



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.720001/2016-10
Recurso Embargos
Acórdão nº **1201-003.440 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de dezembro de 2019
Embargante FUNDAÇÃO ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA E LUIZ MARQUES DE ANDRADE FILHO (RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO)
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE/ISENÇÃO - IDENTIDADE DE RITO E REQUISITOS LEGAIS

Os requisitos legais e o rito processual para a suspensão da imunidade e da isenção são os mesmos. Verificada a não observância dos requisitos legais para fins do benefício da imunidade/isenção, bem como a higidez do rito processual adotado, não há falar-se em manter-se a suspensão da imunidade e inaugurar-se um novo rito para a suspensão da isenção. Tem-se na espécie a suspensão da imunidade/isenção do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em acolher os embargos, tão somente para reconhecer a ocorrência de obscuridade, esclarecer que foi suspensa a imunidade e a isenção de IRPJ, e manter o lançamento do IRPJ. Vencidos os conselheiros Gisele Barra Bossa e Alexandre Evaristo Pinto (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Efigênio de Freitas Júnior.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente). - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra

Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

Tratam-se de Embargos de Declaração opostos em face do acórdão n. 1201-002.353, de 15 de agosto de 2018. Transcrevo o relatório anexo ao despacho de admissibilidade, por bem sintetizar a questão devolvida:

Trata-se de embargos de declaração opostos pelo contribuinte Fundação Escola de Administração da Universidade Federal da Bahia e pelo responsável solidário Luiz Marques de Andrade Filho em face do Acórdão nº 1201-002.353, de 15 de agosto de 2018, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara decidiu:

- por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, e, dar parcial provimento ao recurso voluntário para manter apenas o lançamento referente ao IRPJ, devendo ser cancelados os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins, nos termos do voto do relator.

A decisão teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -IRPJ

Ano-calendário: 2011

PROCESSO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. NULIDADE POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade do processo de suspensão de imunidade por ausência de fundamentação quando a decisão do delegado que determina a suspensão da imunidade traz de forma expressa os fundamentos e razões da suspensão.

PROCESSO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. FUNDAMENTAÇÃO EM RELATÓRIO DO COAF. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre cerceamento ao direito de defesa em processo de suspensão da imunidade por esta ter sido baseada em relatórios do COAF (Relatórios de Inteligência Financeira RIF), vez que garantido o amplo acesso a todos os documentos na fase litigiosa iniciada com a Impugnação.

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. INAPLICABILIDADE ÀS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NECESSÁRIO ATO DE SUSPENSÃO DE ISENÇÃO. CORREÇÃO POR SIMPLES DESPACHO DO DELEGADO DA RECEITA FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE.

Para alcance das contribuições sociais, a autoridade fiscal deve cumprir todo o procedimento descrito em lei o que exige Ato Declaratório Executivo próprio de suspensão de isenção.

REQUISITOS PARA GOZO DA IMUNIDADE. ART. 14 DO CTN E ART. 12, § 2º DA LEI N. 9.532/97. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE APLICAÇÃO INTEGRAL DOS RECURSOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DOS OBJETIVOS SOCIAIS.

No caso de imunidade, não cabe ao Fisco a comprovação de que o contribuinte descumpriu os requisitos legais para gozo da imunidade mas sim ao contribuinte a comprovação de que cumpriu tais requisitos. A ausência de comprovação de aplicação integral dos recursos pela contribuinte na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais, implica em suspensão da imunidade.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações resultantes de atos praticados com infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados.

A Fazenda Nacional, com a ciência da decisão, apresentou recurso especial (fls. 3.723), ao qual foi dado seguimento pelo despacho de fls. 3.747.

Com a ciência da decisão, o contribuinte e o responsável solidário Luiz Marques de Andrade Filho apresentaram embargos de declaração, (fls. 3.763 e seguintes), sob o argumento de que o acórdão padeceria de omissão, nos seguintes termos (destaques no original):

OMISSÃO - AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DA ALEGAÇÃO DE QUE A EMBARGANTE FEA-UFBA TAMBÉM GOZAVA DE ISENÇÃO DO IRPJ, QUE NÃO FOI SUSPENSA PELO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO - ADE N. 63, DE 06 DE NOVEMBRO DE 2015

Ocorre que a decisão foi omissa em relação à isenção do IRPJ, pois há alegação no recurso voluntário, em relação ao IRPJ, de que a FEA/UFBA gozava de isenção do IRPJ além da imunidade.

Eis a alegação, exposta no recurso voluntário e que desde o início da fase de fiscalização é ressaltada, transcrita a seguir com a inclusão de grifo em negrito e sublinhado no ponto específico pertinente à omissão que aqui se aponta:

A FEA/UFBA, por toda a sua existência, sempre gozou de isenção e imunidade tributária. Esse aspecto foi ressaltado ao responder aos **Termos de Intimação Fiscal n.º 06 e 07 durante o procedimento de fiscalização**, oportunidade em que esclareceu com precisão as solicitações da autoridade fazendária, demonstrando que a Fundação atendia todos os requisitos para se enquadrar como fundação de amparo a pesquisa e extensão e gozar de

imunidade e isenção tributárias. Confira-se a resposta, ressaltando-se, aqui, a defesa quanto às isenções tributárias:

ITEM 02. Informar qual a natureza da "isenção" a que se considera contemplado, indicando a legislação tributária que justifique o referido benefício fiscal.

A FUNDAÇÃO ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA - FEA/UFBA é uma instituição jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada em 1999, por iniciativa da Escola de Administração da UFBA, com a colaboração dos seus professores e que tem por escopo apoiar projetos de pesquisa, ensino, extensão e desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse das instituições de ensino superior, públicas e privadas, conforme consta do seu contrato social.

O ensino superior é pautado na indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão, de forma que as atividades da FEA estão umbilicalmente ligadas à educação, o que a enquadra na imunidade do IRPJ prevista no art. 150, IV, c, da Constituição Federal:

Igualmente, a FEA/UFBA, ao atuar na área de pesquisa e extensão universitária, tem caráter cultural e científico e, com isso, também se enquadra no artigo 15 desta mesma Lei 9.532/97, que trata da isenção tanto do IRPJ quanto da CSSL. Reza o citado dispositivo legal:

(...)

A inexistência do ato declaratório para suspender a isenção tributária implica, também, na impossibilidade de lançamento do IRPJ, por força do art. 32, § 10, da Lei n. 9.430/96. Nesse sentido o entendimento do CARF:

(...)

É válido o registro, a título de exemplo, que nos autos do processo n. 18470.722971/2014-47, a 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária desta 1ª Sessão (sic) entendeu que o proceder correto da Administração Pública é proceder à suspensão tanto da imunidade quanto da isenção, por meio de Ato Declaratório Executório, antes de proceder ao lançamento do tributo. A suspensão, exclusivamente, da imunidade não é idônea para autorizar o lançamento quando também o contribuinte goze de isenção, e vice-versa. É necessária a fundamentação específica revelando as razões pelas quais se suspende a imunidade, a isenção ou ambas. Isso é o que se observa a partir da página 23, do acórdão que segue anexo aos presentes embargos, tão somente a título de exemplo do necessário e correto proceder da administração para suspensão da imunidade e/ou da isenção, antes de efetuar o lançamento tributário.

Essa é, pois, a omissão apontada no acórdão embargado: conforme alegação dos Embargantes, a FEA-UFBA também estava amparada por isenção do IRPJ e, inexistindo a suspensão da isenção (mas tão-somente, da imunidade), a autoridade também não poderia efetuar o seu lançamento,

sob pena do procedimento de fiscalização incorrer em evidente nulidade material, a macular o lançamento, por desatenção ao parágrafo 10 do art. 32, da lei 9.430/96.

Apresentados os argumentos, passo à análise.

*Os Embargantes tiveram ciência do acórdão em 08 de abril de 2019 (conforme extrato dos Correios, de fls. 3.772) e apresentaram embargos de declaração em 12 de abril de 2019, conforme carimbo de fls. 3.763, dentro do prazo regimental de 5 dias, razão pela qual estes devem ser considerados **tempestivos**.*

*Como visto, os Embargantes acusam o acórdão de **omissão**, decorrente da não apreciação de argumento relativo à existência de isenção para o IRPJ, independentemente da imunidade que foi afastada por ato declaratório específico.*

A leitura do voto condutor indica que o Relator entendeu que o ato publicado pela autoridade fiscal contemplava apenas a suspensão da imunidade de impostos (IRPJ) da entidade, mas não a questão da isenção (de contribuições), conforme a seguir, com destaques meus:

Conhecidos os dispositivos legais aplicáveis, trago aqui o ato de suspensão de imunidade do caso concreto para, então, iniciar minha análise:

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF/SDR Nº 63, DE 06 DE NOVEMBRO DE 2015

(Publicado(a) no DOU de 10/11/2015, seção 1, pág. 13)

Suspende a imunidade prevista no artigo 150, VI, alínea "c" da Constituição Federal, da entidade abaixo qualificada, relativamente ao resultado apurado no ano calendário de 2011.

O DELEGADO ADJUNTO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM SALVADOR, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo art. 302, inciso VII, do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, publicada no Diário Oficial da União em 17 de maio de 2012, declara SUSPENSA a IMUNIDADE prevista artigo 150, VI, alínea "c" da Constituição Federal, da entidade abaixo qualificada, relativamente ao resultado apurado no ano calendário de 2011:

CNPJ	NOME EMPRESARIAL	PROCESSO
04.014.732/0001-91	FUNDACAO ESCOLA DE ADMINISTRACAO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA	10580.727559/2015-45

Poderá a entidade, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência deste Ato Declaratório, apresentar impugnação ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, de acordo com os parágrafos 6º, 7º e 8º, o artigo 32, da Lei nº 9.430/96, assegurados o contraditório e a ampla defesa.

RAIMUNDO PIRES DE SANTANA FILHO

Vemos aqui que o Ato Declaratório Executivo DRF/SDR n.º 63/15 trata apenas da suspensão da imunidade prevista no art. 150, VI, alínea "c" da CF mas não trata do benefício da isenção.

A análise desta questão é de suma importância para o subseqüente julgamentos dos lançamentos fiscais de CSLL, PIS e COFINS, vez que, caso entendido que o ato de suspensão alcança somente a imunidade prevista no art. 150, VI, "c" da CF que trata somente do imposto, não há que se falar em lançamento das contribuições.

Essa é a análise que passo a fazer.

Da leitura do § 10º acima transcrito, me parece que o legislador faz menção a dois atos distintos, pois, nos parágrafos anteriores, trata de todo o procedimento referente à suspensão da imunidade para então, mencionar que aplica-se à suspensão da isenção o mesmo procedimento.

Minha leitura aqui é que a autoridade fiscal deve também cumprir todo o procedimento descrito no caso da suspensão da isenção.

Não há que se falar aqui em desconhecimento da fiscalização de que a Recorrente também gozava de isenção, pois, é possível verificar que tal situação foram informado ao Fisco conforme se verifica nos Termos de Intimação Fiscal n.º 06 e 07.

Destaco aqui que o Despacho Decisório que ratificou o ato de suspensão da imunidade menciona expressamente que tal ato também se aplica isenção das contribuições sociais.

Não reputo tal menção no despacho decisório como suficiente para estender os efeitos do ADE de suspensão de imunidade de imposto prevista no art. 150, VI, "a" para a isenção das contribuições sociais também.

Isso seria admitir que uma decisão sobre determinado ato administrativo tenha o condão de consertá-lo ou alterá-lo.

É o mesmo que admitir que um acórdão da DRJ ou mesmo do CARF tenha o poder de alterar e ou aumentar o escopo de um Auto de Infração.

Tais hipóteses implicariam em verdadeiro desrespeito ao Princípio da Legalidade.

Digo aqui que o ADE foi de suspensão de imunidade de impostos, e não de contribuições sociais.

Compreendo que o texto empregado pela CF e pela legislação ordinária promove uma certa confusão ao usar a expressão "isenção" para imunidade de contribuições sociais da seguridade social. A impropriedade técnica é originada na lei ordinária ao tratar de institutos distintos, a imunidade e a isenção, usando sempre a terminologia "isenção" para ambos.

Contudo, isso não pode ser argumento para que a autoridade tributária alegue que ao perfectibilizar ato de suspensão de imunidade de imposto também estaria tratando das contribuições sociais. Tal atecnia não pode ser permitida e muito menos gerar insegurança para os contribuintes.

Assim, entendo que o Ato Declaratório Executivo DRF/SDR n.º63/15 ora em análise, refere-se tão somente à imunidade do IRPJ, sendo certo que não alcança as contribuições sociais, pois, para tanto, seria necessário ADE específico de suspensão da isenção, conforme leitura que faço do § 10º do art. 32 da Lei n.º9.430/96.

Verifica-se que, de acordo com o racional desenvolvido pelo voto condutor, o Ato Declaratório questionado tratou apenas da suspensão da imunidade de impostos; tal circunstância foi, para o Relator, determinante para o afastamento das contribuições autuadas, sob o argumento de que para estas seria necessária a edição de um segundo ato declaratório, específico para a hipótese de isenção.

A r. presidência da admitiu os embargos de declaração interpostos, para que o Colegiado se manifeste acerca do argumento formulado pelo interessado, sobre a existência de isenção também para o IRPJ, independentemente da imunidade afastada pelo ato declaratório ADE DRF/SDR n.º 63/2015.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, Relator.

Os embargos são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deles tomo conhecimento.

Assiste razão a Embargante. Conforme se depreende dos autos, a Turma decidiu que a fiscalização deixou de cumprir o procedimento necessário para a declaração da suspensão da isenção, vejamos:

Da leitura do § 10º acima transcrito, me parece que o legislador faz menção a dois atos distintos, pois, nos parágrafos anteriores, trata de todo o procedimento referente à suspensão da imunidade para então, mencionar que aplica-se à suspensão da isenção o mesmo procedimento.

Minha leitura aqui é que a autoridade fiscal deve também cumprir todo o procedimento descrito no caso da suspensão da isenção.

Cabe ressaltar, ainda que existam dúvidas se deveria ser mantida a isenção da Recorrente do ponto de vista de descumprimento dos requisitos legais, vejo que não foram cumpridos pela autoridade fiscal os requisitos formais do procedimento de suspensão da isenção.

Não há que se falar aqui em desconhecimento da fiscalização de que a Recorrente também gozava de isenção, pois, é possível verificar que tal

situação foram informado ao Fisco conforme se verifica nos Termos de Intimação Fiscal nº06 e 07.

Destaco aqui que o Despacho Decisório que ratificou o ato de suspensão da imunidade menciona expressamente que tal ato também se aplica isenção das contribuições sociais.

Não reputo tal menção no despacho decisório como suficiente para estender os efeitos do ADE de suspensão de imunidade de imposto prevista no art. 150, VI, "a" para a isenção das contribuições sociais também.

Isso seria admitir que uma decisão sobre determinado ato administrativo tenha o condão de consertá-lo ou alterá-lo. É o mesmo que admitir que um acórdão da DRJ ou mesmo do CARF tenha o poder de alterar e ou aumentar o escopo de um Auto de Infração.

Tais hipóteses implicariam em verdadeiro desrespeito ao Princípio da Legalidade.

Digo aqui que o ADE foi de suspensão de imunidade de impostos, e não de contribuições sociais.

Compreendo que o texto empregado pela CF e pela legislação ordinária promove uma certa confusão ao usar a expressão "isenção" para imunidade de contribuições sociais da seguridade social. A impropriedade técnica é originada na lei ordinária ao tratar de institutos distintos, a imunidade e a isenção, usando sempre a terminologia "isenção" para ambos.

Contudo, isso não pode ser argumento para que a autoridade tributária alegue que ao perfectibilizar ato de suspensão de imunidade de imposto também estaria tratando das contribuições sociais. Tal atecnia não pode ser permitida e muito menos gerar insegurança para os contribuintes.

Assim, entendo que o Ato Declaratório Executivo DRF/SDR nº63/15 ora em análise, refere-se tão somente à imunidade do IRPJ, sendo certo que não alcança as contribuições sociais, pois, para tanto, seria necessário ADE específico de suspensão da isenção, conforme leitura que faço do § 10º do art. 32 da Lei nº9.430/96.

Assim, ao entender que o referido Ato Declaratório se refere tão somente ao IRPJ e não se aplica às contribuições sociais, é possível inferir que a imunidade do IRPJ estaria suspensa com o referido Ato Declaratório.

Ou seja, o relator usou de um "argumento a contrario sensu" para manter a isenção sobre as contribuições sociais.

Em que pese a imunidade para o IRPJ tenha sido afastada no entendimento do relator, cumpre destacar que ainda vige a isenção para o IRPJ, uma vez que não foram adotados os procedimentos adequados para sua suspensão. Assim sendo, não há como se negar os efeitos do art. 15 da Lei 9.532/97, tal como suscitado pela Embargante:

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição

do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. ([Vide Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001](#))

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

§ 4º O disposto na alínea "g" do § 2º do art. 12 se aplica, também, às instituições a que se refere este artigo. ([Revogado pela Lei n.º 9.718, de 1998](#))

§ 5º O disposto no § 2º não se aplica aos rendimentos e ganhos de capital auferidos pela Academia Brasileira de Letras, pela Associação Brasileira de Imprensa e pelo Instituto Histórico e Geográfico Brasileiro. ([Incluído pela Lei n.º 13.353, de 2016](#)) ([Produção de efeito](#))

Ocorre que o afastamento da isenção não foi enfrentado no voto do relator, de forma que ainda que a imunidade do IRPJ tenha sido afastada em função do Ato Declaratório Executivo DRF/SDR n.º 63/15, é possível que a isenção seja aplicada.

Isto posto, voto por acolher os embargos apresentados, com efeitos infringentes, para esclarecer que o Ato Declaratório Executivo DRF/SDR n.º 63/15 somente se refere à suspensão da imunidade, de modo que não houve nos autos o afastamento da isenção para IRPJ, de modo que a ausência de suspensão da isenção implica o cancelamento do lançamento do IRPJ.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto

Voto Vencedor

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, redator designado.

2. Não obstante o substancial voto do eminente Relator, peço vênias para divergir, pelos motivos expostos a seguir.

3. Conforme consta do Despacho de Admissibilidade, os embargos foram admitidos tão somente para que o Colegiado se manifeste acerca da isenção relativa ao IRPJ, independentemente da imunidade afastada pelo ato declaratório ADE DRF/SDR 63/2015.

4. O referido ADE DRF/SDR 63/2015 ao suspender a imunidade prevista no art. 150, VI, "c", da CF, de 1988, assegurou à recorrente o contraditório e a ampla defesa previstos nos parágrafos 6º, 7º e 8º do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

5. O voto condutor do acórdão embargado, por sua vez, manteve a suspensão da imunidade ao entendimento de que os fatos apurados pelo Fisco comprovam o não atendimento de vários dos requisitos legais para o usufruto da imunidade previstos no §2º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997 e art. 14 do CTN. Veja-se:

Após minuciosa verificação, a fiscalização concluiu que a ora Recorrente desobedeceu as regras do art. 14 do CTN, bem como, descumpriu os requisitos previstos no §2º do art. 12 da Lei nº. 9.532/97.

Isso porque, conforme leitura dos autos, a Recorrente não logrou êxito em comprovar a **aplicação integral de seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais**, bem como, **deixou de manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão.**

Além disso, constatou a fiscalização também que a Recorrente **não conservou em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas ou realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial.**

Por fim, deixou a Recorrente de apresentar a DIPJ.

Tais ocorrências foram bem sintetizadas pelo Despacho Decisório de fls. 3.258/3.268:

DAS IRREGULARIDADES IDENTIFICADAS PELA FISCALIZAÇÃO E DA DEFESA APRESENTADA

Da Distribuição de Rendas

35. Do cotejo entre a notificação fiscal e a defesa do contribuinte, verifica-se que este último não logrou comprovar a regular escrituração de diversos pagamentos, nem mesmo no curso da ação fiscal. Como exemplo: aqueles efetuados em favor da KM Precision, Digital Instituto e Glia Criatividade, em elevados valores, repetidamente solicitados em intimações, inclusive na de 28/07/2015, juntada ao processo.

Da Manutenção de Escrituração Completa

36. No exame da ação fiscal, é possível verificar diversos pedidos de registros de débitos e créditos que deveriam ser escriturados em livros revestidos de formalidades que assegurem a respectiva exatidão. Toma-se como exemplo a situação dos livros auxiliares não apresentados, previstos no Regulamento do Importo de Renda, Decreto 3.000/1999, como bem transcreveu a fiscalização. Para esta situação, a defesa do contribuinte apenas a reforça a infração, quando argumenta que "somente em meados de 2015 é que houve solicitação de livros auxiliares que justificassem os lançamentos conglobados. A FEA/UFBA solicitou prazos maiores para poder destrinchar tais lançamentos conglobados,

posto que, em razão de mudanças em seus programas e sistemas de computador, estava encontrando dificuldade em tal mister, não tendo a contabilidade localizado imediatamente tais livros. Certo é que, acaso houvesse um pouco mais de paciência na fiscalização,...". Fato que contraria o art. 12, § 2º, "c", da Lei nº 9.532/97

Da Exatidão dos Recolhimentos Referentes aos Tributos Retidos sobre os Rendimentos por Ela Pagos

37. Sob o mesmo argumento do item anterior, a não escrituração individualizada de suas operações resultou na impossibilidade de apuração da totalidade dos tributos retidos sobre os rendimentos pagos, consoante o art. 12, § 2º, "f".

Soma-se a todos esses argumentos, o desvio de sua finalidade precípua, pela terceirização da sua atividade fim praticando uma atividade econômica eminentemente privada e com características de mercado competitivo.

Tal situação restou claro vez que não obstante alegar a Recorrente ser uma entidade de apoio ao ensino universitário, deixou de comprovar o desempenho de tal atividade relacionada ao ensino em relação aos contratos celebrados com Brain Brasil, Glia Criatividade, Digital Instituto e KM Precision cujo argumento para justificar a contratação de tais pessoas jurídicas centrou-se no fato de tais pessoas possuírem elevado currículo ou servirem de intermediadoras com o iniciativa privada, conforme destacado no relatório.

No contexto da discussão de mérito, traz a Recorrente argumentação no sentido de que faltou ao trabalho fiscal fazer a prova das acusações feitas.

Acaso estivéssemos tratando de um processo criminal simples, de fato, a prova cabe a quem denuncia. Contudo, uma vez que se trata aqui de gozo de benefício fiscal, considero aqui aplicável a inversão do ônus da prova.

Assim, diante dos fatos narrados e documentos constantes nos autos, entendo acertado o ato administrativo de suspensão da imunidade da Recorrente, vez que os fatos apurados pelo Fisco comprovam o não atendimento pelo contribuinte de vários dos requisitos legais para o usufruto da imunidade. (Grifo nosso)

6. Ante a não manifestação no voto condutor do acórdão em relação à suspensão da isenção, a embargante sustenta que esta ainda prevaleceria em relação ao IRPJ.

7. Sem razão a embargante.

8. Vejamos a legislação que trata da suspensão da imunidade e da isenção de impostos vigente à época dos fatos.

Lei nº 9.532, de 1997

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. (Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Vide ADI 1802)

[...]

§ 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; (Vide Lei n.º 10.637, de 2002)
- b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;
- c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;
- d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;
- e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

[...]

~~Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais. (Vide ADIN Nº 1802)~~

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

Art. 15. **Consideram-se isentas as instituições** de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º A **isenção** a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao **imposto de renda da pessoa jurídica** e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º **Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.** (Grifo nosso)

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 9º **É vedado à União**, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

IV - cobrar **imposto** sobre:

[...]

c) o patrimônio, a **renda** ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001)

[...]

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, asseguratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

[...]

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à **observância dos seguintes requisitos pelas entidades** nele referidas:

I – **não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;** (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

II - **aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;**

III - **manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.**

§ 1º **Na falta de cumprimento** do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, **a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.**

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos. (Grifo nosso)

9. Como se vê, para fins de suspensão tanto da **imunidade** quanto da **isenção** devem ser observados os **requisitos legais** previstos no art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e", bem como o **rito** previsto no art. 14 da Lei nº 9.532, de 1997, vigentes à época dos fatos, já com as limitações impostas pela Liminar proferida na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 1802, DJe de 13.02.2004.

10. *In casu*, em função de descumprimento dos **requisitos legais** previstos no referido art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e", os quais também constam do art. 14 do CTN, o voto condutor do acórdão embargado manteve a suspensão da imunidade.

11. Quanto ao **rito** da suspensão da imunidade/isenção, o art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, tal qual previsto no ADE, estabelece procedimentos a serem adotados pela fiscalização; garante ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa; bem como determina obediência aos requisitos e condições previstos no CTN. Veja-se:

Suspensão da Imunidade e da Isenção

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1º **Constatado que entidade beneficiária** de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal **não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966** - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá **notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.**

§ 2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§ 3º **O Delegado** ou Inspetor da Receita Federal **decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência**, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§ 4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§ 5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§ 6º **Efetivada a suspensão da imunidade:**

I - a entidade interessada poderá, no **prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação** ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a **fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração**, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela **entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.**

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário **serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.**

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.
(Grifo nosso).

12. Resumidamente temos o seguinte rito:

i) **notificação fiscal**: constatado que entidade beneficiária de imunidade/isenção não observou requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício;

ii) **alegações da entidade**: a entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias;

iii) **ato declaratório**: o Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações; no caso de improcedência, expedirá ato declaratório suspensivo do benefício e dará ciência à entidade;

iv) **impugnação do ADE e lavratura de auto de infração**: suspensa a imunidade/isenção: i) a entidade poderá apresentar impugnação, **sem efeito suspensivo**, em face do ADE perante a Delegacia da Receita Federal de Julgamento; ii) a fiscalização poderá lavrar auto de infração, se for o caso;

v) **juízo em conjunto do ADE e auto de infração**: lavrado auto de infração, as impugnações em face do ADE e do crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

13. No caso em análise, o rito acima foi adotado, sem mácula, para suspensão da

imunidade e não há questionamento nesse ponto.

14. Isso posto, verifica-se que os requisitos legais e o rito processual para a suspensão da imunidade e da isenção são os mesmos. Com efeito, verificada a não observância dos requisitos legais para fins do benefício da imunidade/isenção, bem como a higidez do rito processual adotado, não há falar-se em manter-se a suspensão da imunidade e inaugurar-se um novo rito para a suspensão da isenção. Tem-se na espécie a suspensão da imunidade/isenção do IRPJ.

Conclusão

15. Ante o exposto, acolho os embargos de declaração tão somente para reconhecer a ocorrência de obscuridade, esclarecer que foi suspensa a imunidade e a isenção de IRPJ e manter o lançamento de IRPJ.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior