ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10410.005528/2006-09

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10410.005528/2006-09
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-002.785 – 1ª Turma**
Sessão de	6 de abril de 2017
Matéria	SUSPENÇÃO DE ISENÇÃO
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	SPORT CLUB SANTA RITA (nova denominação de SPORT CLUB CORINTHIANS ALAGOANO)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

ANO-CALENDÁRIO: 2000, 2001, 2002, 2003

AUSÊNCIA DE UTILIDADE DO RECURSO. INADMISSIBILIDADE.

Carece de utilidade recurso especial no qual o acórdão recorrido se assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles, cabendo sua inadmissão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)
Adriana Gomes Rêgo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, José Eduardo Dornelas Souza, Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto. Ausente a Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão.

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de e-fls 825 e ss., contra o acórdão nº **1202-00.444**, de 14 de dezembro de 2010 (e-fls. 655 e ss.), que, no mérito e por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário. Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*
>
> *Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003*
>
> *OMISSÃO DE RECEITAS. EMPRESA BENEFICIÁRIA DE ISENÇÃO. INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO DE SUSPENSÃO DE ISENÇÃO ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE*
>
> *Constatada a falta do Ato Declaratório Executivo de Suspensão da Isenção antes da lavratura do auto de infração deve ser cancelada a exigência fiscal Somente após o ato formal de suspensão da imunidade pela autoridade competente é que se abre ao auditor fiscal, que detém a prerrogativa de constituição do lançamento tributário, a possibilidade de lavrar o auto de infração.*

Do acórdão em tela foram interpostos Embargos pela Fazenda Nacional, os quais foram acolhidos no acórdão nº 1202-00.641, "*para suprir a omissão apontada, para indicar que trata-se de vício formal o causador da nulidade do ADE 06/2007 sem alterar, contudo, a decisão consubstanciada no Acórdão 1202-00.444, de 14 de dezembro de 2010, da 2ª TO da 2ª Câmara desta 1ª Seção do CARF*".

Novos Embargos foram opostos pela Fazenda Nacional, os quais não foram conhecidos, em decisão consubstanciada no acórdão nº 1202-001.239, o qual apresenta a seguinte ementa:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*
>
> *Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003*
>
> *EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NÃO CONFIGURAÇÃO DE CONTRADIÇÃO E OMISSÃO IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME DE MATÉRIA JÁ DECIDIDA.*
>
> *Os embargos de declaração visam ao saneamento de vícios existentes no voto, sendo inviável qualquer análise de mérito já realizada anteriormente.*
>
> *A contradição é a presença na decisão de conclusões inconciliáveis entre si.*
>
> *O que importa para fins de cabimento dos embargos de declaração é que a concomitância de idéias inconciliáveis*

também influa na intelecção da decisão, comprometendo, consequentemente, a produção de regulares efeitos.

Omissão é a falta de manifestação expressa sobre algum 'ponto' (fundamento de fato ou de direito)

O Recurso Especial foi admitido por meio do Despacho de e-fls. 851 e ss.

A Recorrente aponta divergência jurisprudencial em relação aos acórdãos a seguir, cujas ementas estão assim redigidas na parte de interesse:

Acórdão nº 3102-002.224:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

AUTO DE INFRAÇÃO. COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÃO. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. INOCORRÊNCIA.

1. O auto de infração destinado à formalização da cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep devida em razão do descumprimento dos requisitos da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/88, rege-se pelo rito processual do art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009, que não exige a emissão prévia de ato declaratório suspensivo da imunidade.

2. O rito processual estabelecido no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, aplica-se apenas à imunidade tributária relativa aos impostos.

Acórdão nº 1302-001.415:

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. SUSPENSÃO.

Não há que se falar em suspensão de imunidade quando o Contribuinte não preenche os pré-requisitos exigidos pela legislação tributária, para usufruir deste benefício.

As alegações de mérito da Recorrente, são, em síntese, as seguintes:

a) que o lançamento tem por objeto quatro espécies de tributo (Imposto de Renda, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, PIS e COFINS);

b) que a imunidade das contribuições sociais está ancorada no art. 195, § 7º, da Constituição Federal (cuja regulamentação se dá por meio da Lei nº 8.212, art. 55, na redação original, e pela Lei nº 12.101, art. 32), ao passo que a imunidade em relação aos impostos é prevista no art. 150, inciso VI, alínea 'c', da Constituição Federal (cuja regulamentação se dá pela Lei nº 9.430, art. 32, e legislação correlata). Desse modo, descabe invocar as disposições veiculadas pela Lei nº 9.430, art. 32, no tocante às contribuições sociais, que obedecem a Lei nº 8.212, art. 55, na redação original, e pela Lei nº 12.101, art. 32;

c) que o acórdão recorrido, invocando a Lei nº 9.430, art. 32, conclui que o auto de infração é nulo em virtude de sua lavratura ser anterior à edição do Ato Declaratório Executivo nº 06, de 08 de março de 2007. Ocorre que, como suscitou a Recorrente nos

Embargos de Declaração e como manifesta o acórdão paradigma, o procedimento de suspensão da imunidade das contribuições sociais e dos impostos é diferenciado;

d) que resta evidente a nulidade, formal ou material, do Ato Declaratório Executivo nº 06, de 08 de março de 2007, uma vez que "*o Recorrido nunca suscitou ser 'entidade beneficente de assistência social', nos moldes prescritos pela Lei nº 8.212, art. 55*. Assim, o ADE em questão "*não surte efeitos em relação às exações patronais relativas à: folha salarial, faturamento e lucro*". O Recorrido nunca fez jus àquela isenção, nem mesmo argüiu que faria jus, e, ademais, o reconhecimento daquela isenção é da atribuição do INSS e do Conselho Nacional de Assistência Social e não da Secretaria da Receita Federal;

e) que causa espécie a discussão sobre a validez do procedimento que suspendeu a isenção do Recorrido, uma vez que à época do fato gerador as entidades desportivas não gozavam de isenção, instituída anteriormente pela Lei nº 4.506, art. 30 (o art. 18 da Lei nº 9.532/1997 revogou a isenção conferida pelo art. 30 em tela para as entidades de prática desportiva de caráter profissional);

f) que "*o gozo de isenção de Imposto de Renda dependia de atendimento às condições fixadas na Lei nº 9.532, art. 12 e 15*" e que uma das condições elencadas nesses dispositivos é que "*o contribuinte não tenha fins lucrativos*". Observa que "*a Lei nº 9.615 conferiu natureza lucrativa às entidades dedicadas à prática desportiva de caráter profissional*", e conclui afirmando que, "*sendo o Recorrido entidade dedicada à prática desportiva de caráter profissional não poderia invocar isenção de Imposto de Renda*";

g) que o acórdão recorrido, invocando a Lei nº 9.430, art. 32, conclui que o auto de infração é nulo em virtude de sua lavratura ser anterior à edição do Ato Declaratório Executivo nº 06, de 08 de março de 2007, mas o ADE nem seria necessário, uma vez que não há que se falar em suspensão de imunidade quando o Contribuinte não preenche os pré-requisitos exigidos pela legislação tributária, para usufruir deste benefício. Acrescenta que o acórdão recorrido passa ao largo da análise dos fundamentos legais e fáticos para o gozo da isenção e "*exonera o Recorrido do ônus da prova material do gozo da isenção*".

Ao final, pede a Recorrente que o presente recurso seja admitido e provido, para "*reformar o r. acórdão desafiado, de modo sucessivo, a considerar o lançamento válido: 1) integralmente; 2) em relação às contribuições sociais*".

A Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 860 e ss.), aduzindo, em essência, o que segue:

a) que o recurso fazendário não atendeu ao pressuposto objetivo de admissibilidade do Recurso Especial, uma vez que os acórdãos paradigma tratam de empresas de natureza diversa da Recorrida e que estava em discussão no próprio auto de infração sua natureza de imune ou não, ao passo que, no caso presente, a isenção concedida foi objeto de processo administrativo próprio, mesmo que desrespeitando os procedimentos formais de regência;

b) que o recurso fazendário inova, uma vez que a discussão sobre o enquadramento ou não da Recorrida nos ditames que confere isenção tributária nunca foi objeto do auto de infração, o qual teve como fundamento suposta omissão de receitas para resultar na perda da isenção. O Ato Declaratório de perda da isenção foi exclusivamente pela

suposta existência de omissão de receita, jamais tendo sido discutido no presente processo administrativo se a Recorrida preenchia os requisitos para se enquadrar como isenta;

c) que o recurso "*está desprovido da mais mínima utilidade*" jurídica, tendo a Recorrente direcionado seus argumentos "*para um fundamento que não foi objeto da decisão ora recorrida, e pior ainda, não observou que a decisão teve dois fundamentos distintos para seu provimento em favor do Contribuinte*". Em um primeiro momento a decisão entendeu que houve violação ao princípio da legalidade estrita do processo administrativo, que garante aos entes contemplados por isenção tributária, antes de ser autuado, se proceda 'ATO DECLARATÓRIO DE SUSPENSÃO DA ISENÇÃO'". Entretanto, o acórdão aqui combatido, apesar de ter reconhecido em sede de Embargos de Declaração que o Ato em questão foi anulado por vício formal dentro do processo administrativo 10410.005529/2006-09, que já transitou em julgado, fundamentou sua decisão no sentido de que não havia elementos suficientes para a presunção de omissão de receitas e manutenção dos autos lavrados.

Ao final, pede a Recorrida que o recurso não seja conhecido e que, se conhecido, não seja provido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo - Relatora

O recurso é tempestivo mas não deve ser conhecido por carecer de utilidade, como se verá adiante.

Preliminar de Inadmissibilidade do Recurso Especial

A Recorrida alega em suas contrarrazões que o Recurso Especial da Fazenda Nacional não pode ser admitido na medida em que os acórdãos paradigma tratam de empresas de natureza diversa da sua e que estava em discussão no próprio auto de infração sua natureza de imune ou não, ao passo que, no caso presente, a isenção concedida foi objeto de processo administrativo próprio, mesmo que desrespeitando os procedimentos formais de regência.

Sem razão a Recorrida.

Em que pesem as diferenças fáticas entre os acórdãos recorrido e paradigmas, fato é que a simples leitura da ementa do primeiro paradigma (acórdão nº 3102-002.224) evidencia que ali se entendeu que "*o rito processual estabelecido no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, aplica-se apenas à imunidade tributária relativa aos impostos*", ao passo que no recorrido se entendeu que tal rito se aplica também na autuação fiscal ali apreciada, na qual (1) foram lançadas também contribuições sociais (e não apenas impostos) e (2) envolvia hipótese de isenção fiscal e não de imunidade.

Rejeita-se, portanto, a preliminar.

Utilidade do Recurso

Pelo que se pode colher dos autos, em face da Recorrida, que se declara associação sem fins lucrativos, foram lavrados autos de infração de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins) em razão de omissão de receitas constatada a partir da identificação de remessas ao exterior não contabilizadas.

Como registra o Termo de Verificação Fiscal (TVF, e-fls. 55 e ss., fls. 55 e ss do Primeiro Volume no e-processo), a fiscalização foi originada de informações procedentes da CPI do Banestado, tendo se identificado que a Recorrida constou como remetente de divisas para o exterior em várias ordens de pagamentos através de contas CC5. Embora a fiscalizada tenha reiteradamente negado a titularidade das remessas, a Fiscalização constituiu os créditos tributários de IRPJ e tributos reflexos apurados sobre a receita considerada omitida.

No presente recurso, a Fazenda Nacional alega, em síntese, que a declaração de nulidade dos autos de infração pela inobservância do procedimento do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, é equivocada e que a Recorrida não tem direito à fruição da isenção dos tributos objeto do lançamento.

Já a Recorrida afirma nas contrarrazões que o recurso fazendário "*está desprovido da mais mínima utilidade*" jurídica, tendo a Recorrente direcionado seus argumentos "*para um fundamento que não foi objeto da decisão ora recorrida, e pior ainda, não observou que a decisão teve dois fundamentos distintos para seu provimento em favor do Contribuinte*".

Isso posto, tem-se que a leitura do acórdão recorrido indica que a Turma *a quo* sustentou sua decisão de dar provimento ao recurso para cancelar a exigência fiscal sobre dois fundamentos, a saber: (1) nulidade decorrente de inobservância do procedimento de suspensão de isenção previsto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996; e (2) falta de provas da omissão de receitas. É o que se vê nos excertos a seguir do seu voto condutor:

> **Primeiro fundamento**:
>
> *Em sua defesa a recorrente alega a falta de provas a justificar a lavratura do auto de infração. Levanta, no recurso voluntário a questão de nulidade do processo em razão da necessidade de precedência da suspensão de isenção (processo 10410.005429/2006-19) e do julgamento simultâneo da impugnação contra o ato declaratório de suspensão e contra a exigência do crédito tributário.*
>
> *A representação fiscal para suspensão da isenção foi protocolada em 14 de dezembro de 2006 (processo nº 10410.005429/2006-19), antes da lavratura dos autos de infração constantes do processo nº 10410.005528/2006-09, ora em julgamento, que se deu em 20/12/2006. O Ato Declaratório Executivo da suspensão da isenção do IRPJ e da CSLL foi publicado no DOU somente em 21 de março de 2007, conforme se verifica à fl. 116 do processo 10410.005429/200619, quando passou a produzir efeitos.*
>
> *Considera a recorrente que houve atropelo dos procedimentos fiscais. Abaixo, para melhor análise da questão, citamos os dispositivos legais aplicáveis.*

.....
.....

Razão assiste à recorrente uma vez que não se verifica nos autos em análise a observância do procedimento acima descrito. Nos presentes autos não há qualquer menção por parte da autoridade fiscalizadora do fato de que a recorrente é beneficiária da isenção do IR e CSLL, apesar de tal informação constar das DIPJ's juntadas (fls. 290 a 381).

Nas palavras da recorrente:

(...)

É sabido que a Lei nº 9.784/99, que rege o Processo Administrativo Federal, é de aplicação subsidiária ao Decreto nº 70.235/72. Em seu art. 53, há previsão expressa de anulação, por parte da Administração, dos próprios atos, quando eivados de vício de legalidade. Assim sendo, constatado no presente caso a inobservância da legislação, faz-se necessária a anulação do auto de infração em razão da constatação de vício insanável (descumprimento do devido processo legal).

Segundo fundamento:

Ultrapassada essa questão, mesmo que não fosse considerada a nulidade do auto de infração, também não seria possível a manutenção da autuação.

(...)

Feitas todas essas considerações, o que se apura é que a autuação se deu exclusivamente pelo fato de que foi identificado o nome da recorrente em arquivos magnéticos fornecidos pela Promotoria de Nova Iorque. A fiscalização não descreveu as operações que justificassem remessas de recursos para o exterior, não indicou a fonte desses recursos, não levantou nenhuma irregularidade na escrita fiscal da recorrente, não demonstrou que a conta indicada fosse realmente da recorrente, mediante declaração da instituição bancária, apresentação de contratos, cartões de assinatura ou qualquer outro documento que comprovasse a titularidade da conta.

Ao contrário, no Termo de Verificação Fiscal (fls. 53 a 65), o i. AFRF deixa claro que a autuação se deu em função de não terem sido identificadas na escrituração fiscal da recorrente nenhuma das operações de remessa de recursos para o exterior e da negativa da recorrente de que essas operações tivessem sido por ela realizadas. Em nenhum momento há menção da natureza das operações que teriam justificado essas remessas e a fonte desses recursos, repita-se.

Chama atenção o fato de que a autuação baseou-se na identificação do nome da recorrente no campo Order Customer, apesar de no próprio TVF, como já mencionado, haver uma observação de que Order Customer significa o cliente que determinou a ordem de pagamento, porém não constitui,

> *necessariamente, o remetente original. Essa foi a base para a autuação. Não há mais nenhuma outra prova. Portanto, entendo não haver elementos suficientes para a presunção da omissão de receitas e manutenção dos autos lavrados.*

Entretanto, como se viu no relatório, a Fazenda Nacional constrói toda sua argumentação pela reforma do acórdão recorrido tão somente em torno do direito à fruição da isenção dos tributos objeto do lançamento e da desnecessidade da observância do procedimento do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, para o caso em discussão.

A questão da suficiência das provas da omissão de receitas simplesmente não é abordada.

Desse modo, ainda que a autuada não fosse (ou não se declarasse) associação sem fins lucrativos isenta de IRPJ e dos demais tributos constituídos, situação em que não teria qualquer sentido a discussão acerca do procedimento de suspensão de isenção, subsistiria a questão da falta de provas de que a Recorrida omitiu receitas. É dizer, ainda que tributáveis as receitas auferidas pela Recorrida, não estaria provado que as receitas que a Fiscalização considerou omitidas existiram.

Nessa condição, mesmo que esta 1ª Turma da CSRF dê provimento ao recurso fazendário e reforme o acórdão recorrido por considerar que a autuação fiscal não padece de nulidade, restaria intacto o juízo de falta de provas da omissão de receitas proferido pela Turma recorrida. É dizer, não há utilidade no recurso.

Conclusão nesse sentido vai ao encontro do entendimento sumulado tanto do Superior Tribunal de Justiça – STJ, quanto do Supremo Tribunal Federal - STF. Confiram-se os enunciados de súmula a seguir:

> Súmula nº 126 do STJ:
>
> *É inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamento constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e vencida não manifesta recurso extraordinário.*
>
> Súmula nº 283 do STF:
>
> *É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos êles.*

Vale trazer à baila também os seguintes julgados dessa 1ª Turma da CSRF, em que se apreciou questões semelhantes:

> Acórdão nº 9101-002.431 (20 de setembro de 2016, Relator Rafael Vidal de Araujo):
>
> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004*
>
> (...)

PREJUDICIALIDADE. DISCUSSÃO DE PRELIMINAR SEM POSSIBILIDADE DE REVERSÃO DO MÉRITO. AUSÊNCIA DE UTILIDADE.

Não há utilidade em se discutir eventual divergência que trate de preliminar, restando esta prejudicada; pois, ainda que a preliminar que foi acolhida pelo recorrido venha a ser rejeitada no julgamento da instância especial, tal decisão não poderá reverter o mérito do recorrido, que cancelou parte do auto de infração e não chegou a ser conhecido no julgamento do recurso especial.

Acórdão nº 9101-002.104 (22 de janeiro de 2015, Relator Valmir Sandri):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1994, 1999

Ementa:

NORMAS PROCESSUAIS. RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBIL IDADE.

É inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido ass enta em mais de um fundamento e o recurso não abrange todos e les.

Não deve, portanto, ser conhecido o presente recurso, eis que carece de utilidade.

Conclusão

Em face do exposto, não conheço do recurso.

(assinado digitalmente)
Adriana Gomes Rêgo