios, com exacerbados salários, por eles mesmos fixados, haja vista que contratados como empregados deles próprios; (ii) a prova de que a entidade teria efetuado pagamentos relativos a despesas de caráter pessoal aos seus dirigentes, tais como, passagens aéreas, estadias e apartamento de uso residencial.

Para a Recorrente, não haveria prova de que esses fatos estariam sendo praticados com vistas a frustrar os requisitos legais da imunidade tributária e/ou trazer qualquer benefício ou vantagem individual aos dirigentes e associados.

Colaciona decisões do Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF) acerca do ônus da prova do fisco, e de que, no caso da suspensão da imunidade, deve ser provado o desvio de finalidade. Invoca os princípios da legalidade e da verdade material, e para afirmar a ausência de comprovação da acusação fiscal assim conclui:

No caso dos autos, percebe-se facilmente que a Fiscalização afastou-se da verdade material ao pretender imputar à Impugnante práticas supostamente infrativas ou lesivas ao Erário, sob afirmações genéricas de que o "Estatuto Social é característico de instituições com fins lucrativos" ou que "a existência de um apartamento residencial configura vantagem pessoa ao dirigente".

Contra a autoridade fiscal, afirma a ocorrência de excesso de exação, abuso e desvio de poder. Diz que com o presente procedimento, nem o interesse público foi atingido, nem o direito individual preservado, em suas palavras:

Ao suspender a imunidade tributária de uma instituição que há mais de 86 anos exerce o seu papel fundamental de substituir o Estado no aprimoramento cultural e educacional da sociedade, a Fiscalização tributária não agiu na persecução do interesse público, eis que a consequência do ato dificultará ou talvez inviabilizará o cumprimento de tão nobre e meritória atividade desenvolvida pela Impugnante. E o ato também não preservou o direito individual da Impugnante, na medida em que está pautado em fatos que não possuem correlação com a realidade diária da instituição e não comprovados pela Fiscalização, o que dificulta até mesmo o exercício do direito de defesa.

Afirma ainda a ocorrência de cerceamento ao direito de defesa de vez que teria apresentado pedido de prorrogação de prazo, completamente ignorado pela fiscalização, para juntada da documentação solicitada.

Novamente transcreve ementa de julgado do Conselho de Contribuintes, no qual a eficácia da suspensão de imunidade ficou condicionada a provas do desvio de finalidade, e que não se prestariam como tais: a indedutibilidade das despesas contabilizadas que, pela sua natureza, não representaram distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou de rendas da entidade; e (ii) o pagamento de remuneração a dirigentes e ocupantes de cargos executivos.

No mérito, divide a impugnação nos seguintes tópicos:

1. Do Objeto Social da Associação

Nesse tópico, diz que seria uma pessoa jurídica de direito privado, constituída sob a forma de associação civil, sem fins lucrativos, e tem por objeto *social, precipuamente, "propiciar à infância, à adolescência, à mocidade e à população em geral condições e oportunidade de instrução e aprimoramento educacional, por meio de instalação e funcionamento de escolas de todos os graus e modalidades de ensino, de acordo com a legislação em vigor, conforme as exigências do município, da região e do país e, ainda, a prestação de serviços diversos à comunidade em colaboração com os Poderes Públicos (...)."* (sem destaques no original) (Artigo 2º, inciso I, do Estatuto Social)"

Destaca que conforme a norma estatutária, prestaria serviços educacionais em todos os graus de escolaridade, o que compreenderia o ensino superior, sendo indevida a acusação de que não prestaria os serviços para os quais teria sido constituída.

Faz referência aos preceitos constitucionais a prescrever a imunidade tributária das instituições de educação, sem fins lucrativos (art. 150, VI, 'c' da CF), posto que a educação seria uma necessidade básica do cidadão

2. Da Destinação do Patrimônio da Associação

Contesta a afirmação fiscal de que, sob pena de violação do art. 14, I, do CTN, o estatuto social de uma entidade imune não poderia conter cláusula a estipular a reversão do patrimônio da instituição em benefício dos associados, em caso de extinção.

3. Da ausência de remuneração aos associados

Com base no art. 7ºA da Lei nº 9.131, de 1994 (incluído pela Lei nº 9.870, de 1999), a seguir transcrito, a FEBASP constituiu-se como associação, mantenedora do Centro de Belas Artes de São Paulo (entidade mantida):

"Art. 7º-A. As pessoas jurídicas de direito privado mantenedoras de instituições de ensino superior, previstas no inciso II do art. 19 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, poderão assumir qualquer das formas admitidas em direito, de natureza civil ou comercial e, quando constituídas como fundações, serão regidas pelo disposto no art. 24 do Código Civil Brasileiro. (Artigo incluído pela Lei nº 9.870, de 23.11.1999)".

4. Do cumprimento dos requisitos legais para usufruir a imunidade

Para a Recorrente, o cumprimento dos preceitos do art. 14 do CTN, assim como do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, seriam comprovados pela simples leitura dos estatutos sociais da associação, em que constam as seguintes cláusulas:

5. Das ações judiciais

Questiona a suspensão da imunidade, por conta da existência de débitos de contribuições destinadas à seguridade social, cuja exigibilidade estaria sendo discutida judicialmente.

6. Da boa ordem dos documentos contábeis da Associação

Quanto à acusação de irregularidade na guarda dos documentos fiscais comprobatórios de algumas despesas, diz que não procede. (pg. 27 do Acórdão DRJ)

7. Da inexistência de remuneração indireta

Da mesma forma diz que a acusação de pagamento de vantagens indiretas aos dirigentes e associados, por conta de assunção de despesas pessoais de viagens e estadias não teria respaldo probatório.

Requer o cancelamento do ato administrativo que suspendeu a imunidade e a isenção tributárias da entidade.

A autoridade preparadora manifestou-se pela tempestividade da impugnação ao Ato Declaratório Executivo, e apesar da falta de impugnação aos lançamentos, manteve o

crédito tributário no processo, porque a sua exigibilidade dependeria da confirmação da suspensão da imunidade/isenção tributárias. Em 23/04/2013, o processo foi encaminhado à DRJ São Paulo (fls. 4939/4941).

Às fls. 4942, consta Ofício nº 8.790/2013 do Ministério Público Federal, de 03/06/2013, recebido em 10/06/2013, no qual foi solicitado o encaminhamento de cópia integral dos Autos de Infração lavrados em decorrência do ADE, assim como, a informação de decisão administrativa, com requerimento de que fosse dada prioridade ao julgamento, haja vista a pendência de procedimento de caráter penal nº 000043431.2012.403.6181, em trâmite na 1ª Vara Federal Criminal.

Passo, agora, a complementar o relatório da DRJ, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. FALTA DE RESPOSTA DE PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO.

Não configura cerceamento ao direito de defesa a falta de resposta da fiscalização a pedido de prorrogação de prazo para atendimento de intimação, porque se disponível, a documentação poderia ter sido juntada aos autos pela própria Impugnante, independentemente de qualquer resposta da fiscalização.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

IMUNIDADE. INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, SEM FINS LUCRATIVOS. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS.

Deve ser suspensa a imunidade tributária da instituição de educação, quando se comprove: (i) haver previsão estatutária, em caso de extinção da entidade, de restituição aos associados das contribuições feitas ao patrimônio da entidade (devidamente atualizadas); (ii) a efetiva distribuição aos associados, mediante remuneração direta incompatível, de expressivas parcelas de seu patrimônio ou de suas rendas; e (iii) a falta de manutenção de escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, na medida em que não comprovada grande parte das despesas contabilizadas, fato a comprometer de forma irreversível a regularidade da destinação dos recursos da entidade.

ISENÇÃO. PROUNI. COMPROVAÇÃO DE REGULARIDADE FISCAL. EXISTÊNCIA DE DÉBITOS.

Para a regular adesão da instituição de ensino superior ao Programa Universidade para Todos PROUNI, deve a entidade isenta comprovar, ao final de cada ano-calendário, a quitação de tributos e contribuições federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, sob pena de desvinculação do Programa.

A existência débitos de contribuição previdenciária em execução fiscal, aos quais não mais se aplicam os preceitos da suspensão da exigibilidade, inviabiliza a manutenção da isenção do PROUNI.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Diante da improcedência da defesa, surge o recurso voluntário submetido ao julgamento desta turma.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Quanto à invocada nulidade do feito, por falta de comprovação das acusações formalizadas pela autoridade fiscal, a arguição deve ser apreciada como matéria de mérito. Nesse mesmo contexto, é que serão analisadas as alegações sobre o excesso de exação, abuso e desvio de poder.

Por outro lado, concordo não subsistir a nulidade por cerceamento ao direito de defesa, devido à falta de resposta da fiscalização a pedido de prorrogação de prazo, para juntada da documentação solicitada no curso do procedimento fiscal porque, se disponível, independentemente de qualquer resposta da fiscalização, a documentação poderia ter sido juntada aos autos pela própria Recorrente, ao menos, nas duas oportunidades que teve para se pronunciar sobre o resultado do procedimento fiscal (após a notificação e após a edição do ADE). Não se vislumbra qualquer prejuízo à defesa decorrente da falta de resposta da fiscalização a pedido de prorrogação de prazo para entrega de documentos.

No mérito, conforme constou nas conclusões do Parecer, que fundamentou a edição do Ato Declaratório Executivo impugnado, a suspensão da imunidade tributária foi efetivada porque constatada violação aos preceitos constitucionais abaixo transcritos:

CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Seção II - DAS LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR

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

(...)

VI - instituir impostos sobre: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

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

(...)

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

(...)

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

(...)

*Art. 195. A **seguridade social** será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes **contribuições sociais**: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

§ 3º - A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios.

(...)

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

(...)

Diante dos preceitos constitucionais, tanto no caso da imunidade em relação aos impostos (art. 150, VI, "c") das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, como da imunidade em relação às contribuições para a seguridade social (art. 195, §7º) das entidades beneficentes de assistência social, é a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, com status de Lei Complementar que dá conteúdo ao conceito de entidades sem fins lucrativos ou beneficentes, nos seguintes termos:

CAPÍTULO II - Limitações da Competência Tributária

SEÇÃO I - Disposições Gerais

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

(...)

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001);

(...)

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

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001);

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

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos."

De acordo com a Lei Complementar, a instituição de educação e de assistência social sem fins lucrativos é aquela que:

(i) não distribui, a qualquer título, parcelas de seu patrimônio ou de suas rendas,

(ii) aplica integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; e, para poder comprovar o cumprimento dos requisitos anteriores,

(iii) mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Para regulamentar os preceitos constitucionais acerca da imunidade das contribuições para a seguridade social (Contribuições Previdenciárias, CSLL, PIS e Cofins) das entidades beneficentes de assistência social, foi editada a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que assim dispôs em seu art. 55, *verbis*:

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

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

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

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

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998).

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998).

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998).

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

Na regulamentação da imunidade dos impostos das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, foi editada a Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, em que os preceitos a serem observados foram assim discriminados no art. 12, §2º, *verbis*:

*Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a **instituição de educação ou de assistência social** que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da*

*população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, **sem fins lucrativos**.*

(...)

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

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

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

(...)

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

*§ 3º Considera-se entidade **sem fins lucrativos** a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, **destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais** (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998).*

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

*Parágrafo único. Considera-se, também, **infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.***

Na ótica da fiscalização, a entidade não teria se configurado como uma instituição de educação, sem fins lucrativos, ou como uma entidade beneficente de assistência social

(i) por haver previsão estatutária, em caso de extinção, de restituição aos associados das contribuições feitas ao patrimônio da entidade (devidamente atualizadas);

(ii) efetiva distribuição aos associados, mediante remuneração direta e indireta (pagamento de despesas particulares), de parcelas de seu patrimônio ou de suas rendas; e

(iii) por não ter aplicado integralmente os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais, tendo em conta a compra do imóvel utilizado para hospedagem dos profissionais contratados.

PREVISÃO ESTATUTÁRIA

De fato, a previsão estatutária do contribuinte prevê a devolução do capital aplicado aos associados.

A despeito da previsão estatutária, a mera previsão de retorno de patrimônio aos associados não caracteriza, sem um olhar mais detido ao caso concreto, desvio de finalidade que pudesse descaracterizar a imunidade. Isto porque a mera previsão estatutária não consubstancia a distribuição. É preciso observar que a previsão nos estatutos se refere à extinção da associação. Ou seja: para que a entidade se enquadre no disposto do artigo 14, efetivamente deve ocorrer a extinção. Se a fiscalização não comprovar que houve a extinção (o que seria obviamente impossível neste caso) teria que provar que a distribuição efetivamente ocorreu.

Se a imunidade foi reconhecida com esta previsão nos estatutos, não faz sentido que agora seja suspensa, sem que haja a efetiva distribuição de patrimônio. A mera previsão estatutária, além de não comprovar o fato, também não está prevista no CTN como causa de suspensão. O que a lei veda é a distribuição, não a previsão de que ela em tese possa ocorrer.

Portanto, contrariamente ao procedimento adotado pela fiscalização e mantido pela DRJ, acolho os argumentos do contribuinte de que cabe ao fisco o ônus da prova quanto a infringência ao artigo 14 inciso II do CTN relacionado a dita previsão estatutária.

DISTRIBUIÇÃO DE RENDA AOS DIRIGENTES - SALÁRIOS INCOMPATÍVEIS

De outro lado, tem-se também a acusação de efetiva distribuição aos associados de parcelas do patrimônio ou renda da entidades, mediante remunerações diretas incompatíveis ou muito superiores às praticadas no mercado.

Na defesa, após distinguir as situações jurídicas das instituições mantenedora (FEBASP Associação Civil) e mantida (Centro Universitário Belas Artes de São Paulo), a Recorrente defende que a proibição imposta pelo art. 14, I do CTN se refere apenas à entidade mantenedora e aos seus dirigentes, não alcançando o pagamento de salários pela mantida aos que lhe prestam serviços, na qualidade de empregados.

E, de fato, conforme previsão estatutária, no Capítulo VII da Diretoria da FEBASP, art. 15, §§ 6º e 7º, os cargos de Diretoria não seriam remunerados, nem os diretores receberiam distribuição de lucros ou bonificações, mas poderiam ser contratados para prestar serviços remunerados às entidades mantidas, sem prejuízo das funções de direção desempenhadas, sem remuneração na FEBASP.

Apesar das pretendidas distinções entre as instituições mantenedora e mantida, o certo é que todos os dirigentes, inclusive integrantes do Conselho Fiscal da mantenedora (à exceção de apenas uma pessoa), tinham cargos de direção na entidade mantida

Nesse aspecto, é inegável que a definição da política salarial nas entidades mantidas (Centro Universitário Belas Artes de São Paulo) sempre esteve nas mãos dos dirigentes da mantenedora (FEBASP), que são os próprios beneficiados, ocupantes dos principais cargos de direção da mantida.

Ademais, para verificar se a entidade cumpria os requisitos legais para se enquadrar como instituição de educação, sem fins lucrativos, ou entidade beneficente de assistência social, a autoridade fiscal competente adotou válidos parâmetros de comparação salarial, de forma a verificar se a distribuição indevida de parcelas do patrimônio ou das rendas da FEBASP não se fazia mediante pagamentos efetuados a título de remuneração por serviços prestados.

Conforme planilha de fls. 4630, primeiramente, a comparação foi feita com os demais funcionários da mantida para os mesmos cargos/funções, por exemplo, os assistentes administrativos que eram também associados da FEBASP recebiam, em regra, salários *de três* a quatro vezes superiores aos assistentes administrativos que não eram associados, mas o Sr. José Pires de Oliveira Neto, associado da FEBASP, no cargo/função de assistente administrativo, recebeu um salário quinze vezes superior aos outros funcionários contratados para a mesma ocupação.

Com relação aos Srs. Paulo Antônio Gomes Cardim e Maria Lucia de Oliveira Gomes Cardim, respectivamente, Diretor Presidente e Diretora Financeira da FEBASP, ocupavam, na mantida, os cargos de Reitor e Coordenadora de Planejamento, com remunerações, respectivamente, de R\$49.038,30 e R\$ 20.414,15. Por falta de outros contratados para a mesma função, a comparação foi feita com a remuneração paga aos mesmos cargos/funções na Universidade Federal de São Paulo, tendo se verificado que os pagamentos efetuados pela mantida eram três vezes superiores.

De notar que a necessidade de comparação com a remuneração de servidores federais, inclusive, já se encontrava positivada no art. 34 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, ao regular a vedação do art. 12, § 2º, “a” da Lei nº 9.532, de 1997, para as organizações da sociedade civil de interesse público e para as organizações sociais, *in verbis*:

"Art. 34. A condição e a vedação estabelecidas, respectivamente, no art. 13, § 2º, III, b, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 12, § 2º, a, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, não alcançam a hipótese de remuneração de dirigente, em decorrência de vínculo empregatício, pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip), qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, e pelas Organizações Sociais (OS), qualificadas consoante os dispositivos da Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se somente à remuneração não superior, em seu valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal."

Quanto a esse aspecto, basta mencionar que, de acordo com preceito constitucional (art. 37, XI da CF), a remuneração dos servidores públicos não pode exceder ao subsídio mensal dos Ministros do Supremo Tribunal Federal - STF, e com a edição recente da Lei nº 12.771, de 28/12/2012 (DOU 31/12/2012) o subsídio mensal dos Ministros do STF foi alterado, a partir de janeiro de 2013, para R\$ 28.059,29, o que deixa evidente a disparidade dos salários mensalmente pagos, em 2007 (seis anos antes), ao reitor, à coordenadora de planejamento e ao assistente administrativo da entidade mantida, nos valores de R\$ 49.038,30, R\$ 20.414,15 e R\$ 21.478,55, respectivamente.

A despeito de todo o exposto, porém, não vejo impedimento legal no acúmulo de empregos. A remuneração elevada foi reportada justamente à pessoas que exercem duas funções, nas duas entidades mencionadas (Centro Universitário e FEBASP), o que também não é vedado, por se tratar de atividade acadêmica. Não vejo aqui razão para a perda do tratamento beneficiado da entidade em relação ao tema.

REMUNERAÇÃO INDIRETA DE DIRIGENTES

Quanto ao pagamento de despesas de caráter pessoal (remuneração indireta) aos dirigentes da entidade (despesas de passagens aéreas e de estadia), na notificação fiscal, foi informada a existência de notas fiscais e recibos de despesas pessoais dos dirigentes pagas pela entidade. Entretanto, foi identificado apenas o Recibo nº 9257 de 10/12/2007, no valor de R\$ 2.615,33 (fls. 4297/4298), do valor pago à Afinal Viagens e Turismo Ltda., via depósito bancário e contabilizado na conta 6439 - Viagens e Representações.

A defesa protesta, afirmando que tais despesas foram realizadas em razão do dever profissional de representação e no cumprimento do objeto social da entidade, não tendo sido feita a prova pela fiscalização de se tratar de despesa realizada em benefício particular dos dirigentes.

Juntamente com a documentação apresentada pela pessoa jurídica foram localizados ainda os seguintes documentos relacionados a despesas de viagens e hospedagens:

- Fls. 4350/4351 – Nota de Débito nº 9050 e depósito em favor de Afinal Viagens e Turismo Ltda., no valor de R\$1.283,12, relativa às diárias e extras de viagem a Brasília do Sr. Paulo Cardim, no período de 16 a 17 de outubro de 2007;
- Fls. 4612/4613 - Nota de Débito nº 9085 e depósito em favor de Afinal Viagens e Turismo Ltda., no valor de R\$558,24, relativa despesa de passagem aérea de São Paulo/Curitiba/São Paulo do Sr. Turguenev Oliveira, no período de 31 de outubro a 02 de novembro de 2007;
- Fls. 4582/4583 - Nota de Débito nº 9090 e depósito em favor de Afinal Viagens e Turismo Ltda., relativa à despesa de passagem aérea do Sr. Paulo Cardim, na viagem São Paulo/Brasília/São Paulo, no valor de R\$591,24, no período de 6 a 7 de novembro de 2007;
- Fls. 4584/4585 – Nota de Débito nº 9084 e depósito em favor de Afinal Viagens e Turismo Ltda., no valor de R\$432,00, de despesa de hospedagem em Quito do Sr. Alexandre Estolano, no período de 13 a 14 de novembro de 2007;

- Fls. 4414/4415 - Nota de Débito nº 9166 e depósito em favor de Afinal Viagens e Turismo Ltda., relativa à despesa de passagem aérea do Sr. Paulo Cardim, na viagem São Paulo/Brasília/São Paulo, no valor de R\$728,24, nos períodos de 21 a 22 e 29 a 30 de novembro de 2007;
- Fls. 4435/4436 - Nota de Débito nº 9232 e depósito em favor de Afinal Viagens e Turismo Ltda., relativa à despesa de passagem aérea do Sr. Paulo Cardim, na viagem São Paulo/Brasília, no valor de R\$1.072,62, em 3 de dezembro de 2007;
- Fls. 4359/4360 – Nota de Débito nº 9223 e depósito em favor de Afinal Viagens e Turismo Ltda., relativa à despesa de passagem aérea do Sr. Paulo Cardim, na viagem de Brasília a São Paulo, no valor de R\$379,12, em 07 de dezembro de 2007;
- Fls. 4346/4347 – Nota de Débito nº 9260 e depósito em favor de Afinal Viagens e Turismo Ltda., no valor de R\$698,24, de despesa de passagem São Paulo/Brasília/São Paulo do Sr. Paulo Cardim, no período de 17 a 18 de dezembro de 2007.

No histórico dos lançamentos efetuados na conta 6439 – Viagens e Representações (fls. 3813/3815), verifica-se a contabilização das despesas acima discriminadas, com viagens e hospedagens em Brasília dos dirigentes, e em alguns congressos (Quito e Curitiba), fato que, até prova em contrário, revela-se compatível com a atividade da entidade.

Da mesma forma, a manutenção de apenas **um** apartamento residencial no patrimônio da entidade, não é suficiente para a suspensão da imunidade tributária, porque não configura desvio de finalidade, a menos que se comprove destinação incompatível com o objeto social da instituição imune. Segundo a defesa, o imóvel seria destinado a servir de local de hospedagem a profissionais contratados para prestação de serviços à entidade, e não para a residência de seus dirigentes.

Concordo com a DRJ que não há elementos no processo suficientes para sustentar a acusação de remuneração indireta e desvio de finalidade. Os valores e situações são imateriais.

FALTA DE CONTABILIDADE HÁBIL

Quanto à falta de apresentação dos documentos comprobatórios de despesas contabilizadas, consta da notificação fiscal que a entidade foi intimada a comprovar os lançamentos contabilizados na conta 6385 – despesas diversas, no mês de dezembro de 2007, no valor total de R\$ 560.764,24 (fls. 3810/3812), e que teria sido admitida como válida a comprovação das operações abaixo relacionadas:

	Data	Valor	Fornecedor	Acatados Fiscalização	Não Comprovados	Fls.
1	03/12/2007	11.258,38	Saraiva		11.258,38	
2	03/12/2007	17.756,93	LVMH Fashion Group		17.756,93	

	Data	Valor	Fornecedor	Acatados Fiscalização	Não Comprovados	Fls.
3	03/12/2007	10.447,37	Epidemic Consultoria		10.447,37	4250
4	03/12/2007	16.993,82	Inside Com. Ind.		16.993,82	4251
5	03/12/2007	10.335,96	Aerotintas		10.335,96	4252
6	03/12/2007	15.698,71	Leo Madeiras		15.698,71	4253
7	03/12/2007	13.491,91	Papelaria Universitária		13.491,91	4254
8	03/12/2007	16.993,82	Kalunga		16.993,82	4255
9	03/12/2007	679,52	Pulseiras de Identificação - Festa de Confrat.	679,52	-	4214/19
10	03/12/2007	8.286,00	Camisetas - Festa de Confrat.	8.286,00	-	4224/33
11	07/12/2007	1.042,50	Multiservice	1.042,50	-	4220/23
12	10/12/2007	5.709,79	Tritec		5.709,79	4256
13	11/12/2007	12.548,50	Stemac		12.548,50	4257
14	11/12/2007	9.785,45	Bellstar		9.785,45	4258
15	11/12/2007	13.875,45	Inside Com. Ind.		13.875,45	4259
16	11/12/2007	5.775,12	Material para reforma		5.775,12	
17	12/12/2007	690,00	Balões - Festa de Confrat.	690,00	-	4234/38
18	13/12/2007	27.650,82	FGB		27.650,82	
19	13/12/2007	1.356,71	Pimenta e Carvalho		1.266,71	
20	17/12/2007	90,00	Carimbos	90,00	-	4239/49
21	18/12/2007	5.698,88	Casa Mimosa de Materiais		5.698,88	4260
22	18/12/2007	9.512,33	Papelaria Universitária		9.512,33	4261
23	18/12/2007	9.514,88	Leo Madeiras		9.514,88	4262
24	18/12/2007	13.557,88	Du Color Com de Filmes		13.557,88	4263
25	18/12/2007	15.951,77	Shok Iluminação		15.951,77	4264
26	18/12/2007	17.996,22	Amarilis Reto Ferreira		17.996,22	4265
27	18/12/2007	18.654,13	Livraria Cultura		18.654,13	4266
28	18/12/2007	12.586,78	H&N Carimbos		12.586,78	4267
29	18/12/2007	11.556,88	Carlos Eduardo Botino EPP		11.556,88	4268
30	18/12/2007	9.867,49	Flexmetal Com Ltda - EPP		9.867,49	4269
31	18/12/2007	10.569,77	Leo Madeiras		10.569,77	4270
32	18/12/2007	14.569,88	Carlos Eduardo Botino EPP		14.569,88	4271
33	18/12/2007	14.828,94	Livraria Cultura		14.828,94	4272
34	18/12/2007	18.654,13	H&N Carimbos		18.654,13	4273
35	18/12/2007	17.985,33	Um Toc na Nuca		17.985,33	4274
36	18/12/2007	12.235,77	Casa de Carnes Bom Bife		12.235,77	4275
37	18/12/2007	13.541,82	Kalunga		13.541,82	4276
38	18/12/2007	16.598,55	Comercial de Filmes		16.598,55	4277
39	18/12/2007	14.560,92	Papelaria Universitária		14.560,92	4278
40	18/12/2007	15.568,11	Officer Leader Distribuidora		15.568,11	4279
41	18/12/2007	12.463,83	Copiadora Belas Artes		12.463,83	4280
42	18/12/2007	15.312,29	Marketub Comércio		15.312,29	4281
43	18/12/2007	2.333,57	Reembolso de despesas		2.333,57	
44	20/12/2007	11.558,77	Papelaria Universitária		11.558,77	4282
45	20/12/2007	5.895,71	Papelaria Universitária		5.895,71	4283
46	20/12/2007	8.974,45	Casa Mimosa de Materiais		8.974,45	4284
47	20/12/2007	12.654,45	Office Leader Distribuidora		12.654,45	4285
48	20/12/2007	13.542,45	Papel Total Papelaria		13.542,45	4286

	Data	Valor	Fornecedor	Acatados Fiscalização	Não Comprovados	Fls.
49	27/12/2007	3.551,50	Copiadora Belas Artes		3.551,50	
		560.764,24		10.788,02	546.334,72	

Anote-se que a documentação relacionada acima, e não admitida como válida à comprovação das despesas, refere-se a controle interno de cópias de cheques emitidos, todos em favor da própria emitente, FEBASP, na qual é indicada a operação e o beneficiário final do pagamento.

Entretanto, cumpre referendar a acusação da fiscalização de que não foram apresentadas as provas hábeis, emitidas por terceiros interessados, a comprovar as operações que teriam dado causa aos pagamentos, em regra, as notas fiscais, capazes de atestar a regularidade na destinação dos recursos da entidade fiscalizada.

Quanto às notas fiscais e aos boletos de pagamentos de fls. 4288/4289, 4290/4291, 4292, 4293/4294, 4295/4296, 4301/4302, 4303/4304, 4305/4306, 4307/4308, 4309/4310, 4311/4312, 4315/4316, 4317/4318, 4319/4320, 4321/4322, 4323/4324, 4325, 4326/4327, 4328/4329, 4332/4333, 4334, 4335, 4336/4337, 4340/4341, 4342/4343, 4344/4345, 4348/4349, 4352/4353, 4356, 4357/4358, 4361/4365, 4366/4367, 4370/4371, 4372, 4373/4374, 4375/4377, 4378, 4379/4380, 4381, 4382, 4383/4384, 4385/4386, 4387, 4388/4389, 4392/4393, 4394/4396, 4397/4398, 4399, 4400/4401, 4402, 4403/4404, 4405, 4408/4409, 4410/4411, 4412/4413, 4418/4419, 4420/4421, 4423/4424, 4425/4426, 4427/4428, 4431, 4432/4433, 4434, 4437/4438, 4441/4442, 4443/4445, 4446/4447, 4448/4449, 4450/4451, 4452/4456, 4457/4458, 4459, 4460/4461, 4464/4465, 4466/4467, 4468/4469, 4470/4471, 4472/4473, 4474, 4477/4479, 4480/4484, 4485/4487, 4488/4490, 4491/4494, 4495/4496, 4500/4502, 4503/4506, 4507/4509, 4510, 4511, 4515/4517, 4518/4519, 4520/4521, 4524/4526, 4527/4528, 4532/4534, 4535/4536, 4537/4539, 4540/4542, 4543, 4544/4545, 4546/4547, 4548/4550, 4551/4552, 4555/4557, 4558, 4559/4560, 4561/4563, 4566/4567, 4568, 4569, 4570, 4571/4572, 4573, 4574/4575, 4577, 4578/4579, 4580/4581, 4586/4587, 4590, 4591/4592, 4593, 4594, 4595/4596, 4599/4600, 4601/4602, 4603/4604, 4607, 4608, 4609, 4610/4611, 4614/4615, 4618/4619, 4620/4622, 4623/4624, 4625/4626, conforme bem anotado pela fiscalização, **não há coincidência** de datas, valores e às vezes sequer de fornecedores ou prestadores de serviços, com as despesas contabilizadas em dezembro de 2007. Note-se que as notas fiscais foram emitidas e pagas em meses anteriores ou posteriores a dezembro de 2007, e quando relativas ao período fiscalizado, os valores são infinitamente inferiores aos lançados como despesa na contabilidade.

Entre os documentos apresentados constam também recibos de despesas diversas, de pequena monta, totalmente incompatíveis com as expressivas despesas contabilizadas.

Não é compreensível a alegação formalizada na impugnação de que os documentos, distintos das cópias dos cheques apresentadas, apesar de emitidos, não teriam sido efetivamente utilizados, tendo sido estornados em 31/12/2007. Como os questionamentos da autoridade fiscal se referem a despesas contabilizadas, os documentos de suporte não poderiam ter sido emitidos pela empresa, mas por terceiros, e suposto estorno porventura efetuado posteriormente ao início do procedimento fiscal não tem o condão de atestar a regularidade da destinação dos recursos da entidade.

De acordo com a legislação em vigor, para fins de comprovar que (i) não distribui, a qualquer título, parcelas de seu patrimônio ou de suas rendas, e (ii) aplica integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais, as instituições de educação, ***sem fins lucrativos***, e as entidades de assistência social, devem manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, o que não se verificou no caso em apreço em que a entidade sequer foi capaz de comprovar a maior parte das despesas contabilizadas, fato a comprometer, de forma irreversível, a comprovação de regularidade na destinação dos recursos da entidade.

Diante dos elementos apresentados pela fiscalizada, procedente a suspensão da imunidade tributária.

Ainda que não tenha sido objeto de menção expressa no relatório fiscal, como alega a Recorrente, ou que o demonstrativo refira-se a apenas um mês (dez/2007) não foram apresentadas as provas hábeis, emitidas por terceiros interessados, a comprovar as operações que teriam dado causa a inúmeros pagamentos, em regra, as notas fiscais, capazes de atestar a regularidade na destinação dos recursos da entidade fiscalizada, não me parecendo típico de uma entidade sem fins lucrativos que sustenta com afínco a imunidade tributária.

FALTA DE CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE - CEBAS

Ademais, conforme visto na transcrição da legislação acima efetuada, para regularmente usufruir da imunidade tributária das contribuições para a seguridade social, não bastava a observância dos preceitos do art. 14 do CTN, era necessário também o cumprimento dos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com as alterações da legislação superveniente, entre as quais se incluía a exigência que a entidade fosse portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos.

Conforme anotado pela autoridade fiscal, tanto não dispunha do Certificado, que a entidade teria apresentado pedido junto à extinta Secretaria da Receita Previdenciária, que foi indeferido em decisão definitiva pelo Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, mesmo assim, no ano-calendário de 2007, teria apresentado GFIP com código de entidade beneficente de assistência social (FPAS 639), fato completamente incompatível com a atividade exercida pela instituição de educação.

A isenção do Programa Universidade para Todos – PROUNI, foi instituída pela Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005, e Lei nº 11.128, de 28 de junho de 2005, nos seguintes termos:

Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005

Art. 8º A instituição que aderir ao Prouni ficará isenta dos seguintes impostos e contribuições no período de vigência do termo de adesão: (Vide Lei nº 11.128, de 2005)

I - Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas;

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

III - Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social, instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991; e

IV - Contribuição para o Programa de Integração Social, instituída pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970.

§ 1º A isenção de que trata o caput deste artigo recairá sobre o lucro nas hipóteses dos incisos I e II do caput deste artigo, e sobre a receita auferida, nas hipóteses dos incisos III e IV do caput deste artigo, decorrentes da realização de atividades de ensino superior, proveniente de cursos de graduação ou cursos sequenciais de formação específica.

§ 2º A Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda disciplinará o disposto neste artigo no prazo de 30 (trinta) dias.

§ 3º A isenção de que trata este artigo será calculada na proporção da ocupação efetiva das bolsas devidas (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

LEI Nº 11.128, DE 28 DE JUNHO DE 2005

*Art. 1º A adesão da instituição de ensino superior ao Programa Universidade para Todos - PROUNI, nos termos da Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005, dar-se-á por intermédio de sua mantenedora, e a isenção prevista no art. 8º dessa Lei será aplicada pelo prazo de vigência do termo de adesão, **devendo a mantenedora comprovar, ao final de cada ano-calendário, a quitação de tributos e contribuições federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, sob pena de desvinculação do Programa, sem prejuízo para os estudantes beneficiados e sem ônus para o Poder Público.***

Instrução Normativa SRF nº 456, de 05 de outubro de 2004 (DOU 08/10/2004)

*Art. 3º Para usufruir da isenção, a instituição de ensino deverá **demonstrar em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos que compõem as receitas, custos, despesas e resultados do período de apuração**, referentes às atividades sobre as quais recaia a isenção segregados das demais atividades.*

Parágrafo único. Na hipótese de o sistema de contabilidade adotado pela instituição de ensino não oferecer condições para apuração do lucro líquido e do lucro da exploração por atividade, este poderá ser estabelecido com base na relação entre as receitas líquidas das atividades isentas e a receita líquida total.

*Art. 4º A prática de atos que configurem **crimes contra a ordem tributária**, bem assim a falta de emissão de notas fiscais, acarretarão à pessoa jurídica infratora a perda, no ano-calendário correspondente, ao benefício da isenção de que trata o art. 1º.*

Parágrafo único. A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativo às contribuições e imposto de que trata o art. 1º, fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, da regular quitação dos mesmos.

No ato de suspensão da isenção, a fiscalização destacou os seguintes fundamentos:

1 - a prática de crime contra a ordem tributária, sonegação e falsidade ideológica, porque apesar de não possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, a entidade teria preenchido a

GFIP com o código de entidade imune (639), o que afastou indevidamente a incidência da contribuição previdenciária da empresa;

2 - a existência de débitos para com a Seguridade Social, ainda que em discussão judicial.

Nesse aspecto, não cabe reparos à decisão da autoridade fiscal porque, ainda que, no âmbito administrativo, não se possa fazer qualquer apreciação acerca dos crimes imputados à entidade (crime contra a ordem tributária, sonegação e falsidade ideológica), matéria reservada à justiça penal, é inafastável a conclusão de que existem débitos de contribuição previdenciária em execução fiscal, aos quais não mais se aplicam os preceitos da suspensão da exigibilidade, pelo que inviabilizada a manutenção da isenção do PROUNI.

Diante do quadro fático e normativo acima, faço coro com a DRJ de que são infundadas as alegações sobre o excesso de exação, abuso e desvio de poder, tendo atuado a autoridade fiscalizadora nos estreitos limites de verificação da regularidade da entidade na fruição da imunidade e isenção tributárias em questão.

Por todo o exposto, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator