



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

**Processo n°** 10283.012870/99-23  
**Recurso n°** 147.836 Voluntário  
**Matéria** IRPJ E OUTRO - Exs.: 1997 e 1998  
**Acórdão n°** 108-09.558  
**Sessão de** 06 de março de 2008  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO MANAUARA DE ENSINO OBJETIVO  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

PRELIMINAR – NULIDADE DO ATO DECLARATÓRIO DE SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – NULIDADE DO LANÇAMENTO DECORRENTE. Uma vez declarada a nulidade por vício formal do ato declaratório suspensivo de imunidade é de se reconhecer a nulidade do lançamento tributário decorrente daquela suspensão, em virtude do desaparecimento de seu fundamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ASSOCIAÇÃO MANAUARA DE ENSINO OBJETIVO.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ANULAR o lançamento por vício formal, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

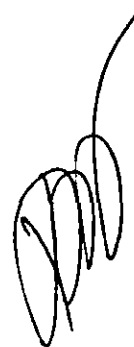
Presidente

  
KAREM JUREIDINI DIAS

Relatora

FORMALIZADO EM: 23 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR (Suplente Convocado), CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIAM SEIF e JOÃO FRANCISCO BIANCO (Suplente Convocado).



## Relatório

Os autos retornaram de diligência solicitada por esta Câmara, quando da análise do Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte. Por economia processual, utilizo-me do relatório do Voto que determinou a diligência, para esclarecer do que trata a questão, *verbis*:

*“Trata-se de Auto de Infração e Imposição de Multa lavrado em 23.11.1999 (fl. 325 a 339) contra a empresa Associação Manauara de Ensino Objetivo, com a conseqüente formalização de créditos tributários relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fl. 325 a 331), e Contribuição Social sobre Lucro Líquido – CSLL (fl. 335 a 337), ambos referentes aos anos-calendário de 1996 e 1997.*

A autuação baseia-se nas seguintes alegações:

### *I) Para o IRPJ:*

*A Custo, despesas operacionais e encargos não necessários. Despesas não necessárias à atividade da entidade: na escrituração contábil da entidade foram identificados lançamentos referentes a despesas não necessárias às suas atividades fins, devendo, portanto, ser consideradas na determinação do lucro real. As despesas correspondem a viagens e estadias, contratação de grupos musicais para animação do festival interno do colégio e manutenção de embarcações e veículos.*

*B Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa. Imobilizações lançadas indevidamente como despesa: incluem-se sob esta denominação os desembolsos efetuados pela entidade, cuja contrapartida deveria ter sido contabilizada no ativo permanente, mas foram lançados indevidamente como despesa operacional, tais como benfeitorias realizadas em imóvel locado.*

*C Adições. Lucro líquido declarado: Para efeitos de determinação do lucro líquido real, a entidade lançou o valor das depreciações e amortizações como despesas indevidamente.*

### *II) Para a CSLL:*

*A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Falta de recolhimento: a entidade deve oferecer à tributação o lucro líquido apurado nos anos-calendário de 1996 e 1997, face a suspensão de sua imunidade.*

*A Associação Manauara de Ensino Objetivo, instituída como sociedade civil sem fins lucrativos, de caráter educativo, técnico e cultural, apresentou declaração de isenção/imunidade, com fulcro na imunidade prevista no art. 150, VI, da CF/88; art. 113, da Lei n.º 3.470/58; art. 9.º da Lei 5.172/66; e art. 14, I, II e III e 147, ambos do RIR/94. O lançamento ocorreu em função da suspensão da imunidade nos anos-*



*calendário de 1996 e 1997, efetivada pelo Ato Declaratório 11/99, expedido pelo Delegado da Receita Federal em Manaus, nos termos do art. 32 da Lei 9.430/96. Tal lançamento foi efetuado valendo-se do lucro real anual como forma de tributação, já que não existia opção pelo lucro presumido e considerando que a entidade elaborava balanço patrimonial em base anual, efetuando os lançamentos de depreciação, amortização e correção monetária na mesma base.*

*O contribuinte tomou conhecimento das autuações em 03.12.1999 (fl. 325), apresentando Impugnação ao Auto de Infração (fl. 354 a 367), em 04.01.2000, alegando resumidamente que:*

*I) Que o contribuinte é entidade imune, e teve seu direito constitucional lesado por Ato Declaratório de suspensão de imunidade, o que viria a ferir diversos princípios constitucionais.*

*II) Que a suspensão da imunidade é objeto de outro processo administrativo (nº 10283.007059/99-85), razão pela qual a autuação ora impugnada fica vinculada ao término daquele processo.*

*III) Em razão do princípio da irretroatividade, é inconcebível que o fisco suspenda a imunidade da Impugnante, atribua efeito devolutivo à sua impugnação formulada junto à Delegacia da Receita Federal e permita que se lavre, contra a entidade, auto de infração.*

*IV) Que antes de qualquer matéria, deve-se analisar que a Impugnante não perdeu seu caráter de imune, mas apenas teve seu direito suspenso, devendo tal fato ser levado em consideração.*

*V) Alega que o significado da expressão ensino é mais amplo do que entende a fiscalização, assim, a instituição visa contribuir para a formação dos jovens.*

*VI) Dessa forma, foram adquiridas 400 rosas para serem distribuídas às mães, no dia das mães, sendo os gastos com festividades dedutíveis, na concepção do Conselho de Contribuintes.*

*VII) Ademais, constam desembolsos relacionados a deslocamento de professores para aprimoramento de seus conhecimentos; gastos ligados a festivais de música, enquanto expressão cultural; e, despesas com compensado naval, espécie de compensado utilizado para quadros negros e como revestimento de mesas.*

*VIII) Em relação às immobilizações lançadas como despesas, a Impugnante afirma que as situações listadas pela fiscalização envolvem dispêndios que não eram inversões de capital e foram devidamente comprovadas e escrituradas, debitadas no período-base competente e necessárias ao desenvolvimento regular da entidade, sendo, pois, dedutíveis, vez que não existe no ordenamento qualquer regra que fixe a sua indedutibilidade, como é o caso dos reparos em imóveis locados, efetuados para manter a funcionalidade normal do bem.*

*IX) Assim, foram efetuadas obras de reparo, para segurança dos alunos, professores e demais funcionários, e foi adquirido um motor de microônibus, que teve seus documentos extraviados.*



*X) Por fim, em relação ao lucro líquido, alega sobressair-se a condição de imunidade, uma vez que somente existe o crédito tributário em razão da suspensão desta garantia constitucional.*

*XI) Requer, então, seja julgado improcedente o lançamento.*

*A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém/PA, ao apreciar a Impugnação, houve por bem negar provimento à mesma, em decisão assim ementada (fl. 370 a 383):*

*“Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 1996, 1997*

*Ementa: IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ESCRITURAÇÃO IRREGULAR – O benefício da imunidade tributária não alberga tributos devidos decorrentes de despesas glosadas ou omissão de receitas, cuja identificação decorreu de aço fiscal regular, A imunidade tributária somente alcança o imposto de renda regularmente escriturado.*

*SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. VÍCIO FORMAL. DECISÃO PROFERIDA POR SERVIDOR INCOMPETENTE – Nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é nulo, por vício formal, a decisão de suspensão de imunidade que for proferida por servidor incompetente.*

*GLOSA DE DESPESAS. IMÓVEL LOCADO. GASTOS COM REFORMAS – Os gastos com reforma em imóvel locado devem ser registrados no ativo permanente para amortização do decorrer do período de locação. Nos casos em que os gastos foram considerados como despesa no próprio exercício e deduzidos na apuração do lucro líquido, legítima a glosa.*

*GLOSA DE DESPESAS. BENS DO ATIVO PERMANENTE – Constatado por intermédio de ação fiscal que o sujeito passivo deduziu como despesas gastos referentes a bens do ativo permanente que deveriam ser amortizados, legítima a glosa.*

*GLOSA DE DESPESAS. DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS – Correto o procedimento que glosou despesas para as quais o sujeito passivo não comprovou com documentos hábeis e idôneos a necessidade desses gastos para a sua atividade.*

*IRRF. REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO – Tratando-se de atividade vinculada, o lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre redução indevida do lucro líquido, decorre de expressa disposição legal (art. 739 do Decreto nº 1.041, de 1994), da qual a fiscalização não deve se afastar sob pena de responsabilidade.*

*GLOSA DE DESPESAS. DESPESAS COM EMBARCAÇÃO – Procede a glosa de despesas com embarcação quando o veículo não se encontra registrado no ativo permanente e não foi apresentado contrato de cessão de uso. Exclui-se da demanda os gastos com materiais considerados erroneamente pela fiscalização como referentes à embarcação.*



5

*GLOSA DE DESPESAS. DESPESAS COM VEÍCULOS AUTOMOTORES – Procede a glosa de despesas com veículos importados que não estão relacionados com os objetivos institucionais do sujeito passivo.*

*GLOSA DE DESPESAS. BRINDES – Nos termos do disposto no inciso VII do artigo 13 da Lei nº 9.249, de 1995, os gastos com brindes são indedutíveis na apuração do lucro.*

*GLOSA DE DESPESAS. FESTIVAL DE MÚSICA – Nos termos do disposto no parágrafo 2º do artigo 14 do Código Tributário Nacional, somente estão imunes do IR os serviços prestados por entidades de educação que estejam diretamente relacionados com os objetivos institucionais de entidade.*

*Lançamento Procedente em Parte.”*

*No que tange a decisão recorrida, asseverou-se que a imunidade para o pagamento do tributo não ampara regularidades na escrita contábil e fiscal, sendo certo que apuradas as irregularidades, estas não podem ser contempladas pela imunidade, bem como dão azo à abertura de processo para a suspensão da imunidade do beneficiário no período em que foram apuradas. Rejeitou-se ainda o pedido de diligência, e, no mérito, manteve-se o lançamento com exceção daqueles que: “se referem à cobrança dos tributos ordinários decorrentes da suspensão da imunidade”. A exceção mencionada está fundamentada em declaração de nulidade, por vício formal, da decisão que resultou na suspensão da imunidade da ora Recorrente.*

*O contribuinte foi intimado do Acórdão em 11.06.2004 (fl. 385-verso). Ato contínuo apresentou Recurso Voluntário (fl. 386) em 12.07.2004, tomando por alegação basilar o fundamento de imunidade, nos termos abaixo:*

- i. A finalidade da imunidade é vedar a cobrança de impostos de pessoas que desenvolvem determinadas atividades de competência do Estado.*
- ii. Que a jurisprudência vem, reiteradamente, manifestando-se no sentido de que as normas constitucionais que estabelecem imunidade devem ser interpretadas de forma extensiva, buscando-se sempre a extensão da norma.*
- iii. Que a Constituição Federal, veda a instituição de impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços das instituições de educação sem fins lucrativos.*
- iv. Neste sentido, instituição de educação é aquela que presta serviços de interesse da coletividade, suprimindo ou complementando atividades próprias do Estado.*
- v. Que instituições sem fins lucrativos são aquelas que não se prestam como instrumento de lucro para seus instituidores ou dirigentes.*



- vi. *Que as despesas incorridas pela Recorrente foram voltadas às suas finalidades essenciais e foi desconsiderado pela fiscalização que os alunos devem participar de atividades ecológicas, enquanto forma de ensino e transmissão de conhecimento, justificando, pois, a relação de desembolsos, que seriam com alimentação e deslocamento.*
- vii. *Assim, requer seja julgado procedente o recurso voluntário.*
- Arrolamento de bens às fl. 440 a 456."*

O presente Recurso foi conhecido e determinou-se, nos termos do voto desta relatora, a realização de diligência para que fosse promovida a juntada, a estes autos, do Processo Administrativo nº 10283.007059/99-85 - que suspendeu a imunidade da Recorrente - bem como para que fosse esclarecida qual a situação atual do referido processo. Conforme consignado na mencionada decisão, os esclarecimentos e verificações requeridos são essenciais à decisão do Recurso Voluntário sob análise nestes autos, visto que o lançamento de ofício que originou este processo está relacionado à suspensão da imunidade da Recorrente.

Em retorno da diligência, mais especificamente às fls. 473, há manifestação da autoridade competente, esclarecendo que, em cumprimento à diligência, verificou-se que no Processo Administrativo nº 10283.007059/99-85, não foi realizado qualquer outro ato posterior à anulação da suspensão da imunidade, por vício formal, dada a incompetência da autoridade que determinara referida suspensão.

A autoridade atestou, ainda, que desde 11/03/2004 - data da anulação da decisão que suspendera a imunidade da Recorrente - não houve qualquer outro processo posterior, que tivesse por objeto a efetivação de nova suspensão de imunidade.

É o Relatório.



## Voto

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

O relatório da diligência efetuada nestes autos confirma que foi declarado nulo o ato que suspendeu a imunidade da Recorrente em razão de vício formal, uma vez ter sido verificado que o ato fora emanado por autoridade incompetente. Vale notar, portanto, que os motivos fáticos e a matéria de direito que embasaram a suspensão da imunidade da Recorrente sequer foram objeto de discussão e análise pela administração e contribuinte, vez que a nulidade do ato de suspensão da imunidade da Recorrente foi determinada, exclusivamente, por razões meramente formais.

Não obstante, também segundo consta no relatório de diligência, até a data da realização da diligência os agentes competentes não haviam exarado outro ato de suspensão da imunidade da Recorrente. Significa dizer que, não obstante os fatos e motivos de direito que levaram àquela suspensão tivessem sido apurados em processo de fiscalização, e tendo sido anulada a conseqüente suspensão de imunidade da Recorrente, a autoridade competente ficou-se inerte e não promoveu nova e adequada suspensão de imunidade.

De acordo com o auto de infração sob análise, mais especificamente na parte de descrição dos fatos e infrações, a efetivação da suspensão de imunidade relativa aos anos-calendário de 1996 e 1997, efetuada em razão de descumprimento dos requisitos essenciais ao reconhecimento de uma entidade imune, deu-se em 20/10/99, através da publicação do Ato Declaratório n° 11/1999, expedido pelo Delegado da Receita Federal em Manaus, nos termos do artigo 32 da Lei n° 9.430/96.

Ainda, segundo consta, foi em virtude do referido Ato lavrado Termo de Constatação e Verificação Fiscal, após o qual houve por bem a fiscalização lavrar o auto de infração ora sob análise, o qual foi notificado à Recorrente em 3/12/1999, nos termos do mesmo artigo 32 da Lei n° 9.430/96.

Conforme se depreende dos fatos, o auto de infração em julgamento teve como fundamento de validade o Ato Declaratório n° 11/1999 que determinou a suspensão da imunidade da Recorrente. Em consonância com a disposição legal contida no parágrafo 6º, inciso II do mencionado artigo, uma vez efetivada a suspensão da imunidade a autoridade fiscal lavrou o auto de infração. Ou seja, antes da suspensão da imunidade não havia fundamento para lavratura de auto de infração e, uma vez suspensa a imunidade foi estabelecido o vínculo obrigacional tributário entre a Recorrente e o Fisco, que fundamentou a constituição do crédito tributário.

E assim o fez a autoridade fiscal. Constituiu o crédito tributário referente aos anos-calendário de 1996 e 1997, à época não recolhido dada a condição de imune, condição esta que se suspendeu e cujos efeitos remontam a data da infração, no caso os referidos anos calendário.



8

Por outro lado, uma vez declarada a nulidade do Ato Administrativo que suspendeu a imunidade da Recorrente – especialmente em razão do ato ter sido proferido por autoridade incompetente (art. 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72), é fato que os efeitos de tal declaração retroagem, produzindo, assim, efeitos *ex tunc*, especialmente em se tratando de ato restritivo de direitos, como são os atos de suspensão da imunidade.

Neste passo, a declaração de nulidade do Ato de Suspensão da Imunidade, proferida nos autos do Processo nº 10283.007059/99-85, eliminou o fundamento de validade para o auto de infração sob análise. A partir da referida declaração de nulidade o auto de infração deixou de ser válido. Afinal, se este ato administrativo de lançamento só existiu em razão do Ato Declaratório que foi declarado nulo, a partir da declaração de nulidade deste, aquele perdeu também sua validade.

É justamente o caso do artigo 59, §1º do Decreto nº 70.235/72:

*“Art. 59. São nulos:*

*(...)*

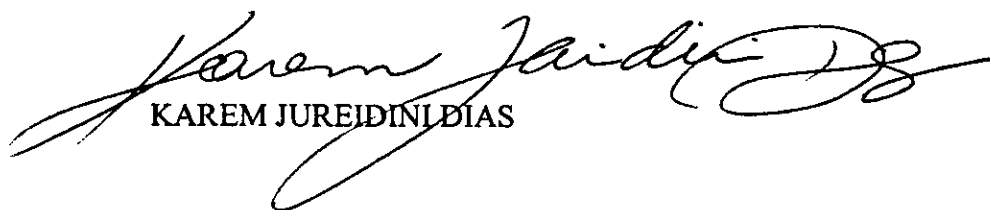
*II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.”*

Portanto, em conformidade com o dispositivo retro transcrito há, também em relação aos lançamentos em tela, nulidade por vício formal.

Assim, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso, em razão de vício formal.

Sala das Sessões-DF, em 06 de março de 2008.

  
KAREM JUREIDINI DIAS