



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10380.727357/2012-15
Recurso Voluntário
Acórdão n° 1402-006.327 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2023
Recorrente ASSOCIACAO BATISTA BENEFICENTE E MISSIONARIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

AUTO DE INFRAÇÃO. DISPOSITIVOS LEGAIS INCONSTITUCIONAIS. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. INCOMPETÊNCIA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos da Súmula 2 do CARF, bem como do art. 26-A do Dec. 70.235/72, o CARF não tem competência para efetuar controle de constitucionalidade. Assim, os argumentos que versem sobre tal matéria no Recurso Voluntário não devem ser conhecidos.

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

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. DISPOSITIVOS LEGAIS INCONSTITUCIONAIS. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. INCOMPETÊNCIA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO

Nos termos da Súmula 2 do CARF, bem como do art. 26-A do Dec. 70.235/72, o CARF não tem competência para efetuar controle de constitucionalidade. Assim, os argumentos que versem sobre tal matéria no Recurso Voluntário não devem ser conhecidos.

AUSÊNCIA DE ANÁLISE DE PEDIDO DE DILIGÊNCIA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não sendo formulado pedido de conversão de julgamento em diligência, a ausência de análise não caracteriza cerceamento de defesa.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ATOS QUE DEMONSTRAM A DISTRIBUIÇÃO DE PATRIMÔNIO. ART. 14 DO CTN. MANUTENÇÃO DA SUSPENSÃO.

Caracterizados atos que distribuam patrimônio da Instituição beneficiada pela imunidade tributária, nos termos do art. 14 do CTN, deve o referido benefício ser suspenso.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2008

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. AUTOS DE INFRAÇÃO. DEFINIÇÃO POR PARTE DO FISCAL DO REGIME NÃO-CUMULATIVO.

INOBSERVÂNCIA DE DIREITO DO CONTRIBUINTE QUANTO À IDENTIFICAÇÃO DE CRÉDITOS PASSÍVEIS DE APROVEITAMENTO. ANULAÇÃO DOS LANÇAMENTOS.

A suspensão da imunidade demanda que o lançamento, efetuado nas bases da não-cumulatividade, leve em conta os créditos em favor do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação à suspensão da imunidade da instituição a partir do ano-calendário de 2008, mantendo o procedimento fiscal e ratificando o ADE DRF/FOR n.º 58/2012; ii) por maioria de votos, ii.i) negar provimento ao recurso voluntário para manter integralmente os lançamentos de IRPJ e CSLL, vencidos o Relator e a Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio que davam provimento; ii.ii) dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter os lançamentos de PIS e de COFINS, reconhecendo o direito da recorrente de utilizar-se de créditos das referidas contribuições, cuja apuração deverá dar-se quando da execução do presente acórdão junto à unidade de origem, devendo os créditos apurados ser abatidos dos montantes lançados nos autos de infração respectivos. Ficaram vencidos nesta parte, o Relator e a Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio que davam provimento em maior extensão. Designado para redigir o voto vencedor nesta parte, em que vencido o Relator, o Conselheiro Antonio Paulo Machado Gomes.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

(documento assinado digitalmente)

Antonio Paulo Machado Gomes - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Luciano Bernart, Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes, Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Evandro Correa Dias, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **624-680** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão n.º **12-065.029**, da 15ª Turma da DRJ/RJ1 (fls. **570-615**), em sessão realizada na data de 25 de abril de 2014, por meio do qual o referido Órgão julgou improcedentes as defesas apresentadas pela Contribuinte (fls. **49-78, 258-288, 393-435 e 436-482**, mais docs. anexos), de forma a manter o crédito tributário lançado em desfavor da Impugnante.

I. Suspensão da Imunidade, Despacho Decisório (DD), Auto de Infração (AI), Impugnação e DRJ

2. Em desfavor da Contribuinte foi lavrada notificação de suspensão de imunidade em relação ao ano-calendário de 2008, tendo em vista que Interessada teria infringido o art. 14, I do CTN e alínea “a”, do § 2º, do art. 12, da Lei nº 9.532/97. Depois de expedido o Ato Declaratório de Suspensão da Imunidade, foram lavrados Autos de Infração (AIs) para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e COFINS. A Contribuinte se manifestou, apresentando defesa contra a suspensão da imunidade e também contra a lavratura dos AIs.

3. A DRJ julgou pela IMPROCEDÊNCIA da Impugnação, nos seguintes termos da Ementa (fls. **570-571**).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Estando claramente descritos os fatos apurados pela fiscalização, e demonstrando o sujeito passivo haver entendido perfeitamente o teor da imputação, ao impugnar a exigência, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. RITO PROCEDIMENTAL. SUSPENSÃO DA EFICÁCIA DO ART. 14 DA LEI Nº 9.532/1997. EFEITOS.

A referência feita na cautelar concedida no âmbito da ADIn 1802/3DF à possível invalidade dos preceitos dos arts. 13, caput, e 14 da Lei nº 9.532, de 1997, que prescrevem a possibilidade de a Receita Federal suspender o gozo da imunidade, segundo o procedimento previsto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, afeta exclusivamente os atos e procedimentos administrativos que se fundamentaram nos preceitos cuja aplicação foi afastada pela cautelar, ou seja, o art. 12, § 1º, e § 2º, alínea “f” da Lei nº 9.532, de 1997. Quando verificada infração aos demais preceitos do art. 12, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.532, de 1997, que tiveram sua vigência mantida no ordenamento, a cautelar concedida não afeta a possibilidade de o Fisco proceder à suspensão da imunidade com base no rito legalmente previsto.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REMUNERAÇÃO A DIRIGENTES.

Comprovado que a instituição de assistência social remunerou dirigente, reputa-se correta a suspensão de sua imunidade tributária, em razão do descumprimento do requisito contido na alínea “a”, do § 2º, do art. 12, da Lei nº 9.532/1997.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DESVIO DE RECURSOS DA ENTIDADE.

Comprovado o desvio de recursos da instituição de assistência social, praticado mediante pagamentos de despesas respaldadas em notas fiscais inidôneas, emitidas em favor de prestadora de serviços cujo sócio é dirigente da própria instituição, reputa-se correta a suspensão de sua imunidade tributária, em virtude da inobservância do disposto no art. 14, inciso I, da Lei nº 5.172/1966 Código Tributário Nacional (CTN).

IRPJ. EFEITOS DA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

Confirmada a suspensão da imunidade, a instituição de assistência social fica sujeita ao pagamento do IRPJ da mesma forma que as demais pessoas jurídicas. Correto, portanto, o lançamento do imposto de renda com base no lucro real, quando existem registros contábeis que lhe dêem respaldo a esta forma de apuração.

IRPJ. GLOSA DE DESPESAS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. MULTA QUALIFICADA.

A contabilização de despesas suportadas por notas fiscais de prestação de serviço emitidas por pessoa jurídica já encerrada, em sendo fato conhecido pelo dirigente da entidade fiscalizada, caracteriza evidente intuito de fraude, a justificar a glosa das referidas despesas e a aplicação de multa qualificada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2008

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DO IRPJ. REPERCUSSÃO NA CSLL.

A instituição de assistência social que teve suspensa a sua imunidade tributária com relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica IRPJ fica sujeita, também, ao recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2008

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DO IRPJ. REPERCUSSÃO NO PIS E NA COFINS.

A instituição de assistência social que teve suspensa a sua imunidade tributária com relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, sujeitando-se à apuração do lucro real, fica obrigada ao recolhimento do PIS e da COFINS sobre seu faturamento, observadas as regras da não-cumulatividade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Em suma, o Órgão julgador decidiu quanto à declaração de inconstitucionalidade feita pelo STF que esse Tribunal, por meio da ADI nº 1.802-3/DF, não determinou a suspensão da eficácia de qualquer dispositivo utilizado para fundamentar o Ato Declaratório Executivo (DRF) DRF/FOR nº 58, de 13 de setembro de 2012. Além disso, as autoridades administrativas não têm competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade das leis.

5. Quanto à suspensão da imunidade, o fundamento foi a inobservância “do disposto no art. 14, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), e na alínea “a”, do § 2º, do art. 12, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.”. Sobre a JRT Assessoria, essa foi baixada em 09/11/07, sendo que o Sr. Luis Narciso Coelho de Oliveira integrava o quadro societário e que recebeu a título de dividendos o montante de R\$ 119.750,00. Ocorre que as notas fiscais da empresa citada foram emitidas em momento posterior à sua baixa, em 2008. A utilização de notas inidôneas é prática comum para distribuição de lucros disfarçados, sendo que apenas a apresentação do contrato não tem sido suficiente para a comprovação da prestação de serviços.

Igualmente o Instituto de Desenvolvimento Social e Cidadania, cujo mandatário e responsável junto à Receita é o Sr. Luis Narciso Coelho de Oliveira, também prestou serviços à Contribuinte. Nesses casos caberia a suspensão da imunidade com base do art. 12, § 2º, alínea “a” da Lei 9.532/97. Mesmo não estando na diretoria da Interessada, mas como secretário-executivo e com poderes que o equiparam a um dirigente, teria a atuação do Sr. Luis infringido o citado art. 12. A suspensão da imunidade já foi em outro processo mantida, cujo Acórdão é o de n.º 1402-001.391. Os motivos foram análogos. Assim, mantida a suspensão da imunidade. Decidiram ainda os julgadores que a suspensão da imunidade tem como efeito a exigência da CSLL.

6. Sobre os argumentos relativos aos lançamentos, a DRJ definiu que a atitude do Fiscal foi correta, uma vez que o arts. 1º e 2º da Lei 9.430/96 dispõem que a apuração é trimestral. Correta também a utilização do lucro real para apuração do tributo, sendo que eventuais irregularidades deveriam ter sido apontadas pela Contribuinte em sua defesa. O lucro arbitrado somente deve ser adotado em caso de impossibilidade de apuração do lucro real.

7. Quanto à CSLL, a apuração trimestral está prevista nos artigos 28 e 1º da Lei n.º 9.430/1996, bem como o artigo 30, também da citada lei. Assim, não se vislumbrou qualquer impropriedade na apuração da base de cálculo da CSLL. Deve ser mantida a multa de 150%, pelo uso de notas fiscais inidôneas, pois o Sr. Luis Narciso integrava o quadro societário da empresa prestadora de serviços, estando ciente de que as atividades foram encerradas antes da emissão das notas.

8. Sobre o PIS/Cofins, o regime cumulativo seria aplicável se a Instituição não tivesse perdido sua imunidade. Não havendo mais essa, então deve a pessoa jurídica recolher o PIS/Cofins não cumulativo, nos termos da Lei n.º 10.637/02. A perda de isenção tem o mesmo efeito.

II. Recurso Voluntário

9. Em face da decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **Preliminarmente, a)** por ter sido ignorado o pedido de diligência, compatível com a verdade material, então deve ser declarada nula a decisão recorrida. Houve cerceamento do direito de defesa; **Mérito, b)** sobre os fatos relacionados à suspensão da imunidade, três são as questões que circundam a lide. A caracterização do Sr. Narciso como dirigente da Recorrente; identificar a remuneração do Sr. Narciso como distribuição de patrimônio ou rendas da Entidade; e se o pagamento à pessoa jurídica JRT constitui distribuição de patrimônio; **c)** o Sr. Narciso não mais pertencia legalmente à direção da Associação Batista Beneficente e Missionária (ABBEM), o que é comprovado pelo estatuto e contrato de trabalho. Se importa a verdade material, por que indeferir as diligências pleiteadas na impugnação? A atribuições conferidas pelo estatuto ao Secretário Executivo são delegações, ou seja, a pessoa que ocupa esse cargo é mandatária. Não pode prosperar o argumento de que porque assina cheques ou outros documentos, então o mesmo estaria em situação de igualdade com os diretores. Cita que nas empresas, tal tarefa cabe a alguém que é contratado no regime celetista. Cita a diferença entre administradores e diretores, feita, inclusive pelos arts. 54 e 59 do Código

Civil. O Fisco deveria ter requerido mais informações, especialmente das empresa nas quais o Sr. Narciso detinha participação. Quanto às notas fiscais inidôneas, a fiscalização não comprovou que eles não foram prestados; **d)** quanto às questões de direito da suspensão da imunidade, o artigo 14 do CTN não foi infringido, pois não houve distribuição de lucros nem ficou comprovada qualquer infração. Assim, o que sustenta a presente suspensão é o art. 12, § 2º, alínea “a” da Lei 9.532/97, que não é lei complementar, portanto, não pode regular sobre imunidade. O STF já se pronunciou sobre a necessidade de lei complementar para tal função. Cita doutrina e jurisprudência em seu favor. Estaria equivocada a aplicação do art. 4º da IN SRF n.º 113, de 21 de setembro de 1998. Em suma, não pode prosperar a suspensão da imunidade apenas com base no art. 12 da Lei n.º 9.532/97; **e)** pelo fato da Recorrente ter apurado prejuízo contábil no ano, a fiscalização fez a apuração pelo lucro real trimestral, não permitindo que houvesse opção pela presumido ou lucro real anual. Em nenhum momento foi intimada para apresentar qualquer demonstrativo do lucro real. O art. 219 do RIR/99 prevê que a base do cálculo do imposto é o lucro real, presumido ou arbitrado, contudo, não há a previsão de que o lucro seja o contábil. Já o art. 247 do mesmo Regulamento prevê como se dá a apuração do lucro real. Assim, não poderia o Fiscal ter adotado o lucro contábil, pois esse não se confunde com o lucro real. Deveria ter sido aplicado o art. 529 do RIR/99 e arbitrado o lucro. Ainda mais grave foi a opção pelo lucro real trimestral, uma vez que deveria ser anual. Assim como ficou prejudicada a adoção do regime não cumulativo para a apuração das contribuições para o PIS e Cofins, sem levar em conta a aquisição de insumos e serviços. Ao final, requer o acolhimento do Recurso para determinar a nulidade do “ato dos julgadores” por preterição ao direito de defesa, quando do indeferimento das diligências. Subsidiariamente requer a improcedência do Ato que suspendeu a imunidade, por falta de provas e a conseqüente nulidade dos lançamentos efetuados. Ainda requereu o cancelamento dos Autos de Infração pelos argumentos apontados. Requereu ainda direito a sustentar oralmente e a conseqüente intimação para tanto.

10. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

III. Apenso

11. Em apenso aos presentes Autos estão os de n.º **10380.731564/2012-66**, que tratam de representação fiscal para fins penais, não contendo questionamento dirigido ao CARF.

12. É o relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 1402-006.327 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.727357/2012-15

Voto Vencido

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

IV. Tempestividade e admissibilidade

13. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **622 – 15/05/14**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **624 – 16/06/14**), conclui-se que este é tempestivo.

14. Sobre o conhecimento do recurso deve ser feita análise acurada.

15. Um dos argumentos recursais foi de que o art. 12 da Lei 9.532/97 e o art. 32 da Lei n.º 9.430/96 seriam inconstitucionais.

16. Cumpre enfatizar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. O fundamento para tal afirmação é a Súmula n.º 2 do próprio Conselho. Já o art. 26-A do Dec. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento no âmbito processual administrativo fiscal afastem a aplicação de lei. A vedação e a incompetência, no entanto, não são exercidas sobre a aplicação de decisão do Pleno do STF sobre a declaração de inconstitucionalidade. Para tanto é o que está previsto no inciso I, do § 6º, do art. 26-A do Dec. 70.235/72.

17. Ao analisar a jurisprudência do STF, percebe-se que em algumas oportunidades esse Tribunal analisou a constitucionalidade dos artigos apontados. São elas a ADI n.º 1.802 e 1.802-3 e Ag. Reg. na Reclamação n.º 7.811. Nas primeiras duas decisões se constata que apenas o § 1º e a alínea “f” do § 2º do art. 12 da Lei 9.532/97 foram declarados inconstitucionais pelo Supremo (pg. 2 do Acórdão).

6. Medida cautelar confirmada. Ação direta julgada parcialmente procedente, com a declaração i) da inconstitucionalidade formal da alínea f do § 2º do art. 12; do **caput** art. 13; e do art. 14; bem como ii) da inconstitucionalidade formal e material do art. 12, § 1º, todos da Lei n.º 9.532/91, sendo a ação declarada improcedente quanto aos demais dispositivos legais.

18. Já no Agravo na Reclamação, o art. 32 da Lei 9.430/96 foi reconhecido como constitucional, sendo mantida sua eficácia (Pg. 1 do Acórdão).

3. O art. 32 da Lei n. 9.430/96, que estabelece o procedimento administrativo de fiscalização da imunidade tributária, permanece plenamente eficaz e é aplicável à espécie.

19. Como a suspensão da imunidade teve como fundamento, além do art. 14 do CTN, os artigos 12, § 2º, alínea “a” da Lei 9.532/97 e o art. 32 da Lei 9.430/96, então não há, por parte do STF, decisão sobre a inconstitucionalidade desses dispositivos, devendo ser eles tidos como eficazes para fim do presente julgamento. Assim, não se conhece tal argumento.

PRELIMINAR

V. Diligência e cerceamento de defesa

20. A Recorrente alega que por ter sido ignorado o seu pedido de diligência, que atende a verdade material, então houve cerceamento de defesa, o que deveria resultar na nulidade da decisão recorrida.

21. Não merece prosperar a alegação da Recorrente. Primeiro, porque em suas impugnações não requer a conversão do julgamento em diligência. Quando toca no assunto, o faz mais como alegação de que não houve provas. Assim o foi às fls. **54 e 264**.

Afora as alegações acima sumarizadas, não consta dos autos do processo qualquer outra diligência ou prova do alegado, mas tão somente a suposição de que o Sr. Narciso, empregado da entidade, possui poderes de um dirigente de fato, por isso, mereceria ser tratado como tal.

22. Sobre os citados requerimentos, nas insurgências, observa-se que há pedido generalizado, sem indicar especificamente a diligência. Em verdade, protesta que possa comprovar as suas assertivas por todos os meios de provas aceitos, como se verifica igualmente em todas as impugnações, mais especificamente às fls. **78, 288, 435 e 482**.

Protesta por todos os meios de prova em direito permitidos, em especial e especificamente a oitiva das testemunhas arrolada, perícias, novas auditorias, juntada posterior de novos documentos, tudo de logo requerido.

23. Depois, porque a diligência é, conforme o art. 17 do Dec. 70.235/72, um ato discricionário da autoridade julgadora, que pode determiná-la quando entender necessário. Mais do que isso, no presente caso, entende-se que não há motivo para a conversão do julgamento em diligências, nem para apreciação das defesas em primeira instância, nem para análise do Recurso Voluntário. Isso ocorre, pois a documentação juntada aos Autos e os fatos narrados, tanto pela Autoridade e pela defesa, são suficientes para o convencimento e esclarecimento de dúvidas. Por

fim, diante do exposto, não houve cerceamento de defesa pela não conversão do julgamento em diligência.

MÉRITO

VI. Suspensão da imunidade

24. Sobre a suspensão da imunidade, a Contribuinte faz uma separação entre os fatos e o direito. Nas questões de fato, aduz que são três as questões que circundam a lide. Seriam elas: caracterização do Sr. Narciso como dirigente da Recorrente; a remuneração do Sr. Narciso como distribuição de patrimônio ou rendas da Entidade; e se o pagamento à pessoa jurídica JRT constitui distribuição de patrimônio. Sobre as questões de direito da suspensão da imunidade, indica que o artigo 14 do CTN não foi infringido, pois não houve distribuição de lucros nem ficou comprovada qualquer infração. Assim, o que sustenta a presente suspensão é o art. 12, § 2º, alínea “a” da Lei 9.532/97, que não é lei complementar, portanto, não pode regular sobre imunidade. O STF já teria se pronunciado sobre a necessidade de lei complementar para tal função. Cita doutrina e jurisprudência em seu favor. Menciona ainda que a aplicação do art. 4º da IN SRF n.º 113, de 21 de setembro de 1998 não seria adequada. Em suma, não pode prosperar a suspensão da imunidade apenas com base no art. 12 da Lei n.º 9.532/97.

25. Sobre tais questões, que serão examinadas em conjunto, tem-se constatado nos Autos que a suspensão da imunidade da Associação (ABBEM) ocorreu em virtude dos atos relacionados com o Sr. Luis Narciso Coelho de Oliveira (Sr. Narciso).

26. Segundo consta na Notificação Fiscal de Suspensão de Imunidade (NFSI), o Sr. Narciso foi fundador da ABBEM, sendo diretor até 1994, sendo que em 1995 assumiu o cargo de secretário-executivo, função essa que passou a ser remunerada a partir de 1998. Apesar de ser secretário-executivo, com relação empregatícia perante a Interessada, a Fiscalização entendeu que ele exercia função de diretor, sendo que seu vínculo com a Associação durou até 2010. Além disso, a Contribuinte teria efetuado pagamentos, portanto, distribuição indireta do patrimônio da associação, para outra associação e uma sociedade, nas quais o Sr. Narciso era respectivamente o responsável e um dos sócios majoritários. O fundamento normativo para a suspensão foi o artigos 14, I do CTN e o art. 12, § 2º, alínea “a” da Lei 9.532/97 (fl. 256), cujas redações à época dos fatos se transcreve abaixo.

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;

[...]

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os

serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

[...]

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

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

[...]

27. Há de ser feita a análise sob dois aspectos, um formal e um material. No aspecto formal, tem-se que as relações e vínculos entre as partes indicadas no processo foram comprovadas ao longo do trâmite processual. Ou seja, há documentação comprovando que o Sr. Narciso foi contratado com vínculo empregatício, depois de sair da diretoria da ABBEM. Que a Recorrente pagou e declarou os valores a pessoas jurídicas etc. De acordo com a análise efetuada pela Autoridade fiscal, o problema estaria no âmbito material, pois as funções exercidas pelo Sr. Narciso seriam de diretor e não de secretário-executivo.

28. A primeira questão que se coloca é se o Sr. Narciso poderia ser materialmente caracterizado como diretor e não secretário (empregado com vínculo) e qual o efeito que isso teria em relação à legislação que fundamentou a suspensão da imunidade.

29. Fato é que o Sr. Narciso foi fundador e exerceu a direção da Instituição por longo tempo, mas não se entende que pelo fato de ter se tornado secretário-executivo depois dessa fase de direção o caracterize como diretor. É bem verdade que suas funções, como previsto no art. 26 do contrato (fl. **123**), são bastante importantes, tais como admissão de funcionários e prestadores de serviços, assinar convênios, contratos e cheque, dentre outros, entretanto, isso não pode servir para caracterizá-lo como diretor ou dirigente, excluindo assim a aplicação do 12 da Lei 9.532/97. Sua função é importante para a gerência da Instituição, mas não pode o poder público assumir que somente porque ele participou da direção em outro momento e assumiu cargo relevante, ele estaria em cargo de direção. Isso levaria a um excesso, impedindo que pessoas contratadas assumissem cargos de destaque em associações, o que poderia prejudicar o desenvolvimento das mesmas. Igualmente é o que ocorre com o salário do Sr. Narciso e o art. 14 do CTN. Ainda que o valor seja um pouco elevado para a época, de **R\$ 10.375,00**, não se caracteriza ele, com certeza absoluta, como distribuição de parcela do patrimônio da Instituição. É de se lembrar que o dispositivo não engloba salários, mas sim distribuição do patrimônio ou renda. Assim, do analisado até aqui não se vislumbra irregularidades que possa se caracterizar como remuneração a dirigente ou distribuição de patrimônio ou renda.

30. Por outro lado, vislumbra-se sem propósito a demissão do Sr. Narciso em janeiro de **2008**, ao qual foram pagos de aviso prévio e gratificação pela rescisão no valor total de **R\$ 29.184,00**, para então ser readmitido em abril de **2008**, ou seja, três meses depois, na mesma função, com os mesmos poderes e salário (fl. **2**). Aliado a isso, percebe-se que a ABBEM, por meio de seu secretário-executivo, que é, de acordo com o Estatuto, quem tem poderes para admitir prestadores de serviços, contratou a empresa JRT Assessoria Consultoria e

Serviços Ltda, sendo que um dos principais sócios é o Sr. Narciso. Há ainda de se ressaltar que as notas emitidas pela JRT em 2008 foram irregulares, pois a referida pessoa jurídica tinha sido baixada em novembro de 2007 (fls. 2-3).

Quanto ao uso de documentos indevidos, importa informar que a empresa JRT ASSESSORIA CONSULTORIA E SERVIÇOS LTDA, CNPJ 07.741.695/0001-01, da qual o sr Narciso é sócio consta na escrituração contábil da notificada, como prestadora de serviços, tendo recebido em 31/01/2008 R\$ 7.500,00 (NF 051), em 21/02/2008, R\$ 15.000,00 (NF 052) e em 16/03/2008, R\$ 3.500,00 (NF 54). Ocorre que,

diferentemente de 2005 e 2006, estas notas fiscais são INIDÔNEAS, haja vista que a citada empresa foi baixada em 09/11/2007, espontaneamente, fato que caracteriza, indubitavelmente, desvio de patrimônio da associação.

31. A forma como os atos foram praticados os macula, fazendo com que o benefício indevido seja caracterizado. Assim, percebe-se que houve a caracterização do disposto no art. 14 do CTN. Desta feita devem a suspensão e seus efeitos ser mantidos.

32. Quanto ao pagamento de serviços à outra Associação, ao Instituto de Desenvolvimento Social e da Cidadania, no qual o Sr. Narciso era Diretor, entende-se a comprovação de eventuais irregularidades deveria ser demonstrada por meio de provas de que o dinheiro foi desviado da finalidade ou que o Sr. Narciso obteve algum benefício a partir do Instituto. Isso se dá por causa da natureza jurídica do Instituto, que é de associação, portanto, não possui finalidade econômica ou lucrativa, nos termos do art. 53 e segs. Do Código Civil.

VII. Forma de tributação do IRPJ e do PIS/Cofins

33. Na visão da Contribuinte houve irregularidade no lançamento, pois ela teria apurado prejuízo contábil no ano, sendo que a fiscalização fez a apuração pelo lucro real trimestral, não permitindo que houvesse opção pelo presumido ou lucro real anual. Alega que em nenhum momento foi intimada para apresentar qualquer demonstrativo do lucro real. O art. 219 do RIR/99 prevê que a base do cálculo do imposto é o lucro real, presumido ou arbitrado, contudo, não há a previsão de que o lucro seja o contábil. Já o art. 247 do mesmo Regulamento dispõe como se dá a apuração do lucro real. Assim, não poderia o Fiscal ter adotado o lucro contábil, pois esse não se confunde com o lucro real. Deveria ter sido aplicado o art. 529 do RIR/99 e arbitrado o lucro. Ainda mais grave foi a opção pelo lucro real trimestral, uma vez que deveria ser anual. Assim como ficou prejudicada a adoção do regime não cumulativo para a apuração das contribuições para o PIS e Cofins, sem levar em conta a aquisição de insumos e serviços.

34. Inicialmente é para se sustentar que o RIR/99 não previu que a tributação se dará com base no lucro contábil, mas sim que os tipos de lucro são: real, presumido ou arbitrado. É ainda para se mencionar que o lucro arbitrado somente será adotado quando atendidos o regime do art. 148 do CTN, que tem a seguinte previsão:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

35. Ao observar a documentação e os fundamentos para o lançamento, constata-se que não houve motivos para realizar lançamento pelo lucro arbitrado, mesmo em se tratando de pessoa jurídica que tinha a imunidade. Isso pode ser confirmado com o exame do Auto de Infração, no qual o Fiscal indica que os resultados estão coerentes com os registros contábeis (fls. **297 e 308**).

Após auditoria ficou constatado que as demonstrações de resultado estão coerentes com os registros contábeis apresentados. Dessa forma, em obediência ao artigo 220, caput, do RIR/99 - Regulamento do Imposto de Renda - a tributação será feita pelo regime do Lucro Real Trimestral, tomando por base os resultados informados pela própria contribuinte constantes do demonstrativo acima.

36. Nesse mesmo texto, há o fundamento pelo qual a Autoridade fiscal escolheu a apuração pelo lucro real trimestral. O *caput* art. 220 do RIR/99 tem a seguinte redação:

Art. 220. O imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

37. Como visto, o artigo de lei que fundamenta o dispositivo do Regulamento é o art. 1º da Lei 9.430/96, cujo texto é transcrito abaixo. Transcrevem-se também outros dispositivos da mesma lei que possam ser relevantes para o caso, todos com a redação à época dos fatos.

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, **o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais**, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

[...]

Art. 2º **A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada**, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

[...]

§ 3º **A pessoa jurídica que optar pela pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano**, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

[...]

Art. 3º **A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretratável para todo o ano-calendário.**

Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade. (destaques não constam nos originais)

38. Não se vislumbra em qualquer um desses dispositivos, o que inclui o art. 220 do RIR/99, a determinação de que o lucro real trimestral é a regra geral da tributação do IRPJ. Pelo contrário, os dispositivos prescrevem que o IRPJ será tributado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, deixando esses regimes em pé de igualdade. Viu-se, contudo, que o lucro arbitrado somente é utilizada em casos em que o CTN assim dispõe, restando o lucro real e o presumido. A lei define que a escolha do regime cabe ao contribuinte, não podendo fazer a alteração durante o ano-calendário.

39. No presente caso, por ser imune, a Contribuinte não tinha feito opção pelo lucro presumido ou real, quer seja trimestral ou anual. O fato é que o questionamento apresentado pela Interessada encontra fundamento. Se a lei permite que o contribuinte em situação sem imunidade faça a escolha pelo seu regime, por que deve a Autoridade Fiscal fazê-lo quando há suspensão de benefício tributário, sem que a lei assim o determine? Cabe lembrar que o art. 32 da lei 9.430/96, que dispõe sobre a suspensão da imunidade e da isenção, igualmente não prevê que a escolha pelo regime deva ser feita pelo Fiscal, ou qual seria a ser aplicado no caso de suspensão. Deveria o agente fiscal ter questionado qual seria o regime a ser escolhido pela Recorrente, antes de autuá-la.

40. O questionamento feito aqui não se mostra inovador, nem excessivo. A forma de proceder apontada já foi, inclusive, citada em decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Processo n.º **11060.722784/2012-84**, com Acórdão de n.º **9101-002.894**, cuja redação aponta que, após a suspensão da imunidade/isenção, a entidade interessada naquele processo foi intimada pelo fiscal, para que informasse qual forma de apuração desejava optar. Pelo fato de não ter se manifestado, então a auditoria fiscal adotou de ofício a forma de tributação a que seria submetida. Abaixo se transcreve a redação de fl. **6.816** do processo indicado.

No presente caso, a entidade, após ter suspenso o gozo do benefício da isenção/imunidade, foi intimada pela auditoria fiscal a indicar por qual forma de apuração desejava optar. A entidade, contudo, recusou-se a fazer essa opção, inconformada que estava com a suspensão da isenção/imunidade. Assim, coube à auditoria fiscal adotar, de ofício, a forma de tributação a que se submeteria a entidade.

41. No caso em análise não houve qualquer questionamento por parte da Autoridade para que a Contribuinte se manifestasse, o que, entende-se inadequado. Mas mais do

que isso, a falta de opção tem relação com a definição da base de cálculo do tributo, um dos elementos que compõe a estrutura obrigacional tributária da relação jurídica, formando, portanto, equívoco insanável. Dessa feita, entende-se que os Autos de Infração foram viciados pela escolha do regime sem o questionamento prévio, devendo eles ser anulados sob tal perspectiva. Isso também se aplica a partir do retro citado. Com base no exposto, devem ser os Autos de Infração relativamente a IRPJ e CSLL declarados nulos.

42. Quanto à escolha do regime não-cumulativo atribuído pelo Fiscal ao PIS e Cofins, também se vislumbra equívoco, nos termos da declaração de voto do julgador de primeiro grau vencido, a qual se transcreve abaixo.

Sem deslustre do bem fundamentado voto do eminente Relator, permito-me consignar, com a devida vênica, minhas razões de divergência.

No que diz respeito à suspensão da imunidade tributária, estou de inteiro acordo com o Ilustre colega, não havendo qualquer reparo a fazer em seu voto.

Também no tocante à exigência do IRPJ e da CSLL, penso que a autuação foi feita em bases corretas. Muito embora a Fiscalização tenha apurado os referidos tributos diretamente a partir do lucro contábil, sem levar em conta possíveis adições, exclusões e compensações atinentes à apuração do lucro real, o fato é que os elementos carreados aos autos não indicam, em princípio, nenhum ajuste a ser feito sobre aquela base.

Já no que diz respeito aos lançamentos do PIS e da COFINS, permito-me divergir da posição majoritária. Considerando que o regime de apuração aplicável ao caso em exame é o não-cumulativo, entendo que caberia ao Auditor-Fiscal autuante intimar a Interessada a demonstrar as bases de cálculo das referidas contribuições, dando-lhe oportunidade de identificar os créditos passíveis de aproveitamento. Este, aliás, foi o procedimento corretamente adotado na ação fiscal referente aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006 (cfr. Processo Administrativo nº 10380.008658/200851, fls. 344, 360, 361, 362 e 363).

De observar que, no presente processo, há uma série de custos/despesas que deveriam, em tese, ter sido considerados como créditos, para fins de apuração do PIS e da COFINS não-cumulativos, tais como gastos com aluguéis e energia elétrica, encargos de depreciação etc.

Evidenciado, assim, o erro na determinação da matéria tributável, voto no sentido de julgar improcedentes os lançamentos referentes ao PIS e à COFINS.

43. O cômputo dos tributos deveria ter levado em conta custos/despesas, caracterizados como créditos, contudo, sequer houve intimação da Contribuinte para indicá-los, nem o próprio fiscal considerou tal análise. Não há motivos que justifiquem desconsiderar tal direito do contribuinte, ainda mais quando plenamente identificáveis e constantes na escrituração. Essa forma de proceder gera também a nulidade dos AIs desses tributos. Assim, devem ser os Autos de Infração relativos ao PIS/PASEP e à Cofins cancelados.

VIII. Sustentação e intimação

44. Requeru a Contribuinte ainda direito a sustentar oralmente e a consequente intimação para tanto. A intimação para sustentação oral é feita nos termos das normas do processo administrativo fiscal, sendo desnecessária o exame e julgamento sobre tal pedido.

IX. Conclusão

45. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, para, na parte conhecida e depois de superada a preliminar, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, de forma a anular os Autos de Infração lançados contra a Contribuinte.

Luciano Bernart

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Paulo Machado Gomes, Redator designado.

Em que pesem os bem fundamentados argumentos do ilustre Conselheiro Relator, o colegiado divergiu de seu entendimento e foi a mim designado fazer o voto vencedor em relação a parte vencida do relator.

A divergência ocorreu em virtude do Conselheiro Relator entender que os Autos de Infração de IRPJ e CSLL foram viciados pela escolha do regime sem o questionamento prévio, devendo eles ser anulados sob tal perspectiva. Desta forma, devem ser os Autos de Infração relativamente a IRPJ e CSLL declarados nulos. Além disso, o Conselheiro entendeu, no tocante ao PIS e à COFINS, que a fiscalização deveria ter levado em conta custos/despesas, caracterizados como créditos, contudo, sequer houve intimação da Contribuinte para indica-los, nem o próprio fiscal considerou tal análise. Logo, essa forma de proceder geraria a nulidade dos AIs desses tributos, devendo esses serem cancelados.

Todavia, o colegiado entendeu que os AIs de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS não devem ser cancelados. Contudo, existe o direito da recorrente de utilizar-se de créditos das referidas contribuições.

No tocante a primeira divergência, qual seja, a anulação dos AIs de IRPJ e CSLL, o Relator entendeu que o fato da fiscalização não intimar à fiscalizada sobre qual metodologia (Lucro Real Trimestral, Anual ou Presumido) deveria ser aplicada para apuração das bases de cálculo dos tributos autuados levaria ao cancelamento do Auto de Infração.

Contudo, nos termos do art. 1º da Lei 9.430/96, desde 01 de janeiro de 1997, a apuração do IRPJ e CSLL ocorrem trimestralmente, independentemente, da metodologia de apuração da base de cálculo. Além disso, o Lucro Real anual, bem como o Lucro Presumido são opções do contribuinte. Ou seja, se o contribuinte não os fez na época certa, qual seja, no primeiro recolhimento do IRPJ do ano, não pode fazer após esse prazo. Sendo assim, agiu corretamente à fiscalização ao adotar a apuração do Lucro Real Trimestral, pois este é o único que não é uma opção, uma vez que é obrigatório nos termos do art. 14 da Lei 9.718/98 e será

aplicado sempre que o contribuinte não realizar sua opção pelo Lucro Real Anual ou Lucro Presumido. Desta forma, o Colegiado que a autuação foi feita em bases corretas.

Já referente a autuação do PIS e da COFINS, destaca-se que o fato da fiscalização não ter apurado os devidos créditos, nos termos da legislação vigente do PIS e da COFINS, não imputa a anulação do auto de infração, uma vez que os débitos, pela suspensão da imunidade, existem e devem ser exigidos do Contribuinte, conforme determina o § 6º, do art. 32 da Lei nº 9.430/1996.

Esse entendimento é corroborado pelo § 7º, do art. 123 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, o qual estabelece que efetivada a suspensão da imunidade a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração. Portanto, o auto de infração de PIS e COFINS deve ser mantido.

Contudo, tendo em vista o art. 142 do CTN, o qual estabelece que “compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.” Ou seja, cabe exclusivamente à fiscalização calcular o montante do tributo devido e sabe-se que o PIS e COFINS, calculado na sistemática não cumulativa, tem que se abater os créditos determinados pela respectiva legislação dessas contribuições.

Sendo assim, o Colegiado decidiu por dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter os lançamentos de PIS e de COFINS, reconhecendo o direito da recorrente de utilizar-se de créditos das referidas contribuições, cuja apuração deverá dar-se quando da execução do presente acórdão junto à unidade de origem, devendo os créditos apurados ser abatidos dos montantes lançados nos autos de infração respectivos.

Antonio Paulo Machado Gomes