

**Acórdão nº 14.839**

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

**ACÓRDÃO REFORMADO PELA DECISÃO DO PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO Nº 1.461 – ACÓRDÃO Nº 15.258/2015.**

Sessão do dia 18 de novembro de 2014 – Julgamento da preliminar  
Sessão do dia 11 de dezembro de 2014 – Julgamento do mérito

**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 10.127**

Recorrente: **ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE SANTA MARIA**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relator: Conselheiro **NEWTON SILVEIRA PALHANO DE JESUS**

Representante da Fazenda: **FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA**

Designado para redigir o voto vencedor do mérito: Suplente **MARCIO LUIZ DE OLIVEIRA**

***ISS – PREJUDICIAL DE MÉRITO – JUNTADA DE DOCUMENTOS***

*É de ser rejeitada a prejudicial de mérito arguida pela Representação da Fazenda, que contesta a apresentação de documentos pelo contribuinte na fase processual que antecedeu a designação da audiência de julgamento, e que visam comprovar matéria questionada nos autos, não implicando em novação do pedido, no entendimento que se tratam de documentos probantes quanto à verdade material discutida nos autos e necessários ao melhor esclarecimento do feito. Prejudicial rejeitada. Decisão por maioria.*

***ISS – INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL – IMUNIDADE – NÃO RECONHECIMENTO***

*Não é de ser reconhecida a imunidade de instituições que não cumprem todos os requisitos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional. Recurso voluntário improvido. Decisão pelo voto de desempate.*

***IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS***

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

## R E L A T Ó R I O

Os Recursos Voluntários nºs 10.127, 10.128 e 10.146 (três processos) ora sob exame, são conexos e podem ter apreciação conjunta por se referirem à impugnações do mesmo contribuinte e de igual argumentação, quanto à exigência de recolhimento do ISS incidente sobre suas receitas em razão de não terem sido comprovadas em processo de consulta, já encerrado, os requisitos necessários à fruição do benefício como constante do inciso II, item 1, do art. 3º da Lei 691/84, ou seja, estaria ocorrendo transferência de seus recursos para membros de sua Diretoria. Esta transferência ocorreria utilizando-se de pagamento de aluguéis de imóveis ocupados pela instituição recorrente, ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE SANTA MARIA, à empresa locadora e proprietária de um imóvel, RUCHE S.A., de que são titulares os próprios diretores da locatária. Em processo de consulta, a Divisão de Consultas Tributárias (F/CET-1) e a Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários (F/CET), indeferiram o pedido de imunidade por descumprimento do art. 14 do CTN. A planilha que segue permite uma visão abrangente dos vários passos que antecederam o presente recurso.

Adoto o relatório da Representação da Fazenda emitido nos referidos processos (fls. 198/199 do RV 10.127, fls. 199/200 do RV 10.128 e fls. 202/203 do RV 10.146) que detalham todos os pontos relevantes que antecederam os seus andamentos, nada havendo a lhes ser acrescentado.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE SANTA MARIA, frente à decisão do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, às fls. 77/82, que julgou improcedente a impugnação apresentada ao Auto de Infração nº 101.231, de 22.08.2005.

A notificação fiscal em referência exige o ISS devido pelos serviços de ensino, que deixou de ser recolhido, em virtude de o contribuinte não ter procedido de acordo com a decisão proferida no processo de consulta nº 04/351.180/2002, que não reconheceu a imunidade tributária pretendida pela Consulente.

As decisões da Divisão de Consultas Tributárias (F/CET-1) e da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários (F/CET), esta última, em grau de recurso, se deram sob o entendimento de que a Consulente descumpriu o inciso I do art. 14 do Código Tributário Nacional, ao distribuir resultados a seus diretores.

Em sua impugnação, a contribuinte havia alegado, em apertada síntese, que era entidade imune, conforme Declaração da Secretaria de Estado de Justiça e por ser detentora do CNAS e CMAS como beneficente de assistência social.

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUENTES

A autoridade julgadora de primeira instância, ora recorrida, indeferiu a impugnação apresentada ao Auto de Infração questionado, por considerar que:

– a decisão final da F/CET foi assentada em parecer que concluiu pelo entendimento de que a Impugnante distribuiu resultados entre os diretores, infringindo as exigências do CTN e impossibilitando a fruição do direito à imunidade constitucional;

– nos termos dos arts. 128 e 131 do PAT, a decisão da F/CET em resposta à consulta formulada pela Impugnante é definitiva e tem efeito vinculativo para a Administração, nos limites do decidido;

– o Auto de Infração foi lavrado por descumprimento de decisão definitiva proferida em processo regular de consulta acerca de matéria tributária e, por isso, não é possível retomar, na impugnação, matéria já definitivamente decidida no âmbito administrativo;

Irresignada, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário alegando, em síntese, que:

– a Recorrente tem inalienável direito ao gozo da imunidade prevista na Carta Magna, por ser Instituição de Educação e de Assistência Social;

– não se faz necessário haver ou não reconhecimento, pelo ente arrecadador do imposto, do direito ao gozo da imunidade com lastro em lei municipal ordinária, eis que as limitações constitucionais ao poder de tributar encontram-se reguladas por lei complementar, no caso o CTN;

– no caso presente, deve-se levar em conta, obrigatoriamente, os diplomas que possui a Recorrente;

– tem o reconhecimento, pelo INSS, da imunidade previdenciária;

– tem declaração de utilidade pública passada pela Secretaria de Estado de Justiça, com idênticas exigências do art. 14 do CTN;

– possui diversos outros documentos e certificados que lhe atestam a condição de associação beneficente, conforme relacionados às fls. **97/99**;

Requer a Recorrente o reconhecimento do direito ao gozo da imunidade e a consequente reforma da decisão de primeira instância julgadora.”

A Representação da Fazenda suscitou preliminar de não conhecimento do aditamento do recurso, em razão de sua intempestividade e, no mérito, requereu o improvimento do recurso.

É o relatório.

**Acórdão nº 14.839**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**VOTO VENCEDOR** (Quanto à prejudicial de mérito)  
**VOTO VENCIDO** (Quanto ao mérito)  
Conselheiro **RELATOR**

Os Recursos Voluntários nºs 10.127, 10.128 e 10.146, ora sob nosso exame, podem ter apreciação conjunta, pois se tratam de três processos de impugnação da exigência de recolhimento do ISS de uma mesma entidade beneficente, ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE SANTA MARIA, que não obteve em processo de Consulta transitado em decisão definitiva, reconhecimento para fruição da imunidade tributária pretendida e que apenas se distinguem em razão de possuírem inscrições municipais distintas (329.468-4, 332.220-3 e 329.469-2).

Todos estes dados e outros referentes aos valores que conduziram às decisões recorridas, estão descritos na planilha já apresentada.

Em princípio convém nos manifestarmos, e até mesmo em homenagem à posição coerente da Representação da Fazenda em defesa de seu entendimento – aliás sustentado igualmente por voto professoral do nosso Mestre o Conselheiro Fernando Guimarães, em processos anteriores - de que havendo ocorrido Consulta prévia o seu resultado de torna extensivo e obrigatório para a esfera administrativa municipal como disposto nos artigos 128 e 131 do PAT, o que faz com que a decisão recorrida deva ser mantida, já que, sem adentrar no exame do mérito, se limitou a obedecer os ditames da legislação municipal citada.

Esta questão de há muito vinha sendo discutida neste Conselho, mas, por expressiva maioria, se firmou o entendimento de que o Conselho de Contribuintes não está alcançado por tal limitação, pois que se trata de instância contenciosa recursal autônoma, vindo a proferir o voto que se segue:

Instaurado o contencioso administrativo, em decorrência de lançamentos tributários, é competente o Conselho de Contribuintes para apreciar e julgar o recurso, sem embargo de a questão ter sido objeto de resposta à consulta formulada pela Recorrente.

(Acórdão nº 8.362 do RV 6623)

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Entendo, assim, que a questão encontra-se definida no âmbito deste Conselho, o que nos leva, superando o simples improvimento de primeira instância em decorrência da consulta indeferida, a adentrar no mérito do recurso, ou seja, se a recorrente com base nos documentos acostados aos autos e nas provas constantes do processo, tem direito a usufruir do benefício fiscal da imunidade ao ISS como pretende.

#### DO MÉRITO

Veremos então:

Antes de nos adentrar no exame de processos em que seu objeto decorre da perda da imunidade constitucional por uma entidade que preenche formalmente os requisitos do art.150 – VI, letra “C” da Constituição Federal, por força de conclusões nascidas, não por falta de seu desatendimento formal, mas de análise subjetiva de dados contábeis que podem escapar à materialidade dos fatos que os geraram, creio ser de suma importância que o Julgador tenha em mente as consequências que daí podem resultar, inclusive inviabilizando a continuidade da expressiva obra social da recorrente (7.134 bolsas de estudo integrais de 2002 a 2013, 3.296 na unidade da Maré), reconhecida pelas certificações públicas que detém e que lhe concederam títulos de imunidade.

No caso presente o que enfrentamos é que, contabilmente, não há registro de qualquer distribuição ou pagamento direto e pessoal a membros de sua Diretoria, e, se isto não ocorre, em princípio, estaria satisfeita a condicionante para fruição do benefício da imunidade constante do item I do art. 14º do CTN.

Esta afirmação está assentada no próprio parecer em que se assenta a decisão recorrida (processo de consulta 04/351.180/2002) quando atesta:

Examinando os estatutos da peticionaria somos levados a concluir que, de fato, a mesma é uma Instituição Educacional e Assistencial sem finalidade lucrativa.

[...]

Observando os balanços da Sociedade, percebe-se que os lucros não são distribuídos entre os diretores, ao menos em sua forma usual. Todavia, os resultados podem ser distribuídos de forma não muito ortodoxa, principalmente quando se tratam de partes relacionadas. **Observe-se que o Código Tributário Nacional não vedou que as partes relacionadas pudessem contratar, ou seja, empresas pertencentes aos sócios ou os próprios sócios podem contratar livremente com a instituição da qual são diretores.** (o grifo é nosso)

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Ora, na leitura do parecer observa-se, de plano, que não estamos falando ali de distribuição, mas sim de pagamento de aluguéis a terceiros, RUCHE S.A., e de operação de compra de imóvel (Av. Paula Lemos) por esta empresa (uma S.A. e, portanto, sob rígido regramento controlador do Banco Central) em que ocupam sua Diretoria diretores da entidade recorrente, com sua posterior locação à recorrente. Tal operação (compra e posterior locação) permitiu assim que a Associação Beneficente Santa Maria viesse a absorver e incorporar outra entidade que ali estava estabelecida e em dificuldades financeiras, a CEAV - Instituição Educacional de Ensino Azevedo Vianna, o que veio a permitir a continuidade dos serviços beneficentes ali prestados. Esta política administrativa gerencial de não imobilização de seus ativos (opção por locação ao invés de aquisição de imóveis) sempre adotada pela recorrente também ocorria com outros imóveis utilizados pela Associação Beneficente Santa Maria (nenhum imóvel utilizado é de sua propriedade e são pertencentes a diversos proprietários), talvez sob a visão de que seus poucos recursos disponíveis fossem sempre aplicados em suas atividades fins, e talvez insuficientes mesmo para investimentos patrimoniais imobiliários.

Parece-me assim que a sequência de raciocínios que fundamentaram o parecer que levou ao indeferimento da consulta, menos que uma visão fiscal de atendimento formal de condições necessárias para o reconhecimento do benefício, transformou-se em peça de auditoria sobre esta política gerencial adotada pela recorrente, para concluir que esta política não era a melhor opção de gestão financeira (como está ali bem demonstrado) na operação de incorporação da CEAV, inclusive com absorção de sua passivo, e, vindo daí a concluir que : “ É evidente que se alguém beneficiou-se desta relação, este alguém foi a empresa RUCHE S.A. que aumentou seu patrimônio imobiliário sem desembolsar praticamente nada, uma vez que os valores que recebe a título de locação praticamente cobrem as parcelas relativas à compra do imóvel. Por outro lado, resta evidente que se alguém saiu prejudicado nesta relação, este alguém foi a Sociedade Santo Agostinho que assumiu um patrimônio líquido negativo de R\$ 1.584.149,64, além do compromisso de pagar R\$ 33.000,00 à título de aluguel, para, no final, continuar não possuidor de um único imóvel, tendo que eternamente fazer face a despesas de aluguel, geralmente pagos a empresa pertencente aos seus diretores.”

Ora, a operação permite também outro entendimento: a recorrente assume as instalações da CEAV no imóvel, se torna locatária direta dele, passa a prestar diretamente e em seu nome os serviços assistenciais daquela que estavam em vias de se extinguir por dificuldades financeiras de caixa, e outros fatores que podem ter presidido a operação, sem que a recorrente tenha despendido qualquer recurso de sua caixa, já que a assunção da CEAV não foi feita através de qualquer dispêndio de numerário imediato (saída de caixa) mas simples assunção de seu passivo, nem teve que pagar o valor para aquisição do imóvel, mesmo financiado (se é que o proprietário aceitaria financiar uma associação beneficente e sem lastro garantidor a oferecer), passando simplesmente a dele usufruir na condição de locatária, atendendo, desta forma, sua pretendida expansão territorial.

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sem dúvida o trabalho de análise financeira apresentada pelo agente fazendário naquela oportunidade (processo de consulta), demonstra com absoluta clareza que esta política de aplicação de recursos pela recorrente, talvez não tenha sido, numa projeção temporal de resultados, a mais indicada a ser adotada. Mas, também não se observou ali outros aspectos envolvidos em uma decisão deste tipo, tais como os seus objetivos imediatos (incorporar as instalações de uma outra entidade para ampliar suas atividades, viabilizar a continuidade do uso de imóvel de terceiro, não assumir responsabilidade de longo prazo com a compra de um imóvel e outros aspectos que podem estar presentes na política de gestão financeira da entidade), fixando-se, unicamente, na hipótese de se tratar de um mecanismo para remunerar os diretores. Acontece que a ação fiscal não deveria objetivar “auditar as políticas gerenciais da recorrente”, mas, no caso, de verificar se houve a distribuição de recursos a seus diretores, como impeditivo da imunidade pleiteada. Não visa avaliar a gestão, mas a comprovação de que, ainda que através de terceiros, que recursos estariam sendo transferidos indevidamente à seus diretores. Ora, isto apenas poderia ser considerado se os aluguéis pagos à empresa de propriedade dos diretores estivessem sido pactuados e corrigidos à nível além dos praticados em mercado, ou seja, se os aluguéis não tivessem relação com os valores de compra dos respectivos imóveis, ou se estivessem sendo corrigidos além dos indicadores que regulam as relações proprietários e inquilinos.

Parece-me também que, em nenhum momento, se imaginou a hipótese de que os diretores da entidade e, - como tudo indica, tratando-se de pessoas que exercem a função graciosa de colaboradores da entidade, e integrantes e gestores com recursos próprios de uma sociedade anônima a RUCHE S.A., tenham buscado viabilizar uma aquisição até então recusada pelo proprietário para uma entidade beneficente e de parques recursos disponíveis e isto está documentado), valendo-se do poder financeiro de terceira empresa, a RUCHE S.A., de que eram diretores. Ou seja, materializando um propósito beneficente sem gerar danos financeiros futuros a nenhuma delas.

Como concluiu a Representação da Fazenda apoiado na fundamentação do texto de indeferimento da consulta e não da prova formal efetivamente produzida, é que, através de possíveis mecanismos de ocultação das reais operações de transferências patrimoniais para seus Diretores, a entidade teria servido para “remunerar” ou garantir ganhos indevidos a seus gestores, o que, sem dúvida, levaria a que a pretendida imunidade fique prejudicada no seu sentido maior de justamente garantir que os recursos obtidos em suas operações com terceiros, sejam integralmente aplicados em suas finalidades fins.

A decisão proferida no processo de Consulta foi sustentada unicamente por detalhada descrição destas transferências de recurso e conclusões interpretativas ou presumidas do fiscal autuante, como consta de fls. 62 a 75 do RV 10.127, fls. 63 a 76 do RV 10.128 e fls. 64 a 77 do RV 10.146, em que, por mera presunção, conclui, sem qualquer comprovação de seu real valor de mercado das propriedades envolvidas que a entidade recorrente teria sido prejudicada pela opção adotada (a compra por terceiros e sua subsequente locação pela interessada).

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Em nenhum momento se procedeu à análise contábil da escrituração da recorrente e dos valores reais das propriedades que serviram de lastro à opinião do fiscal, sendo certo que uma simples consulta ao ITBI sobre os valores venais envolvidos constituiriam lastro bastante para esclarecer tais pontos.

É também verdade que - além das contestações apresentadas por seus patronos com detalhadas informações sobre as formas e origens das operações questionadas (aluguéis e aquisições que teriam favorecido a empresa dois de seus cinco diretores), em nenhum momento, a entidade recorrente apresentou qualquer prova formal e inequívoca que pudesse descaracterizar a infração aos artigos que instituem a imunidade pretendida e aqui repetida à nível recursal (art. 150, inciso IV, alínea “ c” da Constituição Federal e artigos 9º e 14 do CTN).

Ocorre que talvez somente agora percebendo que esta falha patronal não seria bastante a boa argumentação já que sem lastro probante que a referendasse, ou talvez pelas dificuldades de obtê-las no tempo oportuno, somente com a atual juntada documentos já em fase de proximidade de julgamento e após o já emitido ilustrado parecer da Representação da Fazenda, é que vieram a ser apresentados os volumosos documentos que passaram a constituir os anexos I e II dos autos de cada processo, através dos quais se demonstram os valores, apurados por laudos técnicos ali apresentados, e as evoluções contábeis dos valores dos aluguéis que poderiam ter servido para desfazer a alegação do agente fiscal, de haver servido de veículo para a transferência de recursos para alguns membros da Diretoria.

De sua leitura, todavia, ainda que não seja este Relator um especialista contábil, restou ali demonstrado que não houve nas transações alegadas qualquer simulacro quanto aos valores envolvidos nos contratos locatícios ou sua consequência nos valores dos alugueis pactuados que sempre obedeceram as regras normais fixadas para seus reajustamentos (páginas 86, 129, 176 e 202 do Anexo I) Também estão ali documentadas por termos do convênio firmado pelo parceiro - COLÉGIO SANTA MÔNICA - as condições da cessão de uso de parte do imóvel que teria sido entendida pelo mesmo fiscal autuante como um desvio de atividades da recorrente (fls.285 a 289 do RV 10.127). Também no que se refere à aquisição da CEAV em que se fala na assunção de dívida de R\$ 1.584.149,64 (Um milhão quinhentos e oitenta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), o que teria viabilizado o preço pago pela adquirente RUCH S.A., expressa falsa premissa já naquele valor estava incluído o REFIS de R\$ 1.232.382,44 (Um milhão duzentos e trinta e dois mil trezentos e oitenta e dois reais e oitenta e quatro centavos) a ser pago em prestações mensais de R\$ 150,00 (cento e cinquenta reais), ou seja, a longuíssimo prazo, ou seja, equivalente a 78 por cento do preço.

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Assim, embora estivesse este Relator propenso, antes da apresentação de tal documentação formal, caminhando no sentido de aderir ao posicionamento da Representação da Fazenda, amparada, como consta no texto ali transcrito embaçador do indeferimento da imunidade pelo Setor de Consultas, nos vemos, fase a documentação agora acostada aos autos, levados à rever esta posição - tanto quanto talvez o fizesse a Fazenda se dela tivesse tido conhecimento antes de sua promoção -, considerando ser a Recorrente como já reconhecida nos autos: “Examinando os estatutos da peticionaria somos levados a concluir que, de fato, a mesma é uma Instituição Educacional e Assistencial sem finalidade lucrativa.” e nesta condição, não havendo qualquer impedimento formal para usufruir benefícios do art. 150, VI, letra “C” da Constituição Federal e ao art. 14º da CTN, a entidade que atende a todos os requisitos formais previstos para a fruição da imunidade ali prevista e, especialmente, quando não ficar comprovada infração do inciso II, nº 1, da Lei Municipal 691/84, em seu artigo 3º.

Lembro, ao final, que a entidade recorrente além de detentora de imunidade reconhecida pelos inúmeros órgãos a tanto autorizados (listados e documentadas no texto contestatório em fls. 143 a 164 do RV 10.127), tem em seu instrumento instituidor (fls. 27 do RV 10.127), uma composição de Assembleia Geral, Conselho Deliberativo, Diretoria (5 membros) e Conselho Fiscal (6 membros), órgãos estes que, com certeza, tem o dever e a competência para analisar as decisões e atos de gestão que foram questionados neste processo e vieram a gerar a perda da imunidade anteriormente reconhecida. Ou haveria de se supor que todos concluíram a favor de apenas dois deles? Parece-me assim que a atuação fiscal, em seu afã de bem servir (o que é em princípio elogiável) ultrapassou os limites de sua finalidade objetiva (a comprovação dos elementos formais previstos em lei), ou seja, invadindo competência alheia ao se propor a avaliar atos de gestão administrativa e políticas gerenciais adotadas.

Assim, voto pelo PROVIMENTO dos recursos interpostos, assegurando ao Recorrente a imunidade tributária exclusivamente no que se refere aos impostos ora exigidos, já que apenas estes estão alcançados pelas impugnações apresentadas, cabendo ao recorrente, se assim o interessar, encaminhar pedido de revisão ou novo pedido ao órgão competente para reconhecimento geral desta condição.

Após a leitura deste voto, a Presidência levou ao conhecimento dos Senhores Conselheiros que entendia que se tornava necessário, de início, que se apreciasse o pedido da Representação da Fazenda, agora renovado, de que não deveriam, na atual fase processual, serem admitidos e apreciados os documentos apresentados pelo contribuinte (dois volumes) por, na verdade, se constituírem em novação do pedido e estarem ultrapassados os prazos para tal iniciativa, já que manifestação constituiria uma PREJUDICIAL DE MÉRITO.

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Este Relator para melhor esclarecimento de sua posição fez a leitura de seu requerimento de fls. 324 que se transcreve:

Cuidam os processos aqui referenciados de discussão de perda de imunidade tributária a que faria jus a entidade recorrente.

Desde o início surpreendeu este relator que o indeferimento do requerimento apresentado à Divisão de Consultas tenha se apoiado apenas no parecer do fiscal autuante que, com bases em premissas ali muito bem expostas, entendeu que haveria ocorrido infração ao disposto na legislação concessiva do benefício isencional por seu entendimento de que haveria ocorrido transferência de recursos para membros de sua diretoria quando do pagamento de aluguéis pertencentes a uma empresa de que também são diretores dois dos membros da atual diretoria da entidade. As avaliações quanto aos valores envolvidos ali citados parecem fruto de deduções de seu prolator já que não há nos autos prova bastante que nos permitisse garantir a justeza dos valores efetivos, quer dos valores dos imóveis envolvidos, quer dos aluguéis fixados e suas correções.

Pareceu-me estranho que, apesar de muito bem constatados textualmente nas impugnações, não tenham os seus subscritores se preocupados em apresentar provas formais que aproveitassem suas alegações.

Surpreende que só agora, às vésperas de entrada em pauta do julgamento, tenham sido trazidos tais documentos aos autos, como tão bem destaca a representação da Fazenda em sua manifestação de fls.

Destaco, entretanto diferentemente que entendimento daquela Representação, de que não se trata ali de renovação da peça recursal- como se novo recurso o fosse- isto porque os argumentos ali sintetizados espelham e renovam os mesmos pontos da impugnação apresentada já em primeira instância e repetidos nas peças recursais. O que de novo ali existe e em bastante número (dois anexos) é a apresentação de provas materiais, alguns firmados por terceiros, que podem ajudar a boa apreciação do feito, e, especialmente, às razões que fundamentaram o indeferimento da consulta (um único parecer do fiscal atuante).

Trata-se, portanto, de material probante que se enquadra perfeitamente na produção de prova em tempo ainda hábil- já que ainda não apreciadas por este Colegiado, em busca da verdade material capaz de melhor esclarecer os feitos em discussão e permitir que se possa fazer justiça em seu melhor sentido de eficácia final e oportunidade.

Por tais razões, dou-me por de acordo e ciente da documentação agora apresentada e manifesto-me pelo prosseguimento do feito com sua inclusão em pauta para julgamento.

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Além disto, como bem lembrou a Presidência esta juntada de documentos está prevista em nosso Regimento Interno, em seu artigo 13, XVI:

manifestar-se na qualidade de Relator, após vista da Representação da Fazenda, sobre requerimento ou documento juntado posteriormente à devolução do processo relatado à Secretaria do Conselho e antes da inclusão do recurso em pauta de julgamento.

E esta é justamente a questão como se apresenta, a busca da verdade material que pode nos ajudar a aplicar com justiça o direito em discussão, pois como já ensinava José Ingenieros: “A justiça tem um valor superior ao da lei. As leis podem ser injustas. Acatar a justiça é um dever do homem digno ainda que para isto tenha que se insurgir contra as imperfeições da lei. A justiça é sempre moral”. (As Forças Morais)

Voto, portanto, pela REJEIÇÃO da prejudicial de mérito arguida pela Representação da Fazenda.

Após, decisão, por maioria, pela rejeição da preliminar, o processo foi aberto aos Srs. Conselheiros para discussão, oportunidade em que o Conselheiro ABEL MANDE PINHEIRO JÚNIOR, apresentou pedido de vista para melhor exame dos documentos e razões que instruem o processo, o que foi deferido pelo Colegiado.

Retornando os autos em sessão desta data (11/12/2014) o Conselheiro apresentou fundamentado exame da documentação apresentada, vindo a concluir que não havia elementos probatórios que sustentasse a versão que fundamentou a decisão recorrida, manifestando-se pelo provimento dos recursos, acompanhando o voto original deste Relator.

A argumentação apresentada e que consta integralmente de sua declaração de voto, confirma a inexistência de fatos contábeis ou mesmo indícios suficientes para negar a fruição do benefício isencional constitucional previsto no art. 14 do C.T.N., a que, com certeza, faz jus a recorrente. Este relator expressa sua total concordância com o trabalho minucioso apresentado pelo Conselheiro e o subscreve integralmente, apenas não o transcrevendo por já constar da declaração de voto apresentada.

### CONCLUSÃO

Assim, e por tudo que nos autos constam, confirmando o voto anterior já proferido, pela REJEIÇÃO da prejudicial de mérito, já acolhida em sessão já ocorrida, e, no mérito, pelo PROVIMENTO INTEGRAL dos recursos apresentados, lembrando, todavia, que tal decisão não implica em revisão do processo de consulta, limitando-se aos impostos aqui impugnados (três processos), devendo o contribuinte, se de seu interesse, através das vias próprias, buscar a reconhecimento amplo desta isenção perante à Fazenda Municipal.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

**VOTO VENCIDO** (Quanto à prejudicial de mérito)  
**VOTO VENCEDOR** (Quanto ao mérito)  
Suplente **MARCIO LUIZ DE OLIVEIRA**

Relativamente à PREJUDICAL DE MÉRITO levantada pela Representação da Fazenda, ouso, com as devidas vênias, discordar do ilustre Sr. Conselheiro Relator e dos outros membros do Conselho de Contribuintes que votaram pela rejeição. Entendo, na mesma linha de argumentação do ilustre Sr. Representante da Fazenda, que já se esgotara em muito o prazo para apresentação de documentos. Observe-se que as provas poderiam ter sido produzidas em, pelo menos, duas ocasiões: a primeira na fase da impugnação; e a segunda, por ocasião do recurso voluntário.

A respeito do assunto, peço vênias para transcrever na íntegra a manifestação do ilustre Representante da Fazenda, com a qual concordo:

A pretexto da juntada de “novas provas” (já existentes desde os anos de 2000 e 2001, segundo apontam os documentos juntados) e com supedâneo no princípio da verdade material (que sói ser invocado como panaceia de todos os desvios processuais), os ilustres patronos da Recorrente pretendem, em verdade, a apreciação de um novo recurso voluntário, manejado através da petição de fls. 227/238.

A par de não provocar qualquer alteração no que diz respeito à promoção firmada pela Representação da Fazenda, temos para nós que a nova manifestação da Recorrente não merece ser conhecida, de vez que apresentada, aproximadamente, sete anos e meio após a interposição do recurso voluntário.

O aditamento foi apresentado, portanto, quando já havia ocorrido a dupla preclusão, temporal e consumativa. Temporal, porque o prazo para a contribuinte recorrer já havia expirado; consumativa, porque o ato processual do recurso já havia sido plenamente realizado.

Ensina o Professor James Marins, em sua obra *Direito Processual Tributário Brasileiro* (Editora Dialética, São Paulo, 2003, ps. 268/269), a propósito da preclusão no processo administrativo:

Dá-se a *preclusão temporal* quando o contribuinte deixa de praticar ato processual a seu encargo ou o faz fora do prazo previsto na legislação ou fixado pela Administração, casos em que perde o contribuinte o direito de realizar o ato ou remanesce sem efeito o ato processual praticado extemporaneamente. [...]

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUENTES

A *preclusão consumativa* dá-se quando o ato processual já foi praticado e impede a repetição ou complementação do expediente processual. **Assim, uma mesma impugnação fiscal não pode ser deduzida duas vezes nem tampouco pode ser formulada e posteriormente complementada** (mesmo que dentro do prazo fixado em lei), pois a formulação inicial exaure, isto é, consoma em definitivo a prática do ato. (grifo nosso)

Confira-se, acerca do tema, o seguinte julgado do STF:

AI-AGR-AGR 477905/RJ - Rio de Janeiro  
AG. REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO OU DE PETIÇÃO

RELATOR: Min. Eros Grau; JULGAMENTO: 26/09/2006; ÓRGÃO  
JULGADOR: Segunda Turma; PUBLICAÇÃO: DJ 20-10-2006 PP-00073

EMENTA: Agravo regimental no agravo regimental no agravo de instrumento. Interposição simultânea de três recursos contra a mesma decisão. **Preclusão temporal e consumativa. Princípio da unirrecorribilidade.** Não conhecimento.

1. Ocorre a *preclusão temporal* na hipótese do recurso interposto após o prazo de cinco dias, previsto no artigo 317 do RISTF.

2. Exercido o direito de recorrer através da primeira interposição, **a parte não pode inovar suas razões em nova peça recursal**, em face da preclusão consumativa.

3. A interposição de mais de um recurso contra a mesma decisão caracteriza violação do princípio da unirrecorribilidade ou da singularidade. Não conhecimento do agravo regimental.

DECISÃO: Agravo regimental não conhecido, nos termos do voto do Relator. Decisão unânime.

Reafirmamos, destarte, os termos de nossa promoção ofertada às fls. 199/211. É como ora promove a Representação da Fazenda.

Ressalte-se que até mesmo o Sr. Conselheiro Relator surpreendeu-se com a apresentação dos documentos somente às vésperas de entrada em pauta do julgamento. No voto relativamente ao mérito retornaremos a esse assunto.

Preliminarmente cabe esclarecer que, a respeito da **vinculação dos órgãos da Administração** ao decidido em procedimento de consulta administrativa, alinho-me ao entendimento do ilustre Sr. Conselheiro Fernando da Costa Guimarães, o qual, em brilhante voto, manifestou-se pela vinculação no acórdão nº 13.123, de 13 de setembro de 2012. No presente caso, verifica-se que a análise que está sendo procedida neste Conselho é destinada à apuração das mesmas situações, fática e de direito, que foram exaustivamente tratadas no procedimento de consulta administrativa.

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Essa matéria não foi objeto de discussão em plenário, mas como foi levantada pelo ilustre Sr. Representante da Fazenda, e o ilustre Sr. Conselheiro Relator a mencionou em seu voto, julguei conveniente fazer essa observação para evitar futuras errôneas interpretações a respeito de meu entendimento sobre o tema.

Também deve ficar claro que aqueles que acompanharam meu voto não necessariamente concordaram com a tese de que os órgãos da administração estejam vinculados ao decidido em procedimento de consulta.

Antes ainda de adentrar especificamente no mérito, faz-se necessária a ressalva de que o parecer da autoridade fiscal foi lavrado durante a segunda fase de tramitação do processo de consulta administrativa, ou seja, em sede de recurso, tendo sido o mesmo aprovado pelo Coordenador de Consultas e Estudos Tributários. Se houve recurso, significa dizer que houvera entendimento anterior do Diretor de Consultas Tributárias, embasado em parecer de outra autoridade fiscal, no sentido da não ocorrência da imunidade tributária. Às fls. 48/49 do processo 04/351.223/2005, relativo ao RV 10.127, encontra-se o parecer da autoridade fiscal que lavrou o parecer de primeira instância; às fls. 50 encontra-se a decisão do Diretor de Consultas; e às fls. 75, a decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários. Portanto, não é o entendimento de um único parecerista que está em discussão neste egrégio Conselho. Frise-se, ainda, que o Representante da Fazenda referendou, às fls. 198/210, o parecer que deu causa ao indeferimento do pedido de reconhecimento de imunidade.

De fato, com as devidas vênias aos que pensam de forma contrária, não haveria como não referendá-lo, pois foi obra de uma análise criteriosa por parte da autoridade fiscal, prescindindo de qualquer reforço. As conclusões externadas no parecer são decorrentes de diligência realizada na análise dos documentos apresentados pelo consultante, conforme demonstram os dados ali constantes, tais como o preço de R\$ 4.000.000,00 pago pelo imóvel e o valor do passivo assumido pela recorrente, razão pela qual cabe apenas fazer algumas observações que considero pertinentes.

Antes, porém, peço vênias para transcrever parte do parecer que trata das operações que foram levadas a efeito em relação ao imóvel da Rua Paula Lemos em São Gonçalo:

É fundamental o entendimento do processo que culminou com a transferência do imóvel de São Gonçalo para a empresa Ruche S/A, ao mesmo tempo em que a Instituição petionária assumia um patrimônio líquido negativo de R\$ 1.584.149,64.

Até o mês de dezembro de 2001 funcionava em São Gonçalo uma Instituição Educacional, Centro de Ensino Azevedo Vianna - CEAV, ocupando imóvel de propriedade de seus diretores, localizado na Av. Paula Lemos. Conforme consta dos autos (fls. 129 à 137) a mencionada Instituição enfrentava inúmeras dificuldades financeiras, sendo possuidora de um passivo de R\$ 1.934.149,64 e um ativo estimado em R\$ 350.000,00 (o imóvel ocupado não pertencia a Instituição, mas, sim aos seus diretores).

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Ciente das dificuldades financeiras pela qual passava o CEAV, os diretores da Instituição procuraram a Sociedade Santo Agostinho, que concordou em assumir o patrimônio líquido negativo de R\$ 1.584.149,64. Desta feita, a Sociedade Santo Agostinho que, ao que parece, desejava ampliar sua obra agora para o Município de São Gonçalo, prosseguiria as atividades de ensino no mesmo endereço, em imóvel alugado pelos diretores do CEAV. Todavia, também a empresa Ruche S/A, cujos sócios são diretores da Sociedade Santo Agostinho, decidiu investir em São Gonçalo, e adquiriu o imóvel outrora ocupado pelo CEAV, pelo valor de R\$ 4.000.000,00, a ser pago em cento e vinte meses. Em seguida, a empresa Ruche S/A aluga o imóvel para a Sociedade Santo Agostinho pelo valor mensal de R\$ 33.000,00, ou seja, ao final de cento e vinte meses a empresa Ruche S/A receberia da Sociedade Santo Agostinho a cifra de R\$ 3.960.000,00.

A relação estabelecida entre os proprietários do imóvel de São Gonçalo, diretores do CEAV, o CEAV, a Sociedade Santo Agostinho e a empresa Ruche S/A, de propriedade dos diretores da Sociedade Santo Agostinho, produziu a seguinte situação: os proprietários do imóvel de São Gonçalo alienaram o mencionado imóvel pelo valor de R\$ 4.000.000,00; o CEAV transferiu um passivo de R\$ 1.934.149,64; a empresa Ruche S/A adquiriu um imóvel pelo valor de R\$ 4.000.000,00, a ser pago em parcelas mensais que variam de R\$ 15.000,00 até R\$ 34,642,85, além de alugar o mesmo imóvel por um valor mensal de R\$ 33.000,00; a Sociedade Santo Agostinho assume um patrimônio líquido negativo de R\$ 1.584.149,64 e um contrato de locação em que tem que pagar R\$ 33.000,00 mensais, tudo isto para abrir nova filial em São Gonçalo.

É evidente que se alguém beneficiou-se desta relação, este alguém foi a empresa Ruche S/A, que aumentou seu patrimônio imobiliário sem desembolsar praticamente nada, uma vez que os valores que recebe a título de locação praticamente cobrem as parcelas relativas à compra do imóvel. Por outro lado, resta evidente que se alguém saiu prejudicado nesta relação, este alguém foi a Sociedade Santo Agostinho, que assumiu um patrimônio líquido negativo de R\$ 1.584.149,64, além do compromisso de pagar R\$ 33.000,00 a título de aluguel, para, no final, continuar não possuidor de um único imóvel, tendo que eternamente fazer face a despesas de aluguel, geralmente pagos a empresas pertencentes aos seus diretores.

Em relação aos documentos apresentados extemporaneamente, assim se manifestou o ilustre Sr. Conselheiro Relator em seu voto:

Assim, embora estivesse este Relator propenso, antes da apresentação de tal documentação formal, caminhando no sentido de aderir ao posicionamento da Representação da Fazenda, amparada, como consta no texto ali transcrito embaçador do indeferimento da imunidade pelo Setor de Consultas, nos vemos, fase a documentação agora acostada aos autos, levados a rever esta posição [...]

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUENTES

É importante a menção a esse ponto do voto face à importância que o Conselheiro Relator dá aos documentos apresentados. Não fossem esses documentos, haveria a propensão, segundo ele, de votar pelo improvimento do Recurso Voluntário.

Mas, ao contrário do que pensa esse ilustre membro do Conselho de Contribuintes, entendo, com as vênias de estilo, evidentemente, que a documentação apresentada em nada prejudica os argumentos, fundamentos e conclusões expostos no parecer lavrado pela autoridade fiscal por ocasião do procedimento administrativo de consulta. Digo mais: um exame dos dados apresentados nos leva a firmar a convicção de que, ao contrário também do que pretende a recorrente com tais documentos, a transferência indireta de rendas para os diretores da instituição de educação fica ainda mais evidenciada no caso do imóvel de São Gonçalo.

Conforme a documentação, em determinado momento, os valores dos alugueis e das prestações passam a equivalerem-se e, em seguida, os das prestações superam os dos alugueis.

Porém, é emblemática, por exemplo, a situação que ocorre nos primeiros oito meses que se seguem às operações de compra do imóvel de São Gonçalo e do aluguel do mesmo. Enquanto a instituição despendia de alugueis, nesse período, **264 mil reais**, a despesa da empresa com as parcelas pagas pela aquisição montava **120 mil reais**. Estendendo-se esse prazo para um ano houve dispêndio por parte da instituição de 396 mil reais, ao passo que os pagamentos das parcelas do imóvel consumiram da empresa o valor de 270 mil reais. O valor de 396 mil reais corresponde a quase 16% do alegado valor de mercado do imóvel (R\$ 2.500.000,00). Daí se vê que, nessa primeira fase de direitos e obrigações, a empresa Ruche recebeu valores superiores aos que pagou pela aquisição do imóvel. Ou seja, o caixa da empresa cresceu ao mesmo tempo em que incorporava o imóvel ao patrimônio às custas de dispêndios da sociedade beneficente, a qual, segundo ela, não tinha suporte financeiro para adquirir o imóvel.

Some-se ainda o fato de a entidade beneficente ter assumido um passivo de R\$ 1.584.149,64, conforme registrado no balanço patrimonial de fls. 103.

Como se vê, os passos iniciais de direitos e obrigações já demonstram o favorecimento da empresa.

Observe-se ainda que no mês correspondente à última parcela do parcelamento (novembro de 2011), depois de dez anos da data de aquisição do imóvel, o aluguel custava à entidade, segundo o laudo contábil (fls. 284), R\$ 77.309,00 e a parcela de aquisição, a última, R\$ 82.801,05. A partir daí, naturalmente, não há mais parcela de aquisição a ser paga, mas o aluguel continua a ser devido. Confirma-se o que disse a autoridade fiscal: a entidade vai pagar aluguel eternamente à empresa, para a qual contribuiu na aquisição do imóvel.

A par dessa constatação, que considero suficientemente consistente para formar meu convencimento no sentido de votar pelo improvimento do recurso voluntário, cabem outras considerações.

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUENTES

A recorrente, na peça recursal, às fls. 226/237 afirma que o **valor do imóvel** para venda à vista era de R\$ 2.720.000,00; a diferença entre esse valor e o informado pela autoridade fiscal (R\$ 4.000.000,00) seria decorrente dos juros de financiamento. Eis o que diz a recorrente às fls. 229:

Acerca do valor de venda do imóvel da Av. Paula Lemos, existe laudo (doc. 02) comprovando que o valor de mercado fica em torno de R\$ **2.720.000,00**, considerando pagamento à vista. A venda para a Ruche, contudo, foi feita à prazo (total de 120 meses), atingindo o valor total de R\$ 4.000.000,00. Resta claro, portanto, que a diferença **entre o valor de mercado de aproximadamente R\$ 2.720.000,00** e o valor da venda parcelada é oriundo de juros pelo financiamento do pagamento junto ao próprio vendedor. Frise-se que a venda, nos termos da avaliação do preço do imóvel, foi feita dentro dos padrões do mercado.

A recorrente não menciona o número de porta do imóvel, mas quando usa a palavra “imóvel” no singular, queremos crer que se trata de um único imóvel. A dúvida é pertinente, conforme se segue.

Às fls. 24 do **LAUDO CONTÁBIL**, este juntado em fls. 292/318, constam as seguintes informações:

O Contrato de Aluguel do imóvel situado à Avenida Paula Lemos, nº 298, foi celebrado em 01 de dezembro de 2001 e teve como base a utilização de Laudo Imobiliário emitido pela Bolsa de Imóveis do Rio de Janeiro, sob o nº **38.460/01-RJ**.

Conforme descrito acima, para se chegar ao valor ajustado a título de aluguel mensal entre as partes, foi utilizada como base a taxa anual de rentabilidade à alíquota de 1,2%, chegando-se ao seguinte valor de aluguel mensal:

Valor Locativo Mensal = Valor do Imóvel x 14,4% = **R\$ 3.150.000,00** x 0,144 = R\$ 453.600,00

Valor Locativo Mensal = R\$ 453.600,00/12 = R\$ 37.800,00

Valor Ajustado no Contrato de Aluguel = R\$ 33.000,00

Há, portanto, relativamente ao valor do imóvel, uma contradição entre o que diz o laudo contábil e o que afirma a recorrente: R\$ 3.150.000,00 ou R\$ 2.720.000,00?

O **LAUDO DE AVALIAÇÃO Nº 38.460/01-RJ**, às fls. 240/271, citado no laudo contábil refere-se a dois imóveis, ambos localizados na Av. Paulo Lemos, Mutuá – São Gonzalo, um sob o nº 46 e outro sob o nº 298.

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Os valores adotados pelo avaliador relativamente às **edificações e benfeitorias** foram os seguintes:

Imóvel nº 46: R\$ 290.000,00

Imóvel nº 298: **R\$ 3.150.000,00**

Após as considerações finais, o avaliador assim se manifestou (os negritos em minúsculos são nossos):

Observadas as premissas e conceitos básicos estabelecidos e com base nos elementos técnicos obtidos, na metodologia adotada, nas características gerais do local e dos objetos, **e nas atuais condições do mercado imobiliário, AVALIAMOS** os imóveis situados na Av. Paulo Lemos nºs 46 e 298, Mutuá, São Gonçalo – RJ, admitindo pagamento à vista em

Imóvel nº 46: R\$ 220.000,00 (duzentos e vinte mil reais)

Imóvel nº 298: **R\$ 2.500.000,00** (dois milhões e quinhentos mil reais)

Fácil perceber que o prolator do laudo contábil não utilizou o **valor da avaliação** do laudo Nº 38.460/01-RJ (R\$ 2.500.000,00), mas o valor das edificações e das benfeitorias, ou seja, R\$ 3.150.000,00. Se tivesse utilizado o valor da avaliação, usando a mesma taxa de rentabilidade, o valor da locação seria de R\$ 30.000,00, que é igual R\$ 2.500.000,00 x 1,2%. Sendo assim, o valor cobrado de aluguel (R\$ 33.000,00) estaria acima do valor de mercado.

Voltando ao LAUDO CONTÁBIL, tem-se o seguinte às fls. 267:

Quesito 7

Pelos documentos analisados, é possível concluir que o imóvel foi vendido à Ruche S/A por valor inferior ao de mercado?

Resposta: Com base no laudo imobiliário e no valor acordado na alienação do imóvel, **é possível concluir que o imóvel foi vendido à Ruche S/A por valor superior ao de mercado.**

Acrescente-se ainda que a informação de que o imóvel foi vendido por valor superior ao de mercado contradiz a informação da recorrente às fls. 229, que afirma que a compra foi feita pelo valor de mercado.

Tem-se que o valor de R\$ 2.720.000,00 resulta da soma dos valores de mercado dos dois imóveis constantes do laudo de avaliação nº 38.460/01-RJ. Verifica-se, portanto, que a recorrente em seu recurso utiliza os valores correspondentes aos dois imóveis referidos no laudo de avaliação, ao passo que o prolator do laudo contábil utiliza como base apenas um imóvel, o do número 298.

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUINTES

De qualquer forma, a par da contradição entre uma informação e outra, a afirmação de que a empresa teria comprado o imóvel por preço acima do valor de mercado traz envolta em si uma curiosa indagação: por quê a compra nessas condições, já que demonstraria um favorecimento aos antigos proprietários do imóvel, que eram também diretores da instituição de educação que foi incorporada pela recorrente? Some-se a isso a questão relacionada à assunção do passivo pela entidade incorporadora, que favoreceu a entidade incorporada, pois esta estava em dificuldades financeiras e da qual, repita-se, eram diretores os proprietários do imóvel.

Em síntese: os antigos proprietários conseguiram vender o imóvel por preço superior ao de mercado, ao mesmo tempo em que a entidade da qual eram diretores se livrou do passivo.

Observa-se, portanto, uma equação desfavorável à recorrente, pois além de assumir o passivo da incorporada, contribuiu, com seus recursos, que a empresa Ruche S/A adquirisse o imóvel por preço superior ao do valor de mercado.

A recorrente afirma que “acerca do **valor de venda do imóvel** da Av. Paula Lemos existe laudo (doc. 02) comprovando que o valor de mercado fica em torno de R\$ **2.720.000,00**, considerando pagamento à vista”.

Entende-se, portanto, comparando essa informação com o laudo de avaliação, que a recorrente está se referindo aos dois imóveis. Entretanto, de acordo com a escritura particular de contrato de locação entre a Ruche e a recorrente, documento juntado em fls. 268/257 do anexo II do processo 04/351.223/2005, o objeto da locação foi o imóvel da Av. Paula Lemos, 298, São Gonçalo, RJ, conforme fls 269 daquele anexo. Não se menciona o imóvel de número 46.

Se os dois imóveis foram adquiridos, está-se acrescentando à conta da entidade, para fim de comparação de valores, um imóvel que não é utilizado pela recorrente, a não ser que existam dois contratos de locação.

Partamos, porém, da informação constante da escritura de contrato de locação. O imóvel alugado é o de número 298, cujo valor de mercado, segundo o laudo de avaliação era de R\$ 2.500.000,00.

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Observe-se o fato de se ter utilizado, no laudo contábil, uma taxa anual de rentabilidade de aluguel de 1,2%. Sobre essa taxa, tem-se a seguinte lição de Sérgio Antônio Abunahman:

O segundo método (Comparação das Rendas), reside no raciocínio simplista de se atribuir como valor do imóvel aquele que represente a importância da **qual 1% é o aluguel mensal**, isto é, consiste em atribuir-se como justa remuneração do capital empatado a taxa de 12% ao ano, não capitalizados. Este percentual não é rígido, mas cômodo aos peritos e avaliadores, visto que os tribunais criaram um consenso sobre esta taxa de 1% ao mês como tradutora do justo retomo do capital. É o mais adequado para as chamadas avaliações especiais (cinemas, teatros, hotéis, motéis, postos de serviço). (Curso Básico de Engenharia Legal e de Avaliações, 2ª Edição, São Paulo: Pini, 2000, p. 86/87)

Como os prédios de escolas também se enquadrariam no rol, não taxativo, dos imóveis citados, pode-se perceber que a taxa anual de rentabilidade utilizada pelo autor do laudo contábil é excelente – o laudo contábil não contém informação de como se chegou a esse fator. Se fosse utilizado o fator 1%, teríamos de aluguel a importância correspondente à R\$ 25.000,00, ou seja, o resultado da multiplicação de R\$ 2.500.000,00 pela taxa de 1%. Comparada com o valor do aluguel de R\$ 33.000,00, este estaria acima do valor de mercado em R\$ 7.000,00.

Conforme já mencionado neste voto, mesmo que fosse utilizada a taxa de 1,2%, o aluguel estaria acima do valor de mercado, pois, sob essa taxa, alcançaria R\$ 30.000,00, resultado de R\$ 2.500.000,00 vezes a taxa. A diferença seria de R\$ 3.000,00.

Por sua vez, interessante raciocínio pode ser adotado a partir da taxa de rentabilidade utilizada para compor o valor do aluguel. Utilizando-se 1,2% de taxa mensal, tem-se a taxa anual de 14,4%; fácil concluir que, em um ano, os aluguéis cobririam 14,4% do valor do imóvel, sendo certo ainda que, em pouco menos de 7 anos, os aluguéis, calculados sob a mesma taxa, cobririam 100% do valor do imóvel. Isso tudo considerando, obviamente, que os valores dos aluguéis e do imóvel estivessem congelados ou sofressem a mesma variação. Mas ainda que o valor do imóvel sofra valorização maior do que a renda do aluguel, tem-se que, no presente caso, o prazo de pagamento do imóvel correspondente a dez anos, ou seja, partindo-se desse pressuposto, os aluguéis cobririam com folga o preço pago pelo imóvel.

Seja de forma explícita ou implícita, não há impedimento legal para a prática de condutas adotadas pelas pessoas jurídicas e físicas envolvidas nas negociações que resultaram na compra e venda do imóvel de São Gonçalo e incorporação pela recorrente da entidade que estava em dificuldades financeiras. Os contratos foram firmados por pessoas que possuem plena liberdade na escolha da parte com quem irão assumir obrigações e, por outro lado, adquirir direitos. Respeitadas as normas de direito civil, a liberdade é ampla.

## **Acórdão nº 14.839**

### **CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Entretanto, no que diz respeito à obtenção da imunidade tributária há restrições a serem observadas; requer-se a satisfação dos requisitos fixados na legislação tributária de regência. Surge, então, a pertinência do exame da questão sob essa ótica.

É fato assente que a imunidade tributária no caso das instituições de assistência social e de educação compensam os serviços por elas prestados no lugar do Estado. Essa dispensa tem suporte na Constituição Federal.

Porém, a imunidade não é absoluta, a própria Carta Magna indica que devem ser “atendidos os requisitos da lei” para a conformação dessa prerrogativa constitucional.

E o legislador do Código Tributário Nacional foi suficientemente precavido na composição do quadro de requisitos e condições com a finalidade de evitar que recursos que podem compor o montante destinado ao atendimento das despesas do Estado fossem direcionados a diretores das entidades. Nada mais do que isso.

O fato de a recorrente afirmar que, em determinadas ocasiões, os alugueis foram cobrados a menor, não a favorece. Ao contrário, confirma a tese da distribuição indireta de lucros: se a situação financeira da entidade vai bem, distribui-se mais; se mal, distribuiu-se menos.

Ante o exposto, renovando as vênias às posições divergentes, voto pelo **IMPROVIMENTO** do recurso voluntário.

### **DECLARAÇÃO DE VOTO**

Conselheiro **ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR**

Na Sessão do dia 18/11/2014 pedi vista dos processos referentes aos Recursos Voluntários nºs 10.127, 10.128 e 10.146 relativos à existência nos autos de laudo de avaliação do imóvel localizado à Av. Paula de Lemos nº 298, no Município de São Gonçalo, Laudo este realizado pela Bolsa de Imóveis do Rio de Janeiro.

A fim de comprovar a presença do referido Laudo de Avaliação no processo de Consulta de nº 04/351.180/2002, obtive os autos e analisei o Laudo anexo datado de 02 de agosto de 2001.

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUINTES

O tema dessa lide, se refere à impugnação apresentada pela Recorrente ao referido processo onde a Requerente demonstrou que é entidade filantrópica, sem fins lucrativos, e dessa forma, faz jus à imunidade tributária, conforme previsto no art. 150, inciso VI, “c” da Constituição Federal, e cumpre todos os requisitos para o gozo da imunidade, nos termos do disposto no artigo 14 do Código Tributário Nacional.

A Requerente possui oficialmente em todas as esferas da Administração Pública o reconhecimento de seu caráter filantrópico e assistencial pelo Conselho de Assistência Social, vinculado ao Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome. É reconhecida como entidade de Utilidade Pública Estadual e entidade Pública Federal pelo Ministério da Justiça, possuindo também o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS.

O ponto em discussão, se refere ao imóvel da Rua Paula Lemos, onde até 2001, lá existia uma escola denominada “Centro de Ensino Azevedo Vianna (CEAV)”, a qual, por ter perdido sua imunidade, ficou impossibilitada de prosseguir com suas atividades e negociou com a Associação Beneficente Santa Maria, ora a Recorrente, que continuasse com as atividades educacionais exercidas pela CEAV.

Os proprietários deste imóvel situado em São Gonçalo na Rua Paula Lemos nº 298, eram os diretores da CEAV e para viabilizar a operação resolveram vendê-lo a terceiros. Nesse momento, entra a Ruche S/A, cujo sócio também era Diretor da Associação Recorrente, que veio a adquirir o imóvel da CEAV.

O ponto em questão é justamente esta venda, supostamente abaixo do valor de mercado e sua locação à Associação, Recorrente.

Na minha opinião e sem infringir o Código Tributário Nacional, empresas pertencentes aos sócios ou os próprios sócios podem contratar livremente com a Instituição da qual são diretores, a fim de realizar operações comerciais e imobiliárias, desde que estas operações estejam refletindo valores base de mercado.

A autoridade fiscal ao analisar os contratos entre a Recorrente e seus diretores, presumiu suposta distribuição de lucros o que impediria a concessão da imunidade à Recorrente. Em sua manifestação a Fazenda menciona que os contratos deveriam ser feitos seguindo rigorosamente as regras de mercado, caso contrário, estaria caracterizada uma forma indireta de distribuição de resultados. Nesse sentido, presumiu a Fazenda existir distribuição disfarçada de lucros. Até este momento não vislumbro tal possibilidade.

Com relação ao valor de venda do imóvel da Av. Paula Lemos, existe laudo de avaliação inserido nos autos comprovando que o valor de mercado fica em torno de R\$ 2.720.000,00, considerando o pagamento à vista. Como a venda foi parcelada em 120 meses, o valor atinge cerca de R\$ 4.000.000,00. A diferença entre o valor à vista e o valor parcelado é referente a juros pelo financiamento a ser pago ao vendedor. Toda a operação realizada baseada em valores de mercado.

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Não identificamos evidências de pesquisa realizada pela Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários para refutar o laudo acostado aos autos, e presumir que o valor da operação estaria abaixo do valor de mercado.

Dessa forma, toda a análise relativa à compra deste imóvel pela Ruche deve, obrigatoriamente, refletir a realidade de mercado, que apontava o valor de R\$ 2.720.000,00 para a aquisição do referido imóvel.

Está claro que o referido imóvel foi alienado à Ruche por proprietário não ligado a Associação Recorrente, pelo valor de mercado (conforme comprovado no Laudo de fls 236/267 do Anexo II) e que de fato a Recorrente não assumiu um grande passivo do CEAV que fosse necessário qualquer compensação (via a venda do imóvel abaixo do valor de mercado).

Dessa forma, as suposições introduzidas pelo raciocínio da Fazenda para concluir que houve distribuição disfarçada de lucros da Recorrente para à Ruche não se comprovam diante dos fatos aqui apresentados.

Outro tema, se refere a afirmação do Fisco de que a relação locatícia na qual os valores a serem pagos pela Recorrente à Ruche cobriria quase que integralmente as parcelas do financiamento do imóvel adquirido.

Conforme planilha anexada aos autos o valor de aluguel estabelecido ficou abaixo das condições de mercado, bem como, o valor das parcelas pagas e o valor devido pelo financiamento do imóvel não demonstram qualquer relação entre os valores do aluguel e as parcelas do financiamento do imóvel.

Os motivos que motivaram o antigo proprietário do imóvel a não vender o imóvel à Recorrente e sim à Ruche, envolvem questões subjetivas e plenamente razoáveis e compreensíveis. Qualquer que seja a razão entendo que jamais poderia amparar a negativa quanto ao reconhecimento da imunidade pleiteada.

Para melhor esclarecimento, e a fim de elucidar a operação imobiliária e fiscal ocorridas, passo a informar abaixo os passos:

1) A CEAV se encontra deficitária e como consequência com um Patrimônio Líquido negativo (a descoberto) de R\$ 1.5 milhão, mas procura continuidade de suas operações que tem como principal objetivo a manutenção no ensino educacional de seus 400 alunos, aproximadamente;

2) Diretor da CEAV, que é o proprietário do imóvel, em questão, decide vendê-lo a terceiros. No caso a empresa adquirente foi a RUCHE S.A., pelo valor de mercado, conforme já registrado anteriormente;

## Acórdão nº 14.839

### CONSELHO DE CONTRIBUENTES

3) A Associação Santa Maria, absorve as operações da CEAV, com o grande objetivo de continuar com o ensino dos alunos que lá se encontravam matriculados e também havia o interesse de ingressar no Município de São Gonçalo;

4) Para atingir seus objetivos e manter os alunos no mesmo local que de costume que comparecem para receber o ensino educacional, a recorrente aluga este mesmo imóvel pelo valor de mercado;

5) A operação da aquisição do imóvel pela RUCHE S.A. e a locação deste imóvel pela Recorrente, entendendo serem operações distintas, mesmo que possuam diretores comuns. Nada neste procedimento, entendendo estar infringindo o Código Tributário Nacional.

Conforme podemos observar na leitura do parecer, a Coordenadoria apresentou presunções simples para justificar o não reconhecimento da imunidade, sem que houvesse a comprovação dos fatos presumidos.

É indiscutível o ônus de a Fazenda apresentar suas razões e fundamentações que motivaram o não reconhecimento da imunidade prevista constitucionalmente, bem como provar que a Recorrente não cumpriu o previsto no art. 14 do Código Tributário Nacional.

Sabemos que a presunção simples em matéria tributária o ônus da prova cabe ao Fisco a partir dos indícios que encontrar e investigar até obter subsídios probatórios da ocorrência do fato gerador.

Observa-se claramente que a autoridade fiscal não foi diligente suficiente no caso, e em nenhum momento, buscou a verdade material dos fatos.

É importante ressaltar que a administração pública possui liberdade investigativa e deve superar quaisquer entendimentos que sejam equivocados após a averiguação dos fatos, o que pode ocorrer no caso do presente processo, após a apreciação dos documentos anteriormente juntados aos autos, que demonstram o equívoco cometido com o não reconhecimento da imunidade da Associação em sede do processo de consulta.

Dessa forma, mesmo que tenha ocorrido consulta anterior, a partir do conhecimento que as provas apresentadas estejam vinculadas a argumentos presentes na referida consulta, tais argumentos devem ser novamente analisados considerando sua relevância para o assunto em tela.

## **Acórdão nº 14.839**

### **CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

E mesmo, que algumas dessas provas tenham sido apresentadas em momento posterior à impugnação, considerando o princípio da verdade material tais fatos têm que ser considerados, uma vez que comprovam o atendimento da Recorrente aos requisitos para reconhecimento da imunidade.

Não identifiquei no processo dúvidas acerca do fiel cumprimento dos requisitos elencados no art. 14 do Código Tributário Nacional.

O fiel cumprimento dos requisitos do art. 14 e outros como a não remuneração de seus diretores é condição para o reconhecimento formal como entidade assistencial, e sem fins lucrativos, condição que está comprovada pelos documentos apresentados no presente processo.

É fato que a Recorrente não remunera seus diretores ou dirigentes, não distribui quaisquer bonificações, dividendos ou vantagens de quaisquer espécies, nem qualquer parcela de seu patrimônio ou renda e aplica integralmente no País os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais.

Diante do exposto, sou pelo reconhecimento dos documentos probatórios, apresentados e anexados aos processos antes do seu julgamento, para que os mesmos sejam apreciados na votação do Recurso Voluntário, pois entendo serem essenciais ao deslinde desse processo e sendo assim acompanho o voto do Relator, Newton Silveira Palhano de Jesus que é pelo PROVIMENTO dos recursos interpostos, assegurando a Recorrente a imunidade tributária exclusivamente ao que se refere aos impostos exigidos.

### **DECLARAÇÃO DE VOTO** Conselheira **DENISE CAMOLEZ**

Voto na linha do voto vencedor, pelo improvimento do recurso, deixando de acompanhar o ilustre Conselheiro que o proferiu exclusivamente quanto à motivação fundada na alegada vinculação deste órgão colegiado com a decisão proferida pela Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários. Com efeito, não comungo com essa ideia, data máxima vênua, posto que, a meu ver, o presente litígio reveste-se de caráter contencioso, bem diverso da natureza consultiva impressa àquela decisão administrativa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

## A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE SANTA MARIA** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

Acorda o Conselho de Contribuintes:

1) Por maioria, rejeitar a prejudicial de mérito, suscitada pela Representação da Fazenda, nos termos do voto vencedor do Conselheiro Relator.

Vencidos o Suplente **MARCIO LUIZ DE OLIVEIRA** e os Conselheiros **FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES** e **DIRCE MARIA SALES RODRIGUES**, que acolhiam a prejudicial, nos termos do voto do primeiro.

2) No mérito, pelo voto de desempate, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto vencedor do Suplente **MARCIO LUIZ DE OLIVEIRA**.

Vencidos os Conselheiro **RELATOR**, **ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR** e os Suplentes **MAURÍCIO ALVAREZ CAMPOS** e **PEDRO CLAUDIO NOEL RIBEIRO**, que davam provimento ao recurso, nos termos do voto do primeiro.

Os Conselheiros **ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR** e **DENISE CAMOLEZ** apresentaram declaração de voto.

Ausentes das votações os Conselheiros **ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR**, **ROBERTO LIRA DE PAULA** e **DOMINGOS TRAVAGLIA**, substituídos, respectivamente, pelos Suplentes **MAURÍCIO ALVAREZ CAMPOS**, **PEDRO CLAUDIO NOEL RIBEIRO** e **MARCIO LUIZ DE OLIVEIRA**.



Processo nº 04/351.223/2005  
Data da autuação: 22/08/2005  
Rubrica: Fls. 349

**Acórdão nº 14.839**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 18 de dezembro de 2014.

**DENISE CAMOLEZ**  
PRESIDENTE

**NEWTON SILVEIRA PALHANO DE JESUS**  
CONSELHEIRO RELATOR

**ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR**  
CONSELHEIRO

**MARCIO LUIZ DE OLIVEIRA**  
SUPLENTE