



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720842/2018-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.421 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2019
Recorrente SOCIEDADE HEBRAICO BRASILEIRA RENASCENCA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

NULIDADE, INOCORRÊNCIA.

São considerados nulos somente atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 1972, hipóteses cuja ocorrência não restou comprovada, sobretudo tendo em conta que o ato declaratório executivo foi expedido de modo a permitir à entidade a compreensão das infrações que lhe foram imputadas bem como das consequências jurídicas delas advindas.

DECADÊNCIA.

Aplicando o entendimento do STJ, comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, bem como a ausência de pagamento do tributo, o prazo decadencial para constituir o crédito tributário será regido pelo disposto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2013

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE.

Verificado que a entidade beneficiária de imunidade não descumpriu o artigo 14, II, do Código Tributário Nacional, deve ser mantida a imunidade .

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento aos recursos voluntários. Vencidos os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa e Allan Marcel Warwar Teixeira.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Melo Carneiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

Trata-se de recursos voluntários interpostos por (i) Sociedade Hebraico Brasileira Renascença (e-fls. 6349 a 6529), (ii) Hélio Aisen (e-fls. 6625 a 6836), (iii) Jacob Cohen (e-fls. 6857 a 7063) e (iv) Jaime Rubens Rabinovitschi (e-fls. 7085 a 7287), em face do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) (e-fls. 6264 a 6324), que julgou improcedente as impugnações, mantendo integralmente o crédito tributário, o qual restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

São considerados nulos somente atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 1972, hipóteses cuja ocorrência não restou comprovada, sobretudo tendo em conta que o ato declaratório executivo foi expedido de modo a permitir à entidade a compreensão das infrações que lhe foram imputadas bem como das consequências jurídicas delas advindas.

DECADÊNCIA.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, bem como a ausência de pagamento do tributo, o prazo decadencial para constituir o crédito tributário será regido pelo disposto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE.

Verificado que a entidade beneficiária de imunidade descumpriu o artigo 14, II, do Código Tributário Nacional, será suspensa a sua imunidade desde o momento em que foi constatada a irregularidade. Publicada a decisão proferida pela Autoridade Tributária competente, a Autoridade Fiscal poderá realizar a lavratura das autuações decorrentes.

FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. COMPETÊNCIA.

A Fiscalização tributária, quando constatar a ocorrência de fraude, dolo ou simulação, tem, por força do artigo 149 do CTN, a competência de averiguar a verdade, afastando a versão apresentada pela fiscalizada e providenciando o lançamento de ofício

correspondente. No caso concreto, verificado que o motivo e o valor do pagamento realizado não são suportados pelos documentos apresentados, é possível se concluir que a entidade não aplicou seus recursos nos objetivos institucionais.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. TERMO FINAL.

Nos termos do §5º do artigo 15 da Instrução Normativa SRF nº113, de 1998, a suspensão da imunidade em virtude de falta de observância de requisito legal será aplicada em relação a todo o ano calendário em que for constatada a irregularidade que lhe deu causa, tendo, portanto, como termo final o dia 31 de dezembro do ano em que ocorreu a infração.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE E ISENÇÃO TRIBUTÁRIA.

Nos termos do §4º do artigo 13 da Instrução Normativa RFB nº1.700, de 2017, a entidade que tenha a sua imunidade suspensa por decisão da Autoridade Tributária competente também não poderá se beneficiar da isenção do IRPJ e da CSLL, caso o motivo da suspensão seja o descumprimento de quaisquer das condições previstas nos incisos I a V do artigo 10 da citada IN.

ISENÇÃO DE IRPJ, CSLL e COFINS. PIS INCIDENTE SOBRE FOLHA DE SALÁRIOS.

As normas que concedem a isenção da COFINS e o benefício da incidência do PIS sobre a folha de salários estabelecem, como condição, que a entidade cumpra as exigências para a outorga da isenção para o IRPJ e para a CSLL.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA.

Se a entidade realiza pagamento de elevado valor apresentando como fundamento documentos cuja motivação não encontra suporte real, estará caracterizado o pagamento sem causa, nos termos do §1º do artigo 61 da Lei nº8.981, de 1995.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Verificado que a entidade que goza de imunidade tributária realizou, mediante fraude e conluio, pagamento cuja vinculação aos seus objetos sociais não tenha sido demonstrada, juntamente com os tributos exigidos, será imposta a multa de ofício qualificada no patamar de 150%, conforme estabelece o artigo 44, I e §1º, da Lei nº9.430, de 1996.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Caso os dirigentes da entidade, mediante fraude e conluio, tenham cometido atos que não dizem respeito aos objetivos institucionais dela, eles serão chamados a responder solidariamente pelo crédito tributário constituído, nos termos do inciso III do artigo 135 do CTN.

PEDIDO POR JUNTADA DE PROVAS.

Indefere-se o pedido para juntada de provas após o oferecimento da impugnação, em observância ao disposto no artigo 16 do Decreto nº70.235, de 1972, principalmente se não se informou quais elementos seriam apresentados e o que se pretenderia provar com eles.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por entender suficientes as informações contidas no relatório do acórdão da DRJ, transcrevo-o abaixo, com algumas supressões de trechos repetitivos:

“Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra a entidade em referência por meio dos quais se exigem IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF no valor total de R\$ 131.596.775,23 (fls. 4349), incluídos a multa de ofício de 150% e os juros de mora consolidados em 13/12/2018. Também é objeto do processo a suspensão da imunidade (fls. 4216), a qual serviu de pressuposto das autuações.

Da Acusação Fiscal

DA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE

Na Notificação Fiscal de fls. 3900/3931, o Auditor-Fiscal relata os fatos que, no seu entender, ensejariam a suspensão da imunidade tributária por descumprimento do inciso II do artigo 14 do Código Tributário Nacional. Tal notificação foi encaminhada à entidade fiscalizada a fim de que pudesse apresentar a sua defesa prévia a ser apreciada pela Sra. Delegada da DEFIS-SP, conforme preceituam os §§ 1º, 2º e 3º do artigo 32 da Lei nº 9.430, de 19962.

DOS FATOS

O Auditor-Fiscal inicia seu relatório, transcrevendo excertos do estatuto social da entidade, destacando que, em 2015, iniciaram-se debates com o objetivo de ampliar os poderes da Assembleia Geral para que ela passasse a “deliberar sobre alienação, permuta, doação ou outro ato de disposição relativo aos bens imóveis”.

• Da Transação Imobiliária

Na sequência, discorre sobre a transação imobiliária celebrada no ano de 2013, cuja importância é fundamental para a sua conclusão de que o inciso II do artigo 14 do CTN foi descumprido.

Explica que a entidade atestou que sentiu “a necessidade de se evoluir no sentido da adequação da instituição aos novos desafios decorrentes das mudanças rápidas que se processam em todas as áreas do conhecimento humano, com forte impacto na educação e também de se buscar uma maior estabilidade financeira da instituição”.

Observando a elevada valorização dos imóveis do entorno das edificações da antiga sede, localizada no bairro de Higienópolis, vislumbrou a oportunidade de realizar uma transação imobiliária que poderia viabilizar a conquista dos objetivos propostos.

Tal transação, aprovada pelo Conselho Deliberativo, consistiria na venda dos imóveis em Higienópolis a um consórcio de empresas construtoras e na compra de uma área de aproximadamente 18.000 m² no bairro da Várzea da Barra Funda, onde antes se localizava o famoso parque de diversões Playcenter.

Nas palavras do Auditor-Fiscal, “em termos simples, a transação se realizou em 30/07/2013, sendo a venda pelo preço de R\$ 120.000.000,00 (cento e vinte milhões de reais) e a compra pelo preço de R\$ 46.000.000,00 (quarenta e seis milhões de reais), sendo o lucro imobiliário aplicado na construção da nova sede, a qual entrou em operação plena no ano letivo de 2018”.

• Da Multa Rescisória Paga à Empresa Locatária dos Terrenos Adquiridos

Explica que, conforme o contrato de transação, registrado em cartório, as empresas Vicente de Paula Empreendimentos Imobiliários Ltda e Veiga Filho Empreendimentos

Imobiliários Ltda, “assumiram a responsabilidade de pagar ao proprietário dos terrenos de matrículas acima referidas, Sr. CESAR ADES, CPF/MF nº 044.593.068-68, o preço certo e ajustado de R\$ 58.000.000,00 (...) dos quais R\$ 46.000.000,00 (...) pagos diretamente ao proprietário de forma parcelada e R\$ 12.000.000,00 (...) diretamente à empresa locatária PMSPV, acima descrita, em parcela única "por força dos instrumentos de rescisão das locações firmados, nesta data, entre as partes", ou seja, entre o proprietário vendedor e a empresa locatária”.

Registra que os R\$ 12.000.000,00 foram pagos pelas empresas Vicente de Paula e Veiga Filho na mesma proporção da assunção da obrigação de pagamento do preço total de R\$ 120.000.000,00 e observa:

Dessa forma, foi pago à PMSPV, a título de rescisão dos contratos de locação dos terrenos, 10% (dez por cento) do valor total de venda dos imóveis de Higienópolis, um percentual que causa estranheza, pois a multa deveria ter por base as relações entre o locador e o locatário.

Informa que realizou diligência junto à Play One Empreendimentos Ltda, atual denominação da PMSPV Empreendimentos e Participações Ltda, a fim de coletar mais informações, o que lhe permitiu acesso ao INSTRUMENTO PARTICULAR DE TRANSAÇÃO EXTRA JUDICIAL SUJEITA A CONDIÇÃO SUSPENSIVA PARA PAGAMENTO DE INDENIZAÇÃO DECORRENTE DE PERDA PATRIMONIAL, assinado pelas partes, PMSPV (indenizada) e RENASCENÇA, em 30/07/2013, no qual foi acordado o pagamento de multa indenizatória no valor de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais), em parcela única, no ato, a título de indenização em função de perdas patrimoniais (desativação operacional/fundo de comércio, do parque temático “Playcenter”).

Instada a justificar tal quantia indenizatória, explicou:

1 - O Sujeito Passivo operava o Parque "Playcenter", no mesmo local, há mais de 37 (trinta e sete) anos, explorando a atividade de Parque de Diversão, tendo criado e desenvolvido, ao longo de todos esses anos, fundo de comércio reconhecidamente valioso.

2 - Ocorre que a venda do terreno onde o "Playcenter" estava estabelecido ocasionou encerramento de suas atividades e, conseqüentemente, a perda do fundo de comércio acarretando irreparáveis danos de natureza patrimonial.

3 - Desta feita, com objetivo de prevenir litígio, a compradora do imóvel, a fim de indenizar pelas perdas patrimoniais sofridas celebrou o Instrumento Particular de Transação Extrajudicial Sujeita a Condição Suspensiva Para Pagamento de Indenização Decorrente de Perda Patrimonial através do qual obrigou-se ao pagamento da quantia de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais), documento anexo.

Reproduz reportagens dos jornais Folha de São Paulo (de 22/07/2013), que informa a liberação da construção de torres comerciais na área do Playcenter, e Estado de São Paulo (de 05/12/2012), que noticia o fechamento do mencionado parque em 29/07/2012.

Transcreve Balanços da empresa PMSPV atinentes aos exercícios 2011 e 2012, extraídos do portal eletrônico da JUCESP, com o objetivo de esclarecer que “há informação de Ativo Não Circulante Intangível no valor de R\$ 35.181,75 apenas para o exercício de 2011, no exercício de 2012, que antecedeu a transação de compra/venda dos terrenos, o Intangível está zerado”.

Lista os custos de mão de obra da aludida empresa no período de 2007 a 2013 [...] E comenta que “em 2012 e primeiro semestre de 2013, há intensa venda do imobilizado do "PLAYCENTER", confirmando a sua desativação”, conforme planilha de Notas Fiscais de Vendas de Ativo Imobilizado apresentada (fls. 3919).

• Dos Instrumentos Particulares de Rescisão Amigável de Contrato de Locação, com Ratificação de Renúncia ao Direito de Preferência na Compra do Imóvel e Instituição de Comodato

Neste tópico, a Fiscalização atesta que os instrumentos acima, relativos aos imóveis de matrículas 215.629 e 17.111, foram celebrados entre a locatária PMSPV e os locadores Cesar Ades e esposa, tendo como anuentes a fiscalizada e a empresa Cemapart Participações Ltda. Neles fixou-se, a título de indenização à locatária, o pagamento de indenização de R\$ 2.000.000,00 para o imóvel 215.629 e de R\$ 10.000.000,00 para o imóvel 17.111, a serem realizados no dia 30/07/2013. Além disso, à locatária foi dado o direito de permanecer no imóvel de matrícula 215.629 em regime de comodato, gratuito, pelo prazo de 12 meses a contar da data de assinatura do instrumento.

DO DIREITO

No que tange à legislação que rege a imunidade tributária, transcreve o artigo 150, VI, “c”, da Constituição Federal bem como os artigos 9º, IV, “c”, e § 1º, e 14 do Código Tributário Nacional.

• Da Multa de R\$ 12.000.000,00

No que concerne ao aludido pagamento, sustenta que várias são as inconsistências no que diz respeito ao propósito negocial e à forma de realização.

Na Escritura Pública de Novação, de Confissão de Dívida e de Alienação Fiduciária em Garantia, lavrada no 26º Tabelionato de Notas de São Paulo, constou que a multa, rescisória, foi paga devido à ocupação dos terrenos quando da aquisição dos mesmos por parte da fiscalizada.

De outro lado, a fiscalizada, em atendimento ao Termo de Intimação lavrado em 16/10/2018 com ciência em 18/10/2018, afirma que se trata de “multa rescisória devida pelos vendedores aos locatários”, “visando propiciar a liberação para início da construção”.

Já a PMSPV, hoje Play One, no corpo do acordo extrajudicial firmado com a fiscalizada, fala em indenização por supostas perdas patrimoniais, as quais teriam sido provocadas pela venda dos imóveis, ou seja, a venda teria acarretado o encerramento das operações.

Eis as contradições apontadas pela Fiscalização:

- À necessidade de “liberação para o início da construção”, não obstante a manifesta intenção de desocupar os imóveis explicitada nos instrumentos de rescisão/distrato, se contrapõe o fato de que a fiscalizada concedeu a graça do COMODATO à locatária pelo prazo de 12 meses (imóvel de matrícula 215.629), a partir da data de 30/07/2013, de forma gratuita, sendo que somente após a desocupação efetiva se poderiam iniciar os trabalhos de demolição e construção;

- Como demonstrado às páginas de 12 a 20, a operação de vulto do parque PLAYCENTER havia sido encerrada em 2012, no mês de julho, sendo que em 2013 houve apenas operação residual, decorrente de uma desativação que já se havia concretizado.

Comenta que a multa foi paga pelas empresas compradoras dos imóveis da fiscalizada, Vicente de Paula e Veiga Filho, na exata proporção de suas participações na aquisição, “o que causa estranheza, pois foge à praxe de mercado, uma vez que a multa deve se basear nas relações entre locador e locatário”. Acha curioso que o montante pago

representa exatamente 10% do preço de venda dos imóveis pertencentes à fiscalizada e indaga: “seria uma comissão?”.

Relata também:

Examinando os instrumentos de rescisão amigável das locações dos "Imóveis Barra Funda", verificamos que, ao imóvel de matrícula 215.629 corresponderia um pagamento de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), e ao imóvel de matrícula 17.111 um pagamento de R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais), os quais deveriam ser feitos por transferência eletrônica à conta da locatária no Banco Rendimento, o que não corresponde ao que de fato ocorreu.

No que concerne ao valor da multa, R\$ 12.000.000,00, a fiscalizada explicou que tal montante não foi fixado por ela, visto se tratar de multa rescisória devida pelos vendedores aos locatários.

A locatária, a seu passo, informou que o valor foi acordado com base na praxe do mercado praticada à época ficando em torno de 20% do valor de venda do terreno. Sobre esta explicação, o Auditor-Fiscal comenta que a praxe do mercado é fixar a multa rescisória em múltiplos do valor do aluguel mensal, R\$ 56.920,00 para o imóvel maior, de matrícula 17.111. Por essa ótica, não daria como se justificar o valor efetivamente pago.

Sob a ótica de indenização por perdas e danos, expõe, inicialmente, o conceito de aviamento, segundo Rubens Requião:

o conjunto de bens considerados unitariamente, mantidos unidos pelo empresário, forma o fundo de comércio. Esse fundo adquire um valor global maior do que a soma de valores daqueles bens singulares, se a empresa for convenientemente organizada. Esse sobrevalor é o aviamento, na linguagem moderna dos comercialistas. O aviamento é a capacidade de a empresa gerar lucros, devido à excelência de sua organização. Seja ou não um atributo da clientela, constitui um bem imaterial, pois tem valor mensurável, no caso da venda do estabelecimento. Admite o direito italiano atual que seja ela objeto de lançamento contábil, em consequência da venda da azienda.

Conclui que “o estabelecimento comercial é o conjunto de bens materiais ou não de que o empresário se utiliza para exercer a sua atividade comercial. Por outro lado, o valor desse conjunto de bens é o fundo de comércio”.

Apresenta o método de avaliação de fundo de comércio proposto por Ivan de Sá Motta e João Carlos Hopp: $F = Cx(J - J_1)/J_1$, onde F = Valor do Fundo de Comércio, J = Rentabilidade da empresa, J_1 = Remuneração do capital no mercado financeiro, C = capital investido na empresa.

Considerando que a empresa apresentou prejuízos nos anos de 2011, 2012 e 2013, tendo encerrado suas operações em 07/2012 e desmobilizado seu ativo, não haveria que se falar em “fundo de comércio reconhecidamente valioso”. Ademais, no balanço de 2012 não constou o registro Fundo de Comércio no Ativo não Circulante Intangível, o qual estava zerado.

Destaca, também, que a PMSPV abriu mão do direito de renovação da locação de dois terrenos de áreas 12.906,00 m² e 32.750,00 m², conforme notificações extrajudiciais. Neste sentido, “para guardar harmonia com o que defende, deveria exigir indenização em valor compatível com a área locada, antes da desistência, pois o fundo de comércio pertence ao comerciante, P.M.S.P.V., e não aos proprietários dos terrenos” (fls. 3926/3929).

Por fim, a Autoridade Fiscal informa que “o valor de R\$ 12.000.000,00 (...) foi contabilizado em conta de despesa, na data de 09/05/2013, data esta constante da

ESCRITURA PÚBLICA DE NOVAÇÃO, DE CONFISSÃO DE DÍVIDA, E DE ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA EM GARANTIA, lavrada em 30/07/2013, (...) tendo sido ativado o valor de R\$ 46.000.000,00 (...)"

DAS CONCLUSÕES

Diante dos fatos narrados, o Auditor-Fiscal concluiu:

- A transação imobiliária caracterizou-se por uma combinação simultânea de venda e compra de imóveis, com alto lucro imobiliário, objetivando viabilizar a construção da nova sede do Colégio Renascença, com amplas e modernas instalações, em área objeto de franco desenvolvimento e valorização, incentivada pelo Poder Público e relativamente próxima da antiga sede, na zona oeste da cidade;
- Por meio de engenhoso método, foi desenvolvida operação financeira de forma que a maior parte dos recursos não passasse pelo caixa da instituição ao tempo da execução das obras de construção da nova sede e, posteriormente, fosse criado um "endowment fund", uma espécie de fundo de garantia que propiciasse à instituição estabilidade financeira no longo prazo;
- Como consequência da grande especulação imobiliária que se desenrolava à época dos fatos, aos proprietários de terrenos na área abriam-se possibilidades de elevados ganhos financeiros, proporcionados pela alta procura por empresas construtoras de empreendimentos residenciais e comerciais;
- Essa posição vantajosa foi instrumentalizada pelo proprietário dos terrenos de matrículas 215.629 e 17.111, Sr. Cesar Ades (e esposa), procurador da empresa locatária PMSPV EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ nº 04.933.060/0001-18 e sócio-diretor da empresa CEMAPART PARTICIPAÇÕES LTDA, fiadora das locações e SEGUNDA ANUENTE dos contratos de rescisão locatícia de ambos os imóveis e também sócia majoritária, à época dos fatos, da pessoa jurídica da locatária PMSPV;
- O preço real de compra/venda dos terrenos acima referidos foi de R\$ 46.000.000,00 (quarenta e seis milhões de reais);
- A multa ou indenização no valor de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) pagos diretamente à locatária não se justifica seja como fundo de comércio, seja como multa rescisória do contrato de locação. Valor desarrazoado para uma entidade que conta com o benefício de imunidade tributária e que por isso, deve aplicar com austeridade os recursos nas atividades institucionais visando atingir parcela da sociedade com serviços que originariamente seriam dever do Estado Brasileiro;
- Tendo esse valor sido quitado pela fiscalizada compradora, ainda que por meio da assunção de responsabilidade por parte das empresas consorciadas adquirentes dos imóveis de sua propriedade, resta evidente que recursos vultosos pertencentes à instituição imune/isenta, foram empregados com finalidade diversa da de seus objetivos institucionais.

Considerou, destarte, descumprido o preceito do inciso II do artigo 14 do Código Tributário Nacional, o que o levou a realizar a Notificação Fiscal para que se iniciasse o procedimento de suspensão de imunidade da entidade para o período de 30/07/2013 a 31/12/2013, nos termos do artigo 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

A entidade foi cientificada da notificação em 06/11/2018. Irresignada, ofereceu sua defesa prévia (fls. 3941/4030), a qual foi analisada pelo Parecer de fls. 4197/4215, que concluiu pela sua improcedência.

Diante disso, em 13/12/2018, a Sra. Delegada da DEFIS-SP decidiu pela suspensão da imunidade no período de 30/07/2013 a 31/12/2013 (fls. 4216), decisão esta publicada no mesmo dia (fls. 4217).

Observo, aqui, que a defesa prévia e a decisão proferida não serão resumidas neste relatório, porquanto a impugnação [bem como o Recurso Voluntário], relatada adiante, adota a mesma linha de argumentação da defesa prévia e a decisão recorrida acolhe, sem ressalvas, as conclusões fiscais pela suspensão da imunidade.

Ato contínuo, foram lavrados os autos de infração para se exigir o crédito tributário devido pela interessada.

Das autuações fiscais

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 4263/4275, o Auditor-Fiscal contextualizou o lançamento do crédito tributário, expondo as fundamentações da exação fiscal.

Depois de expor a retificação promovida pela contribuinte na DIPJ, especialmente no ativo não circulante e no saldo de lucros acumulados, enfatiza que duas explicações foram dadas para o pagamento da quantia de R\$ 12.000.000,00: rescisão e indenização. De qualquer modo, o seu pagamento à locatária, por ordem do proprietário dos terrenos, a seu ver, configura descumprimento do disposto no inciso II do artigo 14 do CTN.

Na sequência, descreve o procedimento de suspensão de imunidade e trata da apuração do lucro tributável no terceiro trimestre [...].

No que concerne ao 4º trimestre, informa que a interessada apurou prejuízo, não havendo resultado positivo a tributar.

As contribuições ao PIS e à COFINS foram calculadas em função do faturamento da entidade.

A respeito do IRRF, esclarece:

Na Notificação Fiscal que suspendeu a imunidade ficou evidente que a importância de R\$ 12.000.000,00 paga pela entidade fiscalizada à P.M.S.P.V, então locatária dos terrenos transacionados, não teve a motivação registrada nos instrumentos de negociação que neles consta ora como multa, ora como indenização. Dessa forma, está configurada a prática da infração prevista no art. 674 §1º do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), atualmente capitulado no art. 730 §1º do Decreto nº 9.580/18 (RIR/2018), combinado com o art. 61, §1º da Lei 8.981/95. A multa aplicada será de 150%, nos termos do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 11.488/07.

O valor de R\$ 12.000.000,00, então, sofreu incidência de IRRF à alíquota de 35% sobre a base reajustada, conforme dispõe o artigo 674 do Decreto nº 3.000, de 1999.

• Da Multa Qualificada

Expõe que o dolo dos agentes (a fiscalizada e a empresa PMSPV) foi evidenciado nos autos, porquanto, no “Instrumento Particular de Transação Extrajudicial Sujeita a Condição Suspensiva para Pagamento de Indenização Decorrente de Perda Patrimonial”, declarou-se explicitamente não incidir tributação na fonte sobre o pagamento da suposta “indenização”.

Com isso, exigiu-se a multa qualificada de 150%, nos termos do artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

• Da Responsabilidade Solidária

Com fulcro no disposto no inciso III do artigo 135 do CTN, as pessoas signatárias dos documentos públicos e privados relacionados ao pagamento da multa foram responsabilizadas, conforme salienta o Auditor-Fiscal:

É aplicável ao caso o artigo 135, III, do CTN em face dos atos de gestão tomados nos instrumentos colacionados que tiveram por finalidade pagar a importância de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de Reais) à antiga locatária dos terrenos que deveria, segundo esclarece a defesa na impugnação juntada ao presente processo, integrar o preço dos imóveis transacionados. Referido pagamento, classificado como indenização e contabilizado como despesa feriu, inclusive, o que dispunha o artigo 27 do estatuto da Entidade em vigor à época dos fatos (Artigo 27 – A Sociedade aplicará integralmente no país a totalidade de suas rendas ou receitas provenientes de quaisquer fontes, destinando-as para suas atividades e conservação e ampliação de seu patrimônio). E, ao contrário do que informa a peça impugnatória, a contabilidade reconheceu no Ativo não Circulante tão-somente o valor de R\$ 46.000.000,00 (quarenta e seis milhões de Reais). Ficando, também cristalino, pela Contabilidade que o valor de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de Reais) não integrou o valor dos imóveis transacionados.

(...)

Os seguintes gestores tomaram a decisão de pagar a injustificada importância de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de Reais) a título de indenização ou multa rescisória: a) Jaime Rubens Rabinovitsch, CPF/MF nº 060.228.088-55 – Presidente da Instituição; b) Hélio Aisen, CPF/MF nº 117.953.068-31 – Secretário Geral da Instituição e c) Jacob Cohen, CPF/MF nº 666.951.398-49, Presidente do Conselho de Administração.

Ficou patente a FRAUDE, mediante CONLUÍO, na negociação imobiliária que teve por objeto a compra/venda dos imóveis de matrículas 17.111 e 215.629 com pagamento de multa ou indenização à antiga locatária dos imóveis, a PMSPV EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ nº 04.933.060/0001-18, hoje PLAY ONE EMPREENDIMENTOS LTDA, quando se extrai da peça impugnatória a explicação que teria ocorrido erro na escritura de compra e venda com pacto adjeto de alienação fiduciária lavrada em 30 de julho de 2013, relativa à aquisição dos dois terrenos que teria constado indevidamente no seu preâmbulo o preço ajustado no valor de R\$ 46.000.000,00:

(...)

Como o pagamento da indenização ou multa, conforme comprovou a fiscalização, não se vincula aos propósitos formalizados nos instrumentos negociais apresentados, isto é, indenização por perdas patrimoniais da locatária (fundo de comércio) ou antecipação de vencimento de contratos de locação, a peça impugnatória à notificação fiscal de suspensão da imunidade quer dar outro sentido ou causa à importância de R\$ 12.000.000,00 paga pela entidade fiscalizada de forma a descaracterizar o conjunto das transações realizadas.

A entidade autuada foi cientificada dos autos de infração em 19/12/2018, consoante AR de fls. 4369. Já os responsáveis solidários Jacob Cohen, Jaime Rubens Rabinovitsch e Helio Aisen foram respectivamente cientificados das autuações em 20/12/2018, em 21/12/2018 e em 21/12/2018, consoante AR de fls. 4371, 4373 e 4375. Consta, ainda, nos autos, AR de ciência da suspensão da imunidade datado de 17/12/2018.

Das Impugnações oferecidas pela Sociedade Hebraico Brasileira Renascença

A entidade em epígrafe ofereceu duas impugnações: a primeira, contra a suspensão da imunidade, em 14/01/2019 (fls. 4384/4474) e a segunda, contra as autuações lavradas, em 17/01/2019 (fls. 4535/4696).

DA IMPUGNAÇÃO CONTRA A SUSPENSÃO DA IMUNIDADE

Inicialmente, sintetiza os fundamentos da decisão impugnada, apresentando um resumo da linha de defesa adotada na impugnação, cuja tempestividade é alegada.

DAS PRELIMINARES

• A Manutenção do Abuso de Poder Cometido pela Autoridade Fiscal - Da Conclusão Determinada com Base em Premissas Totalmente Equivocadas

Lembra que o Auditor-Fiscal inferiu que houve desvio de finalidade praticado pela entidade, porque o pagamento de R\$ 12.000.000,00 não seria justificado sob a ótica de indenização de fundo de comércio ou de multa rescisória de contrato de locação, que, no seu entender, fugiria à praxe de mercado.

Recorda, também, que, segundo a Fiscalização, a PMSPV teria manifestado desinteresse na renovação da locação de dois terrenos próximos.

Acredita que, na defesa prévia, demonstrou que não existiria a irregularidade apontada, porquanto o imóvel foi adquirido por R\$ 58.000.000,00, de modo que não caberia à Autoridade Fiscal descaracterizar o negócio jurídico, valendo-se de critérios subjetivos, negócio este que foge a celebração realizada pela Renascença.

Na decisão recorrida, contudo, entendeu-se que não teria havido descaracterização de negócio jurídico, mas simples constatação de ausência de justificativa para o adimplemento da aquisição do imóvel na forma como foi executada. Não obstante, sugeriu, a fls. 4212, que o montante pago representaria comissão de 10% sobre o imóvel vendido pela Renascença, o que não foi provado nos autos.

Passa, então, a repisar os argumentos já expedidos na defesa prévia de que não houve o alegado desvio de finalidade, pois a distinção dos R\$ 12.000.000,00 na escrituração contábil teria decorrido de erro meramente formal dos documentos celebrados, os quais foram devidamente corrigidos a fim de esclarecer que a mencionada quantia integra o valor total do imóvel adquirido, sendo pagos doze milhões de reais à PMSPV por conta e ordem do proprietário.

Comenta que, se a quantia em questão não foi oferecida à tributação pelo proprietário do imóvel, deveria o Fisco exigir dele os tributos não recolhidos e não utilizar tal fato para suspender a imunidade da impugnante.

Na sequência, reclama que a decisão recorrida teria adotado os mesmos exemplos citados pela Fiscalização, especialmente sobre a comissão de 10% e a praxe de mercado na rescisão de contrato de aluguel, incorrendo, portanto, no mesmo vício de competência, porquanto não caberia ao Auditor-Fiscal criação de fatos e argumentos alheios para fins de fundamentar a suspensão da imunidade.

Descreve aspectos da transação imobiliária, destacando que o imóvel foi adquirido pelo valor de R\$ 58.000.000,00 e que a PMSPV, locatária, recebeu R\$ 12.000.000,00 a título de indenização devida pelo proprietário, não pela Renascença, para que ela desocupasse o imóvel, viabilizando, assim, o início das obras.

[...]

Por ter o pagamento sido realizado por conta e ordem do proprietário, não questionou a valorização do fundo de comércio ou a indenização da multa por aluguéis.

Considera, destarte, que, efetivamente, a Fiscalização desconsiderou “negócios jurídicos estabelecido regularmente entre as partes, através de meras suposições e, principalmente, diante de comparações com outros negócios jurídicos formalizados com objetivos, imóveis e pessoas físicas totalmente diversas do debatido nos presentes autos, implicou de fato em abuso de poder da autoridade fiscal, maculando por via transversa sua competência”.

Questiona, ainda, a decisão que não examinou a alegação de que teria havido meros erros formais, devidamente corrigidos, nos documentos que celebraram a aquisição do imóvel por 58 milhões de reais.

Requer, com fundamento nos artigos 59 e 61 do Decreto nº 70.235, de 1972, a nulidade da decisão recorrida, a qual teria se utilizado de motivos que não guardam relação com as provas juntadas aos autos, nos termos do § 1º do artigo 50 da Lei nº 9.784, de 1993.

• A Extensão Indevida da Suspensão da Imunidade - Da Inobservância pela Autoridade quanto a Previsão Contida no Artigo 32, Parágrafo Primeiro, da Lei n.º 9.430, de 1996, relativa ao Lapso Temporal - Da Extrapolação de Competência da Instrução Normativa n.º 113, de 1998

No presente tópico, a interessada protesta contra o período em que foi suspensa a imunidade, qual seja, de 07/2013 a 12/2013, o qual, segundo a decisão recorrida, não poderia ser afastado por estar previsto no artigo 15, § 5º, da Instrução Normativa nº 113, de 1998, e porque o § 5º do artigo 32 da Lei nº 9.430, de 1996, determina a apuração trimestral do imposto.

Argumenta que o mencionado artigo 32, em seus parágrafos 1º e 5º, prevê apenas que a suspensão da imunidade terá por base a data da ocorrência da infração. Logo, considerando que a parcela de 12 milhões de reais foi paga em 30/07/2013, única irregularidade apontada pela Fiscalização, não haveria motivos para se suspender a imunidade no período de 8/2013 a 12/2013. Acrescenta que a forma de apuração do tributo em nada se relaciona à data da apuração da suposta infração.

Protesta pela interpretação literal dos dispositivos legais invocados, conforme preceitua o artigo 111 do CTN e transcreve ementa do Acórdão nº 2302-002.743, proferido pelo CARF.

Salienta que o § 5º do artigo 32 da Lei nº 12.101, de 2009, limita a suspensão da imunidade relativa às contribuições sociais ao período em que se constatarem as infrações, podendo a mencionada norma ser aplicada ao caso por analogia.

Prossegue, defendendo que a IN SRF nº 113, de 1998, estabelece um período de suspensão da imunidade que não está previsto em lei, violando, assim, o princípio da legalidade. Por este motivo, sustenta que a aludida norma administrativa, que inovou o ordenamento jurídico, não pode prosperar.

DO MÉRITO

• Inexistência de Desvio de Finalidade - Da Indevida Desconsideração da Prova quanto a Transação Imobiliária Ocorrida dentro das Formalidades Legais - Do Mero Erro Formal - Retificação que Comprova a Lisura da Transação

Argui que a premissa adotada na decisão recorrida para a manutenção da suspensão da imunidade, qual seja, o desvio de finalidade no pagamento da parcela de R\$ 12.000.000,00, não se sustenta, porquanto “não se trata de pagamento realizado voluntariamente a Pessoa Jurídica estranha à relação contratual estabelecida, mas apenas forma de pagamento relativo ao valor integral pactuado entre as partes na aquisição dos aludidos bens imóveis”.

Lembra que, dentre as suas finalidades institucionais previstas no estatuto social, encontra-se a possibilidade de manter escolas de ensino e de abrir, a qualquer tempo, novas sedes e unidades de ensino.

Em vista da queda do número de alunos no ensino básico privado, viu-se impelida a adotar estratégias de mercado para garantir a geração de recursos financeiros, mediante a realização de investimentos em uma nova sede que proporcionaria uma estrutura mais

adequada aos novos desafios, sem que isso representasse uma descontinuidade na prestação de serviços educacionais, sob pena de evasão do seu público escolar.

Neste cenário, o elevado custo de manutenção da antiga sede, aliada à sua valorização, acabou por estimular a Diretoria Executiva e o Conselho Deliberativo a examinarem a possibilidade de se construir uma nova unidade que atendesse às necessidades de seus alunos e se viabilizar um endowment fund para subsidiar novos projetos ao longo dos anos, conforme noticiado na Carta de convocação do Conselho Deliberativo de 4 de junho de 2013 (fls. 3742/3756), aprovada por intermédio de Assembleia Geral da entidade.

Realizou-se, então, a alienação do imóvel onde se localizava a antiga sede e, em paralelo, a aquisição de dois imóveis contíguos registrados sob as matrículas 17.111 e 215.629, sobre os quais seria construída a nova sede.

A fim de se evitar evasão de alunos e de garantir a continuidade da prestação dos serviços, era imprescindível que fosse providenciada a imediata desocupação dos imóveis, nos quais ainda havia resquícios das atividades anteriores. Por este motivo, foi previsto, na “Escritura de novação, confissão de dívida e de alienação fiduciária”, o valor de aquisição dos imóveis no montante de R\$ 58.000.000,00, dos quais R\$ 46.000.000,00 seriam pagos diretamente ao proprietário do imóvel e R\$ 12.000.000,00, à locatária PMSPV, por conta e ordem do proprietário. Considera, assim, equivocada a decisão recorrida, a qual concluiu que o valor dos bens imóveis em questão totalizou R\$ 46.000.000,00.

Informa que, no instrumento de rescisão da locação celebrado entre locador e locatário, figurou como mera anuente, para fins de conhecer a forma de pagamento dos 12 milhões de reais com vistas a propiciar a liberação dos imóveis para início da construção da nova sede e complementa:

Assim, de plano deve ser afastado o argumento da autoridade fiscal de que seria contraditório que o pagamento fosse realizado desta forma para agilizar as obras da nova sede do Colégio Renascença, e ao mesmo tempo, estabelecer-se comodato, eis que ao contrário do que argumenta o comodato celebrado, se subsumiu apenas uma área menor que 2 (dois) mil metros quadrados, apta apenas e tão somente para fins de viabilizar o início imediato das obras na área maior que superava 14 (quatorze) mil metros, como se depreende do instrumento de rescisão quanto ao imóvel matrícula n.º 17.111 (vide fls. 3.831/3.848 destes autos. Já no que compete ao terreno menor (matrícula n.º 215.629), restou acordado que após o prazo estava autorizada a demolição do prédio e a utilização completa do terreno, como se vê das condições estabelecidas nos instrumentos de rescisão da locação deste, veja-se:

Alega que, conforme noticiado na defesa prévia, teria ocorrido um mero erro na elaboração da escritura, na qual restou consignado o preço dos imóveis em R\$ 58.000.000,00, mas informou-se que o imóvel teria custado R\$ 46.000.000,00.

Registra que, juntamente com o ex-proprietário, providenciou a re-ratificação da escritura pública, esclarecendo que os imóveis adquiridos têm valor total de R\$ 58.000.000,00, a qual simboliza a verdadeira intenção das partes envolvidas (fls. 4522 e seguintes). Quanto à forma de pagamento, elucidou-se que a parcela de 12 milhões de reais foi paga “a conta e ordem do proprietário por imposição da negociação” diretamente à locatária, cabendo à “Renascença apenas e tão somente ao invés de pagar o montante ao vendedor, fazê-lo a terceiro que o mesmo indicou devido a relação obrigacional estabelecida entre eles”.

Aduz que estes são os motivos pelos quais não coube à impugnante discutir, questionar ou desqualificar o pagamento realizado à locatária.

Traz à colação o disposto no artigo 138 do Código Civil, o qual versa sobre erros no negócio jurídico, e defende que a retificação promovida está em harmonia com a verdade das tratativas realizadas. Resta, a seu ver, caracterizado o erro acidental, porquanto a manifestação apresentada representa incorretamente as circunstâncias secundárias do negócio praticado. Cita os artigos 143 e 144 do CC.

Observa, também, que a decisão recorrida salientou que, na escrituração contábil, registrou-se o pagamento dos R\$ 12.000.000,00 como despesa. No entanto, informa, já foi providenciada a retificação do lançamento para que a quantia em questão passasse a integrar o ativo imobilizado da entidade (fls. 4526 e seguintes).

Afirma, assim, ser terceiro de boa fé na relação comercial entre locador e locatário, não tendo realizado qualquer ajuste que pudesse implicar em descumprimento da legislação tributária ou em desvio de finalidade.

Lembra que o artigo 113 do Código Civil determina que os negócios sejam interpretados conforme a boa fé e os usos do lugar de sua celebração.

Argui que é decorrência lógica da rescisão de um negócio jurídico que a parte rescindente repare eventuais prejuízos. Logo, à Renascença, que não participou da relação, não pode ser atribuído qualquer conluio ou prática conduta dolosa. Ademais, nos termos dos artigos 108 e 109 do CC, a escritura pública retificada, por se tratar de documento que goza de fé pública, sobrepõe-se às declarações particulares, nos termos do artigo 215 do CC. Salienta que os notários são dotados de fé pública, conforme o artigo 3º da Constituição Federal e o artigo 405 do CC.

Defende, destarte, que a escritura pública original e a retificada confirmam que os imóveis foram adquiridos pelo preço de 58 milhões de reais. Transcreve ementas de acórdãos do CARF, em que se admitiu que a destinação de recursos aos objetivos institucionais, foram aceitas retificações em documentos para que falhas fossem sanadas e prevalecesse o princípio da verdade material.

Sugere:

No presente caso, para abalar a verdade material e documental, caberia à autoridade fiscal a comprovação da (i) inexistência de documentos hábeis do negócio jurídico celebrado, somado à (ii) inexistência de aquisição e construção da nova sede, ou seja, que a estrutura física não representa o montante destinado à sua aquisição/construção, o que sequer se cogitou

Considera, assim, demonstrada a destinação dos bens imóveis adquiridos às suas atividades educacionais e essenciais.

• Aplicação do Princípio da Legalidade - Ausência de Impedimento Legal quanto à Forma de Pagamento e Estabelecimento de Diretrizes ao Negócio Jurídico Celebrado - Garantias Legais da Autonomia Privada dos Contratantes

Após dizer que considerou demonstrada a regularidade das operações discutidas, alega não se sustenta o entendimento fiscal de que, por ser uma entidade que conta com o benefício da imunidade tributária, não poderia realizar um pagamento diretamente à empresa PMSPV.

Neste sentido, demonstrado que os valores adimplidos tratam exclusivamente da aquisição dos bens imóveis, a Autoridade Fiscal não poderia “impor condições à realização de negócios ou limitar sua realização desprovida de fundamento legal”, sob pena de desrespeitar o princípio constitucional da legalidade, o qual impede o Poder

Executivo de editar normas administrativas que preveem a aplicação de sanções sem prévia previsão legal.

Logo, em inexistindo norma legal que proíba a realização dos negócios jurídicos em questão, não pode a Fiscalização questioná-los mediante “singela fundamentação no suposto uso de seus recursos fora dos objetivos institucionais da impugnante”.

Sintetiza:

In casu, a ora impugnante demonstrou nos documentos apresentados, especialmente na escritura pública objeto de ratificação ora anexada e inclusive na correção dos documentos contábeis - balancete e balanço (doc. Comprobatório 0001 e 0002), que o valor de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) foi realizado à empresa PMSPV Empreendimentos e Participações Ltda., por determinação imposta e à ordem do Sr. Cesar Ades, proprietário do imóvel adquirido e verdadeiro devedor da obrigação estabelecida, e cujo valor fez parte do valor global negociado do imóvel de R\$ 58.000.000,00 (cinquenta e oito milhões de reais), ou seja, inclusive estando incorporado no ativo imobilizado.

Sustenta, destarte, que se está diante de uma hipótese de operação de sub-rogação convencional, prevista no artigo 347, I, do Código Civil.

Relembra que, no contexto em que foi realizado o negócio jurídico, surgiu o dever de o locador arcar com o encerramento do contrato estabelecido mediante pagamento de R\$ 12.000.000,00 ao locatário, pagamento promovido pela impugnante, “abatendo-se do preço total do imóvel”. Transcreve excertos dos instrumentos particulares celebrados. [...]

Acrescenta que a cessão em comodato do terreno menor foi avençada para que a locatária organizasse o encerramento definitivo de suas atividades naquele local.

Conclui que se caracterizou como terceira de boa fé e estranha à relação jurídica estabelecida pelo contrato de locação, não havendo desvio dos seus objetivos institucionais, sendo a “aplicação de penalidade e restrição dos direitos do contribuinte sem o devido respaldo legal, fato este não permitido no ordenamento jurídico brasileiro, conforme previsão constitucional”.

• Direito à Livre Contratação entre as Partes - Garantias Legais da Autonomia Privada dos Contratantes

Neste tópico, a impugnante alega que a Autoridade Fiscal não analisou as alegações oferecidas na defesa prévia no que diz respeito ao direito à livre forma de negociação. Entende, assim, necessário demonstrar de maneira contundente que atendeu à regulamentação legal que disciplina os contratos.

Discorre, então, sobre o direito contratual, especialmente no âmbito do Direito Civil e Empresarial, descrevendo princípios e normas que regem a matéria. Fala das cláusulas gerais, dos requisitos essenciais, dos vícios do negócio jurídico, do princípio da autonomia privada, da ordem econômica.

Argui que o negócio jurídico praticado não contém vícios e que não cabia à impugnante discutir a quantia e o motivo do pagamento à PMSPV, uma vez que a legislação, “em nenhum momento, impõe à ora impugnante, a proibição de estipular o modo de pagamento das aquisições de ativos por ela realizadas.”. A seu ver, não há que se falar em descumprimento do inciso II do artigo 14 do CTN.

• A Ausência de Procedimento Previsto em Lei Ordinária para Desconsiderar os Negócios Jurídicos Praticados por Particulares para Ensejar no Fato Gerador - Violação ao Parágrafo Único do Artigo 116 do Código Tributário Nacional

Defende, neste ponto, que o procedimento fiscal não observou o disposto no parágrafo único do artigo 116 do CTN, o qual estabelece que o procedimento de desconconsideração de atos ou negócios jurídicos será regulamentado por lei ordinária, inexistente até o momento.

Argumenta:

A desconconsideração de negócios jurídicos válidos que representam a autonomia de vontade das partes e que não são vedados por lei, deve estar baseada em (i) legislação que disponha de modo diverso do adotado para a prática do ato, e (ii) em prova concreta que o negócio foi estabelecido para dissimular o pagamento de tributo, não podendo ter como fundo indícios e meras suposições

• Demonstração Inequívoca da Natureza Jurídica da ora Impugnante como Entidade Beneficente de Assistência Social sem Finalidade Lucrativa - Condição Reconhecida pela Autoridade Fiscal que Impõe o Pleno Gozo do Direito à Imunidade Tributária

Na sequência, aduz que é de fato e de direito uma entidade beneficente de assistência social, conforme atestam seu estatuto social, o Conselho Nacional de Serviço Social (CNSS), o Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CERAS) e as Declarações de Utilidade Pública Federal, Estadual e Municipal.

Destaca que as certificações apresentadas exigem requisitos mais rigorosos que os previstos no artigo 14 do CTN, concluindo que não existe razão para se acreditar que tenha havido desvio de seus objetivos institucionais.

Registra que “sequer seria necessário à ora impugnante ser considerada como entidade beneficente de assistência social para fins de reconhecida como entidade imune ao recolhimento dos impostos, no qual se inclui o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), eis que basta se tratar de entidade de educação, sem finalidade lucrativa, que atenda aos requisitos legais dispostos no artigo 14 do CTN”.

• Da Imunidade Tributária Estabelecida no Artigo 150, Inciso VI, Alínea "c" e 195, § 7º da Constituição Da República - Do Efetivo Cumprimento dos Requisitos Legais pela ora Impugnante

Discorre sobre a imunidade tributária, argumentando que a sua condição de entidade educacional sem fins lucrativos é suficiente para protegê-la da tributação estatal. Em assim sendo, a destinação dos recursos obtidos aos seus objetivos institucionais não representa descumprimento do preceito constitucional.

No que concerne ao disposto no § 7º do artigo 195 da Constituição Federal, lembra que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a sua natureza de imunidade tributária, regulamentada pelo artigo 14 do CTN.

Nesta linha, o CEBAS, o COMAS e os Títulos de Utilidade Pública representam atendimento a legislações que “são mero espelhamento da norma tributária (artigo 14 do CTN) que regulamenta o dispositivo constitucional imunizante”, além de reconhecimento de cumprimento aos seus objetivos institucionais previstos no estatuto social.

Destaca que já logrou êxito em contendas judiciais em que se discutiu a sua natureza jurídica e que foi reconhecida a sua imunidade tributária ante o ITBI, o IPTU e o ITCMD.

• Do Pedido

Ante o exposto, requer que seja reconhecida a nulidade do Ato Declaratório Executivo impugnado, “reconhecendo, por consequência, a manutenção do gozo do benefício fiscal assegurado à luz da norma constitucional (artigos 150, inciso VI, alínea "c" e 195, § 72), diante do efetivo cumprimento do artigo 14 do Código Tributário Nacional (CTN)”.

DA IMPUGNAÇÃO CONTRA AS AUTUAÇÕES FISCAIS

Inicialmente, sintetiza os fundamentos das autuações impugnadas e defende a tempestividade da impugnação.

DAS PRELIMINARES

• A Decadência Parcial do Crédito Tributário Exigido nos Autos em Espécie (Competências de Julho a Novembro/2013) - Recolhimento Parcial dos Tributos - Aplicação da Regra Contida no Parágrafo 42 do Artigo 150 do CTN e Súmula n.º 99 do CARF

Argumenta que o prazo decadencial aplicado ao caso é o previsto no § 4º do artigo 150 do CTN, não o inciso I do artigo 173, porquanto o a impugnante realizou o recolhimento parcial dos tributos exigidos, conforme extratos e comprovantes de pagamento anexos.

Deste modo, considerando que foi cientificada das autuações em 19/12/2018, somente poderiam não lhe ser exigidos tributos cujos fatos geradores ocorreram no período de julho a novembro de 2013.

• Nulidade Decorrente de Vício Material no Procedimento de Lavratura dos Créditos Tributários Impugnados - Ausência de Motivação - Formalização Anterior ao Processamento/Autorização da Constituição Via Ato Declaratório Executivo

Neste ponto, argui que os lançamentos fiscais são nulos porque foram lavrados em 13/12/2018, antes que a Autoridade Fiscal tivesse ciência do Ato Declaratório Executivo, a qual se deu em 18/12/2018

Destaca que o Parecer DEFIS/GABINETE que opinou pela suspensão da imunidade foi elaborado em 12/12/2018, sendo que o ato declaratório que o acolheu foi emitido em 13/12/2018. Neste esteio, apenas em 18/12/2018 sobreveio o despacho da chefia da Autoridade Fiscal para que fosse providenciada a preparação e instrução dos autos de infração. [...]

Não obstante, os autos de infração foram lavrados em 13/12/2018, ou seja, antes da autorização da chefia, “o que evidencia a ocorrência de vício material que macula a própria validade do ato”.

Tendo em vista que o crédito tributário não poderia ter sido constituído antes que a Autoridade Fiscal fosse cientificada do ADE, sustenta a ausência de motivação das autuações, vício material no seu entender.

Transcreve decisão proferida pelo CARF que anulou autuações lavradas antes da emissão do ADE de suspensão da imunidade.

DO MÉRITO

Quanto ao mérito, repisa os argumentos já expostos quando da impugnação contra a decisão que suspendeu a sua imunidade tributária, defendendo a legitimidade dos negócios jurídicos celebrados e a inexistência de desvio de finalidade.

Na sequência, oferece argumentos específicos contra a exação fiscal.

• As Premissas que Norteiam cada Tributo Lançado Equivocadamente em Face da ora Impugnante - Impossibilidade de Afastamento do Direito à Imunidade Tributária

No que concerne ao IRPJ, argumenta que a tributação sobre o ganho de capital é obstada pela imunidade tributária aplicável à renda das instituições educacionais sem fins lucrativos, principalmente porque os recursos obtidos foram direcionados ao cumprimento de seus objetivos institucionais.

Lembra que é detentora do CEBAS e do CEAS, que comprovam o cumprimento de legislação que espelha os preceitos do artigo 14 do CTN e reforça que Notificação Fiscal não questionou a natureza jurídica da entidade, à exceção da forma como foi realizado o pagamento correspondente à aquisição dos imóveis.

Conclui que faz jus à imunidade do IRPJ, “vez que cumpriu e cumpre os requisitos determinados na legislação competente, fato que a desobriga do recolhimento do fadado tributo sobre quaisquer rendas, patrimônios e/ou "superávits" obtidos, já que não se enquadra como sujeito passivo da hipótese de incidência tributária”.

No tocante à CSLL, assinala que também faz jus à imunidade tributária prevista no § 7º do artigo 195 da Magna Carta, conforme se observa no seu estatuto social, nos títulos assistenciais mantidos, no reconhecimento da imunidade pelo Estado de São Paulo e pelo Município de São Paulo e, em especial, no CEBAS.

Relativamente ao PIS, expõe que está imune ao recolhimento de contribuições sociais. Além disso, o Decreto-Lei nº 2.445, de 1988, determina que, para as entidades sem fins lucrativos, o aludido tributo incide sobre a folha de salários com alíquota de 1%. De qualquer modo, em vista do disposto no § 7º do artigo 195 da Magna Carta, sustenta que não pode ser compelida a recolher tal tributo.

Por estes motivos, pugna pelo reconhecimento da inconstitucionalidade do artigo 2º do Decreto nº 4.524, de 2002, o qual prevê, em seus artigos 2º e 9º13, a tributação em comento a despeito da imunidade tributária conferida pela Constituição Federal.

Traz à colação a decisão proferida pelo STF nos autos do Recurso Extraordinário nº 636.94114. Lembra que, em virtude de tal decisão judicial, a PGFN publicou a NOTA/PGFN/CASTF/Nº 637/2014 admitindo que as entidades beneficentes de assistência social estão imunes à contribuição para o PIS.

No que diz respeito à COFINS, depois de ressaltar que a imunidade tributária alcança tal tributo, sustenta que é isenta nos termos do inciso III do artigo 6º da Lei Complementar nº 70, de 199115.

Em igual sentido, o inciso X do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, o qual, no seu entender, não prevê qualquer requisito para a concessão da isenção além do disposto no artigo 12 da Lei nº 9.532, de 1997.

Alega que os requisitos em questão não foram examinados pela Autoridade Tributária que proferiu o Ato Declaratório Executivo, “razão pela qual se impõe a conclusão atinente à efetiva observância pela ora impugnante aos ditames da legislação específica mencionada”.

Requer, por conseguinte, que seja reconhecida a incidência da norma isencional. Traz à colação decisão proferida pelo STJ nos autos do Recurso Especial nº 1.353.111-RS18. Lembra que a Nota PGFN/CRJ nº 333, de 2016, deu notícias de que a Procuradoria não mais recorrerá contra decisões judiciais que reconhecem que as mensalidades dos alunos de instituições de ensino sem fim lucrativos integraram as atividades próprias da entidade.

Em igual sentido, o STF que considera legítima a exploração de atividade econômica por entidade sem fins lucrativos, a fim de que possam garantir a sua sobrevivência e prestar serviços de forma complementar ao Estado.

• Do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) - Não Aplicação das Normas Previstas nos artigos 61, parágrafo 1º, da Lei nº 9.981, de 1995, 674, parágrafo 1º, do Decreto nº 3.000, de 1999, e 730, parágrafo único, do Decreto nº 9.580, de 2019 - Ausência de Comprovação Fiscal em Relação ao Critério Material "Pagamento Sem Causa"

Alega que a tributação em comento tem por pressuposto a verificação (i) de pagamentos efetuados a beneficiário não identificado ou (ii) de pagamentos ou entrega de recursos a terceiro ou sócio, acionista ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, hipóteses estas que devem ser comprovadas pela Fiscalização.

No caso concreto, a seu ver, não estaria presente o pressuposto de incidência em questão, visto que houve identificação do destinatário do pagamento de R\$ 12.000.000,00 bem como efetiva comprovação documental da operação realizada e da causa/motivação do adimplemento destes valores.

Prossegue:

In casu, não houve investigação sobre a materialidade dos fatos, de modo que a autoridade fiscal não logrou em demonstrar que a transação imobiliária, da forma como lavrada pelas partes, resultaram em infração às normas tributárias e penais, eis que a causa do pagamento pela Renascença decorreu do adimplemento à conta e ordem do proprietário relativo ao montante da aquisição do ativo imobilizado, o que macula o entendimento exarado no Termo de Verificação Fiscal ora combatido e, consecutivamente, anula os lançamentos tributários decorrentes.

Defende que o pagamento de 12 milhões de reais diretamente à PMSPV à ordem do Sr. Cesar Ades não seria pagamento sem causa, uma vez que o referido valor foi abatido do valor devido ao referido senhor.

E complementa:

Aliás, mesmo que houvesse suposto indício de prática evasiva pelos destinatários dos recursos, o que de fato não restou comprovado pela autoridade fiscalizadora, não se poderia aplicar o artigo 61 da Lei n.º 8.981, de 1995, vez que a tributação deve recair sobre o destinatário dos recursos, neste caso da empresa PMSPV Empreendimentos e Participações Ltda.

Acredita que a incidência do mencionado artigo 61 somente estaria justificada caso se comprovasse a simulação ou dissimulação, não mero erro formal escusável em relação à operação de compra e venda dos bens imóveis, o qual teria sido devidamente corrigido.

Invoca o disposto no § 2º do artigo 373 do Código Civil para que lhe não seja imposto o ônus de apresentar prova impossível, porquanto todos os documentos pertinentes ao caso já foram entregues.

Expõe, neste sentido, que a fundamentação dos lançamentos fiscais se afasta do conjunto probatório ofertado, o qual demonstra que a operação de compra e venda ocorreu dentro dos limites legais e na persecução de objetivos institucionais. Ademais, a Fiscalização não demonstrou que parte dos recursos foi destinada a atividades não institucionais, o que seria imprescindível no procedimento de suspensão da imunidade tributária.

Conclui:

Assim, em relação à importância de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) decorrente de operação imobiliária reportada, tem-se que o lançamento de tributo atinente ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) em face da ora impugnante não pode subsistir, haja vista restar demonstrado que, neste caso, (i) há identificação do beneficiário do recurso, comprovação da operação e da causa que justificaram o desembolso deste valor em decorrência da legítima operação imobiliária, sendo que eventualmente o destinatário seria o sujeito passivo da obrigação ou em última hipótese (ii) esta deveria ser cobrada da verdadeira fonte pagadora, considerando a responsabilidade tributária de retenção, in casu, Sr. Cesar Ades, eis que a entidade apenas repassou o valor à conta e ordem deste, ou seja, representando o pagamento realizado por este em face da sua locatária, logo, se indenização ou não, são circunstâncias cabíveis apenas a PMSPV (locatária) e Cesar Ades (locador/proprietário).

• **Das Teses Subsidiárias Aplicáveis ao Presente Caso:**

- Extensão Indevida da Suspensão da Imunidade - Inobservância pela Autoridade quanto à Previsão Contida no Artigo 32, Parágrafo Primeiro, da Lei n.º 9.430, de 1996, relativa ao Lapso Temporal - Extrapolação de Competência da Instrução Normativa n. 113, de 1998

Neste tópico, a impugnante contesta o período durante o qual sua imunidade foi suspensa. Opõem-se ao ADE, que se baseou na IN RFB nº 113, de 1998, e no § 5º do artigo 32 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê a forma trimestral de apuração do imposto.

Sustenta que os §§ 1º e 5º do mencionado artigo 32 apenas prescrevem o termo inicial da suspensão, qual seja, a data da ocorrência da suposta infração (30/07/2013). Logo, no seu entender, a suspensão da imunidade deveria se limitar à competência 07/2013, eis que não foram apontadas quaisquer outras irregularidades além do pagamento dos 12 milhões de reais. Defende, assim, que seria ilegal a extensão da suspensão da imunidade para outro período de apuração. Invoca o Acórdão nº 2302-002.743 proferido pelo CARF sobre a matéria.

Argui que, mesmo que aplicada, por analogia, a Lei nº 12.101, de 2009, § 1º do seu artigo 3219, limitaria a suspensão da imunidade ao período em que se constatar a infração. Quanto ao disposto no § 5º do artigo 15 da IN RFB nº 113, de 1998, argumenta que a referida norma administrativa não tem suporte legal, não merecendo, portanto, prosperar.

- Isenção Tributária que Faz Jus a ora Impugnante no que Concerne aos Tributos IRPJ e CSLL - Expressa Previsão Legal

Sustenta que o artigo 15 da Lei nº 9.532, de 1997, com redação dada pela MP nº 2.158-35, de 200120, instituiu isenção relativa ao IRPJ e à CSLL para as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico que (i) prestassem serviços para os quais houvessem sido instituídos; (ii) coloquem tais serviços à disposição de grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

Defende não haver dúvidas que a entidade interessada atende aos requisitos legais para gozo da isenção tributária.

Salienta que o STF, nos autos da ADI n.º 180221, reconheceu a inconstitucionalidade de parte do artigo 12 e dos artigos 13 e 14 da Lei nº 9.532, de 1997, de modo que os requisitos exigidos não mais remanesceriam.

Raciocina:

292. Independente da atecnia cometida pelo legislador - pois, repita-se, não caberia à legislação ordinária estipular exigências não previstas em Lei Complementar para o

gozo da imunidade tributária dos tributos federais, não parece haver qualquer lógica legislativa em estipular, aos mesmos entes,

idênticos requisitos para o gozo da imunidade tributária mencionada e a benesse da isenção de IRPJ e CSLL, aqui debatida.

293. Isto porque, se fossem as exigências legais as mesmas, tanto para a imunidade dos tributos federais como para isenção de IRPJ e CSLL, qual o sentido de ter concedido o legislador esta última benesse tributária? Fazendo jus à imunidade, tão somente, restaria suficiente às associações civis assistenciais de educação esta concessão constitucional para não sofrerem as respectivas tributações dos impostos e Contribuições Sociais, tornando-se totalmente inócua a letra da lei que confere as isenções tributárias, a estes mesmos entes, com relação ao IRPJ e CSLL

294. O que se quer dizer é que se fosse, de fato, os mesmos requisitos legais tanto para o gozo da imunidade constitucional como para a isenção ao IRPJ e CSLL, não haveria qualquer razão de existir aludida isenção, uma vez que os entes fariam jus a não sofrerem a tributação daqueles tributos.

295. Procedendo-se com uma análise sistemática da legislação tributária vigente, evidente que para o gozo da isenção de IRPJ e CSLL, faz-se necessário, tão somente, a observância, por parte desta ora impugnante, das exigências legais previstas no caput do artigo 15 da Lei n.º 9.532, de 1997, as quais sequer foram trazidas no Ato Declaratório Executivo, ensejando, por consequência, a conclusão do estrito cumprimento pela ora impugnante.

Requer, destarte, o reconhecimento da isenção pleiteada.

- Descabimento do Lançamento Fiscal Relativo ao PIS - Improriedade da Base de Cálculo sob o Faturamento da Impugnante - Incidência da Alíquota de 1% (um por cento) sobre a Folha de Pagamento das Instituições de Ensino, sem Fins Lucrativos

Neste tópico, a impugnante requer, subsidiariamente, que o PIS exigido incida sobre a folha de pagamento, conforme dispõe o Decreto nº 4.524, de 2002, pois é uma entidade beneficente de assistência social que possui títulos de utilidade pública bem como o CEBAS e destaca:

a Renascença obtém em seu favor o acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3a Região nos autos do processo n.º- 0011197-87.2005.4.03.6100 que reconheceu a imunidade tributária de que faz jus justamente por sua natureza jurídica ao PIS, já devidamente anexado a defesa prévia (fls. 4.167/4.173)

• Impossibilidade de Aplicação da Multa de 150% (cento e cinquenta por cento) - Inexistência de Dolo Capaz de Justificar o Disposto nos Artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 1964 - Supremacia do Princípio do Não-confisco - Necessidade de Demonstrar que a Empresa Incorreu em Fraude

Por fim, ainda em caráter subsidiário, protesta contra a multa qualificada, pois, a seu ver, não estão presentes as condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Ademais, a atuada é entidade sem fins lucrativos portadora do CEAS que cumpre a legislação constitucional e inconstitucional, não tendo havido qualquer violação aos requisitos de fruição da imunidade tributária.

Alega que não houve sonegação ou qualquer ajuste doloso tendente a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador pelo Fisco, até porque a entidade goza de imunidade tributária que afasta a incidência da tributação. Neste sentido, meros indícios

falaciosos decorrentes do subjetivismo da autoridade fazendária não podem dar suporte à exasperação da penalidade.

Argui, outrossim, que o descumprimento de algum dos requisitos do artigo 14 do CTN não representa, por si só, conduta de sonegação, fraude ou conluio apta a qualificar a multa de ofício.

Logo, para que a multa seja exigida no patamar de 150% é imperioso que se demonstre o intuito deliberado de fraudar o Fisco, o que não teria ocorrido no caso, posto que se evidenciou o erro formal, devidamente corrigido de modo a retratar a real intenção das partes quando da celebração do negócio jurídico, conforme registrado fidedignamente na contabilidade. Transcreve decisões do CARF que exigiram a efetiva constatação do dolo para que a multa de ofício foi qualificada fosse mantida.

Ademais, a seu ver, a exigência da multa no patamar de 150% violaria os princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade. Cita decisão do STF que aplicou o princípio do não confisco às multas tributárias e lembra que o assunto será decidido nos autos do Recurso Extraordinário n.º 736.090, cuja repercussão geral já foi reconhecida (Tema 863).

Argumenta:

323. Assim, conquanto o Termo de Verificação Fiscal ora em debate, no intuito de justificar a incidência de multa qualificada, bem como a equivocada responsabilização solidária dos gestores da Sociedade Hebraico Brasileira Renascença, conjecturou em sua frágil fundamentação (fls. 4.271/4.274) a suposta configuração de fraude, mediante conluio em relação à negociação imobiliária que teve por objeto a compra e venda dos imóveis de matrículas n.Q' 17.111 e 215.629, tentando transparecer que a importância de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) teria sido adimplida pela impugnante com intuito de descaracterizar o conjunto das transações realizadas, evidente que a prova apresentada milita em desfavor de tal afirmação.

324. Consoante destacado anteriormente, o que de fato ocorreu foi um mero erro formal, o qual foi devidamente retificado na Escritura Pública de Retificação e Ratificação lavrada perante o 26º Tabelionato — Livro 3.147 / fls. 379, reforçando de maneira incontestada que o valor da refere ao montante de R\$ 58.000.000,00 (cinquenta e oito milhões de reais) e que a segregação de valores competia apenas em relação à forma de pagamento, por ordem dos proprietários dos imóveis objetos da negociação imobiliária em destaque.

325. Assim, para abalar a verdade material e documental que emana dos autos do presente processo administrativo-fiscal, caberia à autoridade fiscal a robusta comprovação da existência de dolo por parte da ora impugnante, capaz de ensejar a suposta fraude, o que de fato não ocorreu.

Requer, portanto, que a multa de 150% seja afastada ou, no mínimo, seja reduzida para 75%.

• Dos Pedidos

Ante o exposto requer que sejam reconhecidos (i) a decadência, (ii) o vício material do lançamento, (iii) o atendimento ao disposto no artigo 14 do CTN, (iv) a indevida extensão da suspensão da imunidade e a improcedência da exigência do IRRF, (v) a isenção do IRPJ e da CSLL, (vi) a improcedência da multa de ofício de 150%.

Protesta pela produção de provas documentais admitidas em direito no intuito de ratificar o alegado.

Das Impugnações oferecidas pelos Responsáveis Solidários

Os responsáveis solidários Jaime Rubens Rabinovitsch, Helio Aisen e Jacob Cohen apresentaram impugnações em 18/01/2019, as quais foram juntadas, respectivamente, a fls. 4969/5145, 5381/5557 e 5787/5963.

Repetem os argumentos já expostos pela entidade a respeito da suspensão da imunidade e das autuações lavradas e apresentam alegações específicas com o objetivo de afastar a responsabilidade solidária pelo pagamento do crédito tributário.

DO MÉRITO

• Ausência de Violação ao Artigo 135, Inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) - Impossibilidade de Inserção do ora Impugnante (Dirigente) na Qualidade de Responsável Tributário da Boa Fé e da Sobreposição da Escritura Pública de Compra e Venda Devidamente Retificada

Repetem os argumentos atinentes (i) à atividade exercida pela entidade autuada, (ii) ao contexto em que foi realizada a aquisição dos imóveis, (iii) à necessidade de que as obras fossem prontamente iniciadas para se evitar a descontinuidade da prestação dos serviços e de que a quantia de 12 milhões de reais fosse paga à PMSPV para que deixasse os imóveis alugados.

Enfatizam que o referido montante foi pago por ordem do Sr. Cesar Ades e que o valor dos imóveis adquiridos totalizou 58 milhões reais, abatendo-se os R\$ 12.000.000,00 pagos à locatária.

Destacam que a entidade incorreu em erro formal, corrigível a qualquer tempo, a qual procedeu com as necessárias retificações para saná-lo e reforçam a tese de que a entidade era terceira na relação jurídica decorrente da locação, não cabendo a ela questionar o valor envolvido e o motivo do pagamento à locatária (indenização de fundo de comércio ou de multa rescisória de contrato de locação).

Entendem, assim, caracterizada a boa fé das partes, o que afasta a conduta dolosa, intencional, dos agentes, a qual não teria sido cabalmente demonstrada pela Fiscalização. Com isso, não poderia prosperar a responsabilização dos dirigentes, medida excepcional cujos pressupostos devem estar evidenciados na autuação fiscal.

E concluem:

Deste modo, conclui-se pela impossibilidade de caracterizar a responsabilidade dos dirigentes sem a presença de prova material da intenção de fraude ou conluio conforme mencionado no Termo de Verificação Fiscal, o que de fato se depreende no caso em espécie, onde não restou comprovada nenhuma conduta típica e antijurídica praticada pelo ora impugnante.

Acrescentam que o excesso de poder é caracterizado quando o agente atua em contrariedade aos interesses da pessoa jurídica, colocando em xeque a continuidade da entidade, o que não se viu nos autos posto que o negócio jurídico atendeu aos objetivos institucionais da Renascença.

Lembram que o STJ decidiu, em sede de recursos repetitivos, que a responsabilidade pessoal do agente depende de prova da sua conduta dolosa.

E arrematam:

Isto posto, diante da ausência de violação ao dispositivo retro, e a comprovação que toda operação questionada se deu para cumprir fielmente o objeto social da entidade, afastando qualquer irregularidade ou desvio de finalidade, o que é claramente ratificado pela falta de contenda dolosa, somando-se o fato de que os documentos retificados comprovam a intenção e boa fé da entidade e dos seus dirigentes, pugna-se pela

exclusão da parte ora impugnante da sujeição passiva do lançamento fiscal que ora se combate.

Registre, por fim, que, em 17/01/2019, a entidade apresentou pedido de suspensão de inscrição no CADIN (fls. 6260).

Relatei.”

Cientificada da decisão recorrida, a contribuinte e demais coobrigados interpuseram Recurso Voluntário repisando os argumentos de impugnação e apontando equívocos no entendimento do acórdão de piso.

É o relatório

Voto

Conselheira Bárbara Melo Carneiro, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

1. Nulidade do lançamento em função de vício material no procedimento de lançamento. Formalização do lançamento antes do processamento da suspensão da imunidade.

Aduz a Recorrente que os lançamentos fiscais são nulos porque foram lavrados em 13/12/2018, antes que a Autoridade Fiscal tivesse ciência do Ato Declaratório de Exclusão que, supostamente, se deu em 18/12/2018, com o despacho de encaminhamento emitido pela DEFIS.

Não merece prevalecer a fundamentação trazida pela Recorrente em relação a este ponto.

O ato formal de suspensão da imunidade é o Ato Declaratório de Exclusão, publicado no dia 13/12/2018 (e-fl.4.217). O despacho de encaminhamento do processo eletrônico para o fiscal é mera formalidade processual.

Uma vez publicado o ADE, foi aperfeiçoada a suspensão da imunidade da instituição, não havendo que se falar em nulidade das exações nele embasadas.

2. Decadência:

Conforme já explicitado acima, não houve qualquer simulação, fraude ou sonegação. A autuação em análise pautou-se, única e exclusivamente, na não concordância da

Fiscalização com um valor de “indenização” ou “comissão” estipulada entre as partes, dentro de uma negociação privada comercial.

Apesar da não concordância da fiscalização, o negócio jurídico promovido pela Recorrente aconteceu, tendo sido comprovada a sua motivação e valores.

Desse modo, não há que se falar em simulação, fraude ou sonegação e, por conseguinte, não há que se falar na aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN. Entretanto, curvo-me à jurisprudência do STJ (REsp nº 973733/SC) no sentido de que seria aplicável o art. 173, I, do CTN, em razão da ausência de pagamentos.

Assim, não é possível reconhecer a decadência nos termos acima explicitados.

3. Da Comprovação do desvio de finalidade. Análise da imunidade.

Observando o procedimento previsto no art. 32 da Lei nº 9.430/96, passo a analisar, *a priori*, o Ato Declaratório Executivo nº 004629589 (e-fls 4217), que suspendeu a imunidade tributária de que trata o art. 150, VI, “c”, da Constituição da República de 1988, da Sociedade Hebraico Brasileira Renascença (“Sociedade Hebraico”), no período de 30/07/2013 a 31/12/2013, sob o fundamento de inobservância ao disposto no art. 14 do Código Tributário Nacional.

Conforme já delineado no relatório da DRJ, a operação que motivou o procedimento administrativo nº 19515.720842/2018-47 (culminando no ADE nº 004629589) foi o pagamento de doze milhões de reais, pelo comprador de sua sede, à locatária do imóvel adquirido para construção da nova sede de ensino da Sociedade Hebraico (no bairro Várzea da Barra Funda em São Paulo), nos termos das conclusões da Fiscalização (e-fls 3900 a 3931):

- A transação imobiliária caracterizou-se por uma combinação simultânea de venda e compra de imóveis, **com alto lucro imobiliário, objetivando viabilizar a construção da nova sede do Colégio Renascença, com amplas e modernas instalações, em área objeto de franco desenvolvimento e valorização**, incentivada pelo Poder Público e relativamente próxima da antiga sede, na zona oeste da cidade;
- Por meio de engenhoso método, foi desenvolvida operação financeira de forma que a maior parte dos recursos não passasse pelo caixa da instituição ao tempo da execução das obras de construção da nova sede e, posteriormente, **fosse criado um "endowment fund", uma espécie de fundo de garantia que propiciasse à instituição estabilidade financeira no longo prazo**;
- Como consequência da grande especulação imobiliária que se desenrolava à época dos fatos, aos proprietários de terrenos na área abriam-se possibilidades de elevados ganhos financeiros, proporcionados pela alta procura por empresas construtoras de empreendimentos residenciais e comerciais;
- Essa posição vantajosa foi instrumentalizada pelo proprietário dos terrenos de matrículas 215.629 e 17.111, Sr. Cesar Ades (e esposa), procurador da empresa locatária PMSPV

EMPREENHIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ nº 04.933.060/0001-18 e sócio-diretor da empresa CEMAPART PARTICIPAÇÕES LTDA, fiadora das locações e SEGUNDA ANUENTE dos contratos de rescisão locatícia de ambos os imóveis e também sócia majoritária, à época dos fatos, da pessoa jurídica da locatária PMSPV;

- O preço real de compra/venda dos terrenos acima referidos foi de R\$ 46.000.000,00 (quarenta e seis milhões de reais);

- **A multa ou indenização no valor de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) pagos diretamente à locatária não se justifica seja como fundo de comércio**, seja como multa rescisória do contrato de locação. Valor desarrazoado para uma entidade que conta com o benefício de imunidade tributária e que por isso, deve aplicar com austeridade os recursos nas atividades institucionais visando atingir parcela da sociedade com serviços que originariamente seriam dever do Estado Brasileiro;

- Tendo esse valor sido quitado pela fiscalizada compradora, ainda que por meio da assunção de responsabilidade por parte das empresas consorciadas adquirentes dos imóveis de sua propriedade, resta evidente que recursos vultosos pertencentes à instituição imune/isenta, foram empregados com finalidade diversa da de seus objetivos institucionais.

Em que pese os fundamentos acima, a Fiscalização não logrou êxito em demonstrar o desvio de finalidade do pagamento da multa/indenização no valor de R\$12.000.000,00, ou mesmo qualquer dolo, fraude ou simulação que justificasse a suspensão da imunidade, o que será demonstrado a seguir.

Conforme consta nos contratos firmados em 30/07/2013 entre Cesar Ades (Locador), P.M.S.P.V. (Locatária) e Sociedade Hebraico, na condição de Primeira Anuente, intitulados "**instrumento particular de rescisão amigável de contrato de locação, com ratificação de renúncia ao direito de preferência na compra do imóvel e instituição de comodato**" (e-fls. 3831 a 3848), foi pago ao proprietário, como valor de venda do imóvel Barra Funda, R\$46.000.000,00, além de R\$12.000.000,00 a título de indenização pela rescisão do contrato e desocupação do imóvel à locatária, consoante trechos destacados a seguir (e-fls 3831 a 3840):

1. Da Renúncia ao Direito de Preferência:

1.1.A LOCATÁRIA [P.M.S.P.V.] teve ciência, com mais de 30 (trinta) dias de antecedência, que referido imóvel seria alienado, conjuntamente com o imóvel objeto da Matrícula nº 17.111, do 15º registro imobiliário, a PRIMEIRA ANUENTE [Sociedade Hebraico] pelo valor total de R\$ 46.000.000,00 (quarenta e seis milhões de reais), pagos da seguinte forma:

(i) R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais), pagos nesta data, por meio de transferência eletrônica disponível, sendo que os LOCADORES [César Ades] dão a mais plena, geral e irrevogável quitação; e:

(ii) R\$ 40.000.000,00 (quarenta milhões de reais), por meio de 10 (dez) parcelas, no valor de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) cada uma, reajustáveis pelo Índice de Preços para o Consumidor Amplo (IPCA), publicado mensalmente pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), a partir desta data, vencendo-se a primeira parcela 30 (trinta) dias a contar desta data e as demais parcelas na mesma data dos meses subsequentes.

[...]

2. Do Distrato da Locação:

2.1. Nesta data, os LOCADORES [César Ades], a LOCATÁRIA [P.M.S.P.V.] e a SEGUNDA ANUENTE [CEMAPART - fiadora] resolvem rescindir de forma amigável, como de fato rescindida têm a Locação do Imóvel, com base no artigo 472 do Código Civil. Assim, nesta data e partir de então, os contratos havidos entre os LOCADORES, a LOCATÁRIA e a SEGUNDA ANUENTE são considerados para todos os fins e efeitos terminados.

[...]

3. Do Comodato

3.1. Para fins de possibilitar a desocupação do Imóvel, pelo presente instrumento e na melhor forma de direito, a PRIMEIRA ANUENTE e COMODANTE [Sociedade Hebraico], titular da posse indireta do Imóvel por força da aludida Escritura Pública de Compra e Venda, firmada nesta data com os LOCADORES [César Ades], resolve constituir em favor da LOCATÁRIA [P.M.S.P.V.], doravante designada COMODATÁRIA, o uso gratuito do Imóvel, pelo prazo de 12 (doze) meses contados desta data. [...]

3.2.2. A PRIMEIRA ANUENTE e COMODANTE [Sociedade Hebraico] paga nesta data em favor da COMODATÁRIA, a título de indenização, pela desocupação do Imóvel, a quantia de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), por meio de transferência eletrônica disponível, remetida para o Banco [...], de titularidade da COMODATÁRIA [P.M.S.P.V.], sendo que a comodatária dá a mais plena, geral, irretratável e irrevogável quitação.

[...]

(e-fls 3841 a 3848)

1. Da Renúncia ao Direito de Preferência:

1.1.A LOCATÁRIA [P.M.S.P.V.] teve ciência, com mais de 30 (trinta) dias de antecedência, que referido imóvel seria alienado, conjuntamente com o imóvel objeto da Matrícula nº 215629, do 15º registro imobiliário, a PRIMEIRA ANUENTE [Sociedade Hebraico] pelo valor total de R\$ 46.000.000,00 (quarenta e seis milhões de reais), pagos da seguinte forma:

(i) R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais), pagos nesta data, por meio de transferência eletrônica disponível, sendo que os LOCADORES [César Ades] dão a mais plena, geral e irrevogável quitação; e:

(ii) R\$ 40.000.000,00 (quarenta milhões de reais), por meio de 10 (dez) parcelas, no valor de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) cada uma, reajustáveis pelo Índice de Preços para o Consumidor Amplo (IPCA), publicado mensalmente pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), a partir desta data, vencendo-se a primeira parcela 30 (trinta) dias a contar desta data e as demais parcelas na mesma data dos meses subsequentes.

[...]

2. Do Distrato da Locação:

2.1. Nesta data, os LOCADORES [Cesar Ades], a LOCATÁRIA [P.M.S.P.V.] e a SEGUNDA ANUENTE [CEMAPART - fiadora] resolvem rescindir de forma amigável, como de fato rescindida têm a Locação do Imóvel, com base no artigo 472 do Código Civil. Assim, nesta data e partir de então, os contratos havidos entre os LOCADORES, a LOCATÁRIA e a SEGUNDA ANUENTE são considerados para todos os fins e efeitos terminados.

2.2. Por força deste Distrato, os LOCADORES [Cesar Ades], a LOCATÁRIA [P.M.S.P.V.] e a SEGUNDA ANUENTE [CEMAPART - fiadora] outorgam-se mútuas e recíprocas quitações de todos os valores e todas as obrigações oriundas da Locação, até a presente data, para nada mais reclamar um do outro.

2.2.1. A PRIMEIRA ANUENTE [Sociedade Hebraico] paga nesta data em favor da LOCATÁRIA [P.M.S.P.V.], a título de indenização, pela desocupação do Imóvel, a quantia de R\$ 10.000.000.000 (dez milhões de reais), por meio de transferência eletrônica disponível, remetida para o Banco [...], de titularidade da COMODATÁRIA [P.M.S.P.V.], sendo que a comodatária dá a mais plena, geral, irrevogável e irrevogável quitação. [...]

Com relação aos valores devidos pela Sociedade Hebraico à locatária P.M.S.P.V., de R\$2.000.000,00 e R\$10.000.000,00, acordados nos instrumentos acima, foi firmado entre as duas partes, também em 30/07/2013, o **“instrumento particular de transação extrajudicial sujeita a condição suspensiva para pagamento de indenização decorrente de perda patrimonial” (e-fls 3906 a 3910)**, que estabeleceu os fundamentos do montante a ser pago a título de indenização, bem como as cláusulas gerais da quitação:

Pelo presente instrumento particular, as partes a seguir nomeadas e qualificadas, de um lado, na qualidade de primeira transigente,

P.M.S.P.V. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES [...], doravante denominada simplesmente “Indenizada”, de outro lado, na qualidade de segunda transigente, SOCIEDADE HEBRAICO BRASILEIRA RENASCENÇA [...], doravante denominada simplesmente “Renascença”

[...]

Considerando que:

(i) a Indenizada é locatária dos imóveis localizados na Cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, objeto das matrículas nºs 17.111 e 215.629, do 15º Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de São Paulo/SP (“Imóveis”), onde se encontra instalada há mais de 37 (trinta e sete) anos, explorando a atividade do parque denominado Playcenter, tendo criado e desenvolvido, ao longo de todos esses anos, fundo de comércio reconhecidamente valioso.

(ii) a Renascença firmou nesta data, concomitantemente ao presente instrumento, Escritura Pública de Compra e Venda e adquiriu os Imóveis em que a Indenizada era exerce sua atividade empresarial (“Escrituras”);

(iii) a celebração das escrituras acarretará a desativação da atividade empresarial exercida pela Indenizada nos Imóveis e, conseqüentemente, a perda de seu fundo

comercial, em claro prejuízo para a Indenizada que acabará por suportar danos de natureza patrimonial irrecuperáveis; e

(iv) é do interesse das partes prevenir o litígio que acabaria por ocorrer em função da aquisição, pela Renascença, dos Imóveis e das perdas irrecuperáveis a que será submetida à Indenizada. [...]

I. Objeto

Em virtude das perdas patrimoniais irrecuperáveis incorridas diretamente pela Indenizada, decorrentes da desativação irreversível de suas atividades nos Imóveis e, consequentemente, da perda de seu fundo de comércio, e com a finalidade de prevenir eventual litígio, a Renascença e a Indenizada celebram entre si o presente Acordo, nos termos previstos no art. 840 e seguintes, do Código Civil Brasileiro, e conforme expressamente determinado (i) pela Cláusula 2.2.1 do Instrumento Particular de Rescisão Amigável de Contrato de Locação, com Ratificação de Renúncia ao Direito de Preferência na Compra do Imóvel celebrado em 30 de julho de 2013, relativamente ao Imóvel objeto da Matrícula nº 215.629 do 15º Cartório de Registro de Imóvel de São Paulo, e (ii) pela Cláusula 3.2.2, do Instrumento Particular de Rescisão Amigável de Contrato de Locação, com Ratificação de Renúncia ao Direito de Preferência na Compra do Imóvel celebrado em 30 de julho de 2013, relativamente ao Imóvel objeto da Matrícula nº 17.111 do 15º Cartório de Registro de Imóvel de São Paulo.

II. Indenização e Condições de pagamento

2.1. A fim de indenizar a Indenizada pelas perdas patrimoniais sofridas, na forma do deste Acordo, obriga-se a Renascença ao pagamento da quantia de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais), a ser pago em moeda corrente nacional em uma única parcela na data da celebração deste Acordo.

O valor de R\$12.000.000,00 foi pago, todavia, por conta e ordem da Sociedade Hebraico, por Vicente de Paula Empreendimentos Imobiliários Ltda. (“Vicente de Paula”) e Veiga Filho Empreendimentos Imobiliários Ltda. (“Veiga Filho”), na proporção do que deviam à Sociedade Hebraico em razão da compra do imóvel da entidade educacional localizado em Higienópolis.

A operação da venda do imóvel de propriedade da Sociedade Hebraico também foi registrada em 30/07/2013, por meio da Escritura **Pública** de Novação, de Confissão de Dívida e de Alienação Fiduciária em Garantia, restando estipulado que as incorporadoras imobiliárias pagariam o preço do imóvel de R\$120.000.000,00 (cento e vinte milhões de reais), nas seguintes formas e condições:

(a) **R\$5.000.000,00** (cinco milhões de reais), por meio de parcela única, com vencimento no dia 30 de setembro de 2013, através de depósito bancário via Transferência Eletrônica Disponível – TED, por expressa, formal e irrevogável indicação da CREDORA [Sociedade Hebraico] [...]

(b) **R\$58.000.000,00** (cinquenta e oito milhões de reais) são representados pela assunção da responsabilidade pelas DEVEDORAS [Vicente de Paula e Veiga Filho] do pagamento integral do preço dos imóveis objetos das matrículas nºs 17.111 (Contribuinte Municipal nº 197.022.0004-1) e 215.629 (Contribuinte Municipal nº 197.022.0035-1) (em conjunto os “Imóveis Barra Funda”), ambas do 15º Oficial de Registro de Imóveis desta Capital, sendo que os Imóveis Barra Funda são adquiridos

pela CREDORA [Sociedades Hebraico], nesta data, de CEDAR ADES, inscrito no CPF/MF sob o nº 044.593.268-68, pelo preço total de R\$46.000.000,00 (quarenta e seis milhões de reais), conforme Escritura de Venda e Compra lavrada nestas notas, no livro nº 3152, folhas 003, com o pagamento, naquele ato, de um sinal de **R\$6.000.000,00** (seis milhões de reais) diretamente aos vendedores dos Imóveis Barra Funda, antes nomeados, através de depósito bancário via Transferência Eletrônica Disponível – TED, por expressa, forma e irrevogável indicação da CREDORA, remetida para o Banco Rendimento S/A (633), agência 0001, conta corrente nº 858.000-3, de titularidade de CESAR ADES, e **R\$ 12.000.000,00** (doze milhões de reais) diretamente a empresa P.M.S.P.V. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, inscrita no CNPJ sob o nº 04.933.060/0001-18, ocupante dos mesmos, por força dos instrumentos de rescisão das locações firmados, nesta data, entre as partes através de depósito bancário via Transferência Eletrônica Disponível – TED, por expressa, formal e irrevogável indicação da CREDORA, remetida para o Banco Rendimento S/A (633), agência 001, conta corrente nº 129.04.000-0, de titularidade da P.M.S.P.V. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. O saldo será pago em **10 (dez) parcelas** mensais e sucessivas, de R\$ **4.000.000,00** (quatro milhões de reais) cada uma, reajustáveis pela variação do Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), divulgado mensalmente pelo IBGE, entre a presente data e a data de seu efetivo pagamento, sendo certo que na data do efetivo pagamento, se ainda não tiver sido divulgado o índice do mês será adotada a sistemática “N-1” para o índice-base e para o índice reajuste, para a conta corrente de titularidade do sr. CESAR ADES, tudo conforme expressa, formal, irrevogável e irretratável solicitação da CREDORA;

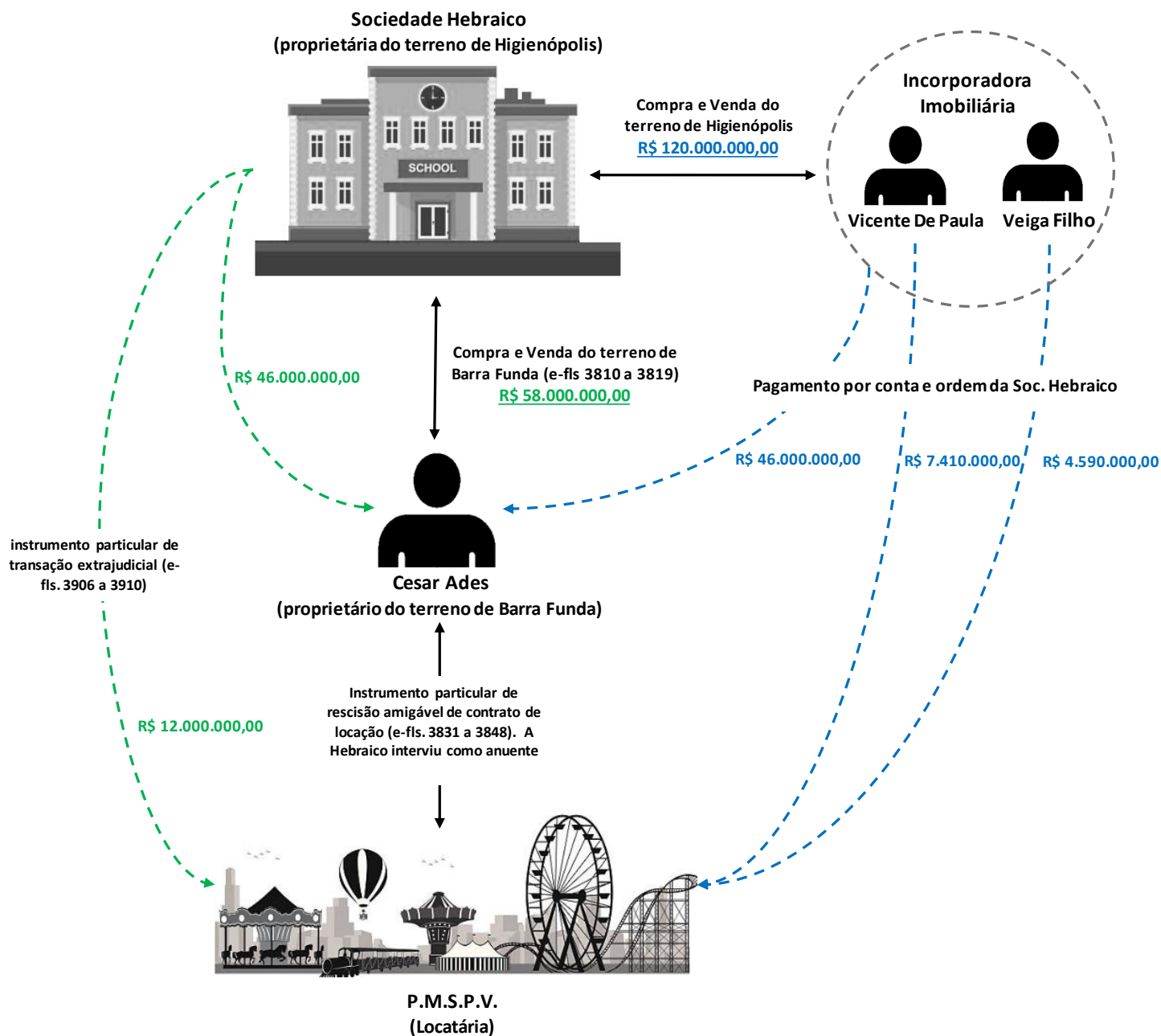
(c) Pagamento direto ou reembolso dos custos da construção da nova sede do Colégio Renascença, que será realizada nos Imóveis Barra Funda, com área construída aproximada de 10.000,00 m² (dez mil metros quadrados), estimados pela CREDORA nesta data em **R\$30.000.000,00** (trinta milhões de reais), cujas obras serão de responsabilidade exclusiva da CREDORA, devendo este valor ser atualizado pela variação acumulada do Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), divulgado mensalmente pelo IBGE, calculada entre a data de 09 de maio de 2013 e a data de seu efetivo pagamento, sendo certo que na data do efetivo pagamento, se ainda não tiver sido divulgado o índice do mês será adotada a sistemática “N-1” para o índice-base e para o índice reajuste.

[...]

(d) O saldo restante, estimado nesta data em **R\$27.000.000,00** (vinte milhões de reais) será pago por meio de 18 (dezoito) parcelas mensais, iguais e sucessivas, vencendo-se a primeira delas seis meses anteriormente à datada prevista para a conclusão da construção da nova sede.

(e-fls. 3794 a 3809)

A operação “*que causa estranheza*”, nos termos da Fiscalização, foi nada mais que uma venda do terreno da entidade imune para sociedades que possuíam o objetivo de realizar uma incorporação imobiliária. A associação sem fins lucrativos utilizou de sua condição de credora perante os compradores para acordar o pagamento, por sua conta e ordem, dos valores da aquisição de novo terreno para a construção da nova sede educacional, na seguinte proporção: R\$46.000.000,00 ao proprietário do imóvel e R\$12.000.000,00 como indenização ao locatário. A imagem abaixo visa facilitar a visualização das operações.



A operação delineada, por si só, não configura ou indica nenhum desvio de finalidade pela entidade na aplicação de seus recursos ou mesmo violação ao art. 14, II, do CTN, do qual se embasou o ADE de suspensão.

Antes de verificar os fundamentos utilizados pela Autoridade Fiscal para suspender a imunidade da Recorrente, importante destacar que as imunidades representam vedações ao poder de tributar dos entes federativos (norma negativa de competência), de natureza constitucional, razão pela qual se submetem a normas mais rigorosas para a sua restrição (ou suspensão) (BALEEIRO, 1996, p. 82).

No caso em apreço, a imunidade da Recorrente refere-se ao inciso VI, alínea c, da Constituição da República de 1988, relativa ao patrimônio, renda ou serviços das instituições de educação e assistência social, desde que sem fins lucrativos e atendidos os requisitos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

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 Lcp 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.

No caso, o ADE de suspensão da imunidade da Recorrente pautou-se na violação do inciso II do referido dispositivo legal. Entendeu-se, dessa forma, que a Recorrente não aplicou seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais. No entendimento da Fiscalização, os R\$12.000.000,00 pagos à P.M.S.P.V., locatária do imóvel adquirido, fugiu à finalidade da referida entidade de educação.

Todavia, verifica-se que o pagamento à P.M.S.P.V. foi realizado no ambiente de negociação de compra e venda do terreno em Barra Funda, tendo em vista a sua condição de locatária. À época, foram firmados os seguintes instrumentos: **(i)** instrumento particular de rescisão amigável de contrato de locação, com ratificação de renúncia ao direito de preferência na compra do imóvel e instituição de comodato" (e-fls. 3831 a 3848) e **(ii)** instrumento particular de transação extrajudicial sujeita a condição suspensiva para pagamento de indenização decorrente de perda patrimonial (e-fls 3906 a 3910).

Todos os instrumentos indicam que o pagamento decorreu, de fato, do distrato do contrato de locação firmado entre o locador César Ades e a locatária P.M.S.P.V., tendo sido arcado pela Recorrente por ser esta a condição do negócio. Aqui, cabe destacar que a locatária exercia no local a atividade de parque de diversões (Playcenter), sendo razoável que fosse paga quantia a título de multa de rescisão contratual e indenização por perda patrimonial (desativação operacional/fundo de comércio).

O fato de a Autoridade Fiscal afirmar que as atividades da P.M.S.P.V. já haviam sido finalizadas há aproximadamente 1 (um) ano da data de registro da escritura de compra e venda, e basear sua alegação em reportagem apresentada pela Fiscalização, não é suficiente para supor a falsidade do negócio. Até porque é provável que as tratativas da operação de compra e venda tenham sido iniciadas também nesse período, considerando o elevado valor da operação que, normalmente, não é feita “da noite para o dia”.

Sendo essas apenas suposições, fato é que o pagamento de R\$12.000.000,00 pela Sociedade Hebraico à P.M.S.P.V. foi imposição contratual, cuja análise mercadológica (se um bom ou mau negócio) foge à seara da Fiscalização, bem como deste Conselho, que deve se pautar na verificação dos requisitos do art. 14 do CTN, e da existência de dolo ou fraude, o que não se vislumbra no caso.

Ainda, a Fiscalização utiliza-se do argumento de que o fato de a Sociedade Hebraico ter reconhecido os R\$12.000.000,00 como despesa, indicaria que o custo do imóvel foi apenas R\$46.000.000,00, e não R\$58.000.000,00, sendo, no entendimento da Autoridade Fiscal, um valor que não se relaciona à aquisição do imóvel para a construção da nova escola (Livro diário do ano-calendário 2013 e-fl. 557):

4.2.1.01.10	2305739 000000000167833	Conf. Escritura Púb.doImóvel (Terreno Barra Funda) Pacto Adjetivo de sua Alienação Fid. em Garantia do 26º Cart. Tab.de Notas de SP em 30/07/13 Prot.139864 L 3147 F 386 itens 8 e Subitem 4, indenização pela desativação da ativ.da PMSPV Empreendimento. Partic	12.000.000,00
1.1.2.04.10	2305740 000000000167834	Conf. Escritura Púb.doImóvel (Terreno Barra Funda) Pacto Adjetivo de sua Alienação Fid. em Garantia do 26º Cart. Tab.de Notas de SP em 30/07/13 Prot.139864 L 3147 F 386 itens 8 e Subitem 4, indenização pela desativação da ativ.da PMSPV Empreendimento. Partic	4.590.000,00
1.1.2.04.09	2305741 000000000167835	Conf. Escritura Púb.doImóvel (Terreno Barra Funda) Pacto Adjetivo de sua Alienação Fid. em Garantia do 26º Cart. Tab.de Notas de SP em 30/07/13 Prot.139864 L 3147 F 386 itens 8 e Subitem 4, indenização pela desativação da ativ.da PMSPV Empreendimento. Partic	7.410.000,00

Todavia, entendo que a forma como esse valor foi contabilizado é irrelevante para a discussão acerca do desvio de finalidade no caso. Isso, porque é evidente que os R\$12.000.000,00 foram pagos à P.M.S.P.V. em razão da operação de aquisição do imóvel da Barra Funda pela entidade educacional. Se esse valor constituiu apenas um pagamento “por conta e ordem” do proprietário/locador ou uma indenização além do valor do terreno para, por exemplo, acelerar a desocupação do imóvel pela locatária e evitar qualquer problema judicial/extrajudicial, a situação concreta é de que esse montante também configurou custo da aquisição do imóvel, nos termos do Pronunciamento CPC 27:

CPC 27 - Ativo Imobilizado

Custo é o montante de caixa ou equivalente de caixa pago ou o valor justo de qualquer outro recurso dado para adquirir um ativo na data da sua aquisição ou construção, ou ainda, se for o caso, o valor atribuído ao ativo quando inicialmente reconhecido de acordo com as disposições específicas de outros Pronunciamentos, como, por exemplo, o Pronunciamento Técnico CPC 10 – Pagamento Baseado em Ações.

Essa discussão faria sentido apenas em um suposto auto de infração lavrado contra o vendedor César Ades, a fim de se apurar ganho de capital, caso chegasse à conclusão de que o valor de R\$12.000.000,00 não possuía natureza indenizatória à locatária, e sim, constituísse preço do imóvel.

Todavia, essa hipótese foge à seara da Recorrente, tendo em vista que, para a entidade, de qualquer forma, configurou custo de aquisição do imóvel para a construção da sede da nova escola, cujo objetivo institucional não está sendo questionado. Até porque, em relação ao patrimônio da Sociedade Hebraico, tanto fazia o desembolso de R\$58.000.000,00 a título de compra do imóvel ou o desembolso de R\$46.000.000,00 (imóvel) + R\$12.000.000,00 (indenização). Fato é que houve o pagamento no montante de R\$58.000.000,00 para cumprimento daquele contrato.

Ainda, a Fiscalização sustenta a estranheza relativa ao fato de o pagamento da multa de R\$12.000.000,00 à P.M.S.P.V. ter sido realizado pelos compradores do imóvel da Sociedade Hebraico no bairro Higienópolis, quais sejam, Vicente de Paula Empreendimentos Imobiliários Ltda. e Veiga Filho Empreendimentos Imobiliários Ltda., na exata proporção de suas participações na aquisição. Esse fato foi classificado como “estranho”, pois *“foge à praxe de mercado, uma vez que a multa deve se basear nas relações entre locador e locatário”*. Ressalta, ainda, que a Autoridade Fiscal “acha curioso” que o montante pago representa exatamente 10% do preço de venda dos imóveis pertencentes à Recorrente e indaga: “seria uma comissão?”.

Primeiramente, é importante destacar que a simples coincidência de percentual (R\$12.000.000,00 da multa paga à locatária do imóvel da Barra Funda equivalem a 10% do valor da venda do imóvel de Higienópolis da Sociedade Hebraica à incorporadora imobiliária) nada indica. A simples suposição não é fundamento para adoção de uma medida tão gravosa quanto a suspensão da imunidade de uma entidade educacional sem fins lucrativos.

Além disso, a Fiscalização não logrou êxito em demonstrar qualquer relação da P.M.S.P.V. com os compradores do imóvel de Higienópolis (Vicente de Paula Empreendimentos Imobiliários Ltda. e Veiga Filho Empreendimentos Imobiliários Ltda.). Não há também nada que comprove ou que sequer indique qualquer relação dos sócios da P.M.S.P.V. com a Sociedade Hebraico, por exemplo, o que poderia indicar um repasse do ganho da venda do imóvel de Higienópolis.

Por fim, mesmo que se considerasse que a P.M.S.P.V. arquitetou a combinação das operações de venda dos imóveis de Barra Funda e Higienópolis, sendo o valor de R\$12.000.000,00 pagos a título de comissão, e não indenização, não haveria fundamentos para se afastar a imunidade da Recorrente, principalmente em decorrência de eventual descumprimento do art. 14, II, do CTN. A questão – mesmo os fatos tivessem ocorridos de acordo com a suposição da autoridade fiscal - se restringiria a outro eventual descumprimento de norma tributária: não recolhimento dos tributos oriundos da comissão recebida, só que em face da P.M.S.P.V.

Em outras palavras, mesmo se a realidade fosse a suposta pela Autoridade Fiscal, careceria de fundamentos a perda da imunidade e não estaria caracterizado o suposto desvio de finalidade da Sociedade Hebraico.

Na realidade, o que se verifica é a observância do art. 14, II, do CTN, uma vez que a aquisição do novo imóvel, de menor custo de manutenção para a entidade, objetivou a criação de “*endowment fund*” para viabilizar a estabilidade financeira da entidade por longo prazo.

A própria Autoridade Fiscal assim conceitua a operação (e-fls 3900 a 3931):

A transação imobiliária caracterizou-se por uma combinação simultânea de venda e compra de imóveis, **com alto lucro imobiliário, objetivando viabilizar a construção da nova sede do Colégio Renascença, com amplas e modernas instalações, em área objeto de franco desenvolvimento e valorização**, incentivada pelo Poder Público e relativamente próxima da antiga sede, na zona oeste da cidade;

Por meio de engenhoso método, foi desenvolvida operação financeira de forma que a maior parte dos recursos não passasse pelo caixa da instituição ao tempo da execução das obras de construção da nova sede e, posteriormente, **fosse criado um "endowment fund", uma espécie de fundo de garantia que propiciasse à instituição estabilidade financeira no longo prazo;**

É sabido que a qualidade da entidade como “sem fins lucrativos” não impede que essa busque meios eficientes de redução de custo a fim de apresentar superávit e viabilizar a manutenção e desenvolvimento de suas atividades de assistência social. Sobre o assunto, a Ministra Regina Helena Costa esclarece que:

Portanto, não é a ausência de lucro que caracteriza uma entidade sem fins lucrativos, porquanto **o lucro é relevante e mesmo necessário para que a mesma possa continuar desenvolvendo suas atividades.** O que está se vedando é a utilização da entidade como instrumento de auferimento de lucro por seus dirigentes, já que esse intento é buscado por outro tipo de entidade – qual seja, a empresa. (COSTA, Regina Helena. Imunidades Tributárias – Teoria e Análise da Jurisprudência do STF, 2ª ed., São Paulo: Malheiros, 2006, p. 180).

Diante todo o exposto, o que se verifica é que a Autoridade Fiscal se pautou em suposições para determinar a suspensão da imunidade constitucionalmente prevista da Recorrente. Já que a Autoridade considerou as operações “estranhas”, deveria ter prosseguido na fiscalização, na tentativa de encontrar o desvio da finalidade que, até o momento, não foi possível verificar.

De todo modo, nesses casos em que se verificar “dúvida” quanto à natureza e as circunstâncias materiais do fato, bem como à penalidade aplicável (suspensão da imunidade), deve-se interpretá-las de maneira favorável ao contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Assim, acolho a preliminar arguida pela Recorrente para afastar o Ato Declaratório Executivo nº 004629589 (e-fls 4217), que suspendeu a imunidade tributária de que trata o art. 150, VI, “c”, da Constituição da República de 1988, da Sociedade Hebraico Brasileira Renascença (“Sociedade Hebraico”), no período de 30/07/2013 a 31/12/2013.

Em vista do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário da contribuinte e, como consequência, exonerar a responsabilidade dos solidários.

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Melo Carneiro