



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10640.002089/2002-37
Recurso nº 862.766 Voluntário
Acórdão nº 3302-01.481 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2012
Matéria Cofins - Restituição
Recorrente ASSOCIAÇÃO DE CARIDADE S JOSÉ DE BICAS - HOSPITAL S JOSÉ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/1997 a 30/06/2002

RESTITUIÇÃO. ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. REQUISITOS LEGAIS. NÃO REMUNERAÇÃO DOS DIRIGENTES E DESTINAÇÃO DO SUPERÁVIT. PROVA. DESNECESSIDADE.

Para efeito de pedido de restituição de contribuição indevidamente retida ou recolhida, a entidade já legalmente reconhecida como isenta não é obrigada a provar novamente os requisitos da isenção, cuja descaracterização depende de procedimento específico.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acórdam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Redatora Designada. Vencido o Conselheiro José Antonio Francisco, Relator. Designada a Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas para redigir o voto vencedor.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/04/2012 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 13/04/20

12 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/04/2012 por FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Ass

inado digitalmente em 06/04/2012 por JOSE ANTONIO FRANCISCO

Impresso em 17/07/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(Assinado digitalmente)

Fabiola Cassiano Keramidas - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de retorno de diligência, aprovada pela Resolução n. 3302-00.056, de 23 de agosto de 2010, cujo relatório foi o seguinte:

Trata-se de recurso voluntário (fls. 270 a 274) apresentado em 24 de novembro de 2009 contra o Acórdão no 09-26409, de 7 de outubro de 2009, da 2ª Turma de Julgamento da DRJ Florianópolis (fls. 264 a 267), que, relativamente a pedido de restituição de Cofins dos períodos de maio de 1997 a maio de 2002, indeferiu a solicitação da Interessada, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

“Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

“DECADÊNCIA.

“O direito de pleitear restituição extingue-se em 05 anos conforme artigo 168 - CTN.

“COFINS. ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO.

“A isenção da Cofins para “as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”, estabelecida o inciso III do artigo 6º da LC 70/91 foi revogada a partir de 30/06/1999 pela MP 2.158-35/2001, que também estabeleceu no, que “em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas relativas às atividades próprias das entidades instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997”.

“ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DESTINAÇÃO DE SUPERÁVIT.

“Se o estatuto da entidade prevê que superávits apurados serão destinados integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais, desnecessário a apresentação de ata de assembléia que versem sobre o tema.

“ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. NÃO REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/04/2012 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 13/04/2012 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/04/2012 por FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Assinado digitalmente em 06/04/2012 por JOSE ANTONIO FRANCISCO
Impresso em 17/07/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“A entidade deve comprovar por meio de escrituração completa de suas receitas e despesas, que não remunera, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados.

“Direito creditório não reconhecido”

O pedido foi apresentado em 26 de julho de 2002 e foi inicialmente indeferido pelo despacho de fls. 149 a 152, de 28 de maio de 2009, cujo parcial teor se reproduz a seguir:

“[...] verifica-se que as instituições a que se refere o art. 15 da Lei no 9.532, de 1997, somente estão isentas da Cofins em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de fevereiro de 1999 (MP 1858-6/99, atual MP 2.158-35/2001). Nesse sentido, a Lei no 11.423/2001, que revogou a IN 04/97, acrescentou entre as entidades não sujeitas à retenção, inclusive da Cotins, as instituições de caráter filantrópico e associações sem fins lucrativos; situação em que se coloca a requerente, conforme declaração que traz aos autos à fl.06.

“No presente caso, conforme telas do sistema IRPJ/consulta, a contribuinte apresentou declaração de isenta, relativa aos anos-calendário de 1998 a 2002 (fl. 99), não tendo compensado qualquer valor retido na fonte (fls. 100/143). Por outro lado, também não foi informada a receita que gerou a retenção na fonte, evidenciando não ter sido ela oferecida à tributação. Assim sendo, considerando ser devida a Cofins incidente sobre pagamento efetuado a entidade sem fins lucrativos, relativamente a fatos geradores ocorridos até janeiro de 1999 (MP 1858-6/99, art.14 e IN 04/1997, art.18), e não tendo sido referida receita oferecida a tributação na declaração, torna-se definitiva a tributação da Cofins, de janeiro/1998 a janeiro/1999, ocorrida na fonte. A mesma conclusão se impõe ao ano-calendário de 1997, vez que, da declaração, não constou qualquer valor a título de Cofins a pagar.

“Resta analisar a situação dos demais tributos retidos, incluindo a Cofins retida a partir de fevereiro de 1999.

“A não-retenção do imposto/contribuições em questão está condicionada ao cumprimento, pela requerente, dos requisitos do art. 12, §2o, alíneas “a”, “e” e “g”, e §3o, da Lei no 9.532/1997.

“Na situação sob exame, consta dos arts. 1o e 3o da Reforma dos Estatutos da Associação de Caridade São José de Bicas, registrado no Cartório do 2o Ofício de Bicas/MG, em 17/09/1996 (fls. 07 e 17), tratar a interessada de sociedade civil, “de fins filantrópicos, e não lucrativos”, que manterá sob denominação de Hospital São José, estabelecimento “destinado a recolher e tratar gratuitamente os doentes desvalidos ... podendo atender, também, mediante módica retribuição, pessoas que estejam em condições de pagar”.

“Conforme telas do sistema JAPI/Consulta (fls. 98/99), a interessada vem cumprindo o requisito previsto na alínea “e”.

Relativamente ao disposto na letra “g”, consta do referido estatuto (art. 38, fl. 17): “a associação só se extinguirá pela deliberação (...) em assembleia geral, e os seus bens remanescentes serão destinados para União, Estado, Município ou entidade congênere, juridicamente constituída, que esteja registrada no Conselho Nacional de Assistência Social, ou outro órgão que venha a substituí-lo”. Dessa forma, o requisito em questão foi atendido.

“Em relação a alínea “a”, prevê o estatuto (art.8o, fl. 08) que a associação será administrada pela Diretoria gratuitamente. Assim, foi a interessada notificada (fls. 144/145) a apresentar páginas do livro Caixa de forma a comprovar/demonstrar não ter havido de fato remuneração a seus dirigentes. Também foi solicitado o demonstrativo de resultado e balanço patrimonial, de maneira a se verificar a existência (ou não) de superávit, cuja destinação as atas solicitadas poderiam comprovar. Ocorre que até a presente data não foi apresentada a documentação solicitada, não tendo sido atendido o disposto na alínea “a”, bem como, não ficou comprovado se encontrar a requerente enquadrada no conceito previsto no §3o do art.12 da Lei no 9.532/97.

“Dessa forma, não ficou comprovado tratar-se a requerente, de entidade sem fins lucrativos, restando ser indeferidos os pedidos de fls. 01 e 91.”

Na manifestação de inconformidade, a Interessada apresentou vasta documentação.

A DRJ considerou que “o inciso III do artigo 6o da LC 70/91 determinou a isenção da contribuição para ‘as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei’, entre as quais se inclui a manifestante, sendo que tal preceito foi revogado a partir de 30/06/1999 pela MP 2.158-35/2001, que também estabeleceu no inciso X do seu artigo 14, que ‘em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 17 de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas relativas às atividades próprias das entidades e instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997.’”

Concluindo que “atendidas as exigências estabelecidas em lei, a isenção da Cofins não se restringe a fatos geradores posteriores a fevereiro de 1999”, a DRJ manteve o indeferimento, conforme ementa anteriormente reproduzida, por considerar que “a entidade não comprovou que não remunera, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, como previsto na alínea ‘a’ do § 3o, do artigo 12 da Lei 9.532/97”.

No Recurso, a Interessada alegou inicialmente não se aplicar ao seu caso a Lei Complementar n. 118, de 2005, quanto ao prazo para o pedido, à vista de os pagamentos terem sido efetuados anteriormente à publicação da mencionada LC.

A seguir, contestou o acórdão de primeira instância em relação a conclusão de que não teria demonstrado não remunerar seus dirigentes afirmando que “o Estatuto Social da Recorrente é cristalino ao expressamente vedar o recebimento de honorário,

gratificação, bonificação ou vantagens aos seus dirigentes.” Acrescentou o seguinte:

“Nada obstante, em razão dos princípios que norteiem o processo administrativo fiscal, mormente os princípios da legalidade, da ampla defesa e da verdade material, a Recorrente pede vênia para trazer aos autos as declarações e atas de eleição em apenso, que confirmam, através de documentos firmados pelos Provedores, relacionados à época dos fatos geradores, que os membros da Diretoria da ASSOCIAÇÃO DE CARIDADE SÃO JOSÉ DE BICAS não receberam nenhuma remuneração, por qualquer forma, pelos serviços gratuitos prestados à entidade, ora Recorrente.

“Tendo, pois, a Recorrente acostado documentação hábil que demonstra o atendimento aos requisitos legais para usufruir a imunidade tributária perante a Autoridade Administrativa competente, sobretudo porque o Estatuto Social veda expressamente o recebimento de qualquer lucro, gratificação, bonificação ou vantagens pelos seus dirigentes e uma vez comprovado a retenção indevida o Fisco deve reconhecer o direito creditório da Recorrente, consoante artigo 165, I, do Código Tributário Nacional”

Juntou as declarações dos dirigentes e ex-dirigentes nas fls. 275 a 295 e demais documentos até a fl. 308.

A diligência foi requerida nos seguintes termos:

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Conforme esclarecido no relatório, o direito pleiteado foi denegado por não ter sido oferecida à tributação, na declaração de rendimentos, a receita objeto de retenção da Cofins, que, assim, ter-se-ia tornado definitiva, e por não haver a Interessada demonstrado a não remuneração dos dirigentes, matéria objeto da apresentação de vasta documentação no recurso.

Para que tais situações sejam mais bem esclarecidas, voto por converter o julgamento do recurso em diligência, para que a Interessada seja intimada a demonstrar o oferecimento à tributação das receitas objetos de retenção na fonte e a apresentar à Fiscalização o livro Caixa e o demonstrativo de resultado e balanço patrimonial, com o fim de provar a não remuneração e a destinação das sobras de resultado.

Ademais, a Fiscalização deverá verificar a legitimidade da documentação juntada ao recurso e se atende ao relatado no parágrafo anterior, para, posteriormente, lavrar relatório fiscal sobre a diligência, dando prazo de trinta dias para resposta da Interessada.

A diligência foi efetuada e a Fiscalização concluiu o seguinte (fl. 308):

Dos documentos apresentados, verificamos que o contribuinte:

1 - não demonstrou o oferecimento à tributação das receitas objeto de retenção de tributos pela fonte pagadora;

2 - não apresentou livros Caixa, pois adotou e apresentou os livros Diário para o período solicitado, conforme mencionado anteriormente. Deixou de apresentar os livros Razão correspondentes. Os livros Diário apresentados não continham as demonstrações contábeis Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado dos Exercícios e estas não foram apresentadas à parte.

3 - não comprovou a não remuneração dos dirigentes tampouco a destinação das sobras dos resultados.

4 - apresentou os originais dos documentos anexados ao recurso.

E o que temos a relatar.

Em contrapartida, a Interessada apresentou a resposta de fls. 310 a 313, argumentando o seguinte:

[...]

Com efeito, para ter direito ao referido crédito, a Entidade deve apenas provar a retenção efetivada pela fonte pagadora, que in casu decorre de lei (Lei nº 9.430/1996), não lhe sendo exigível a comprovação de oferecimento à tributação das receitas objeto de retenção de tributos pela fonte pagadora, pelo simples fato de se tratar de entidade beneficente de assistência social (pessoa jurídica beneficiada, por imunidade/isenção tributária).

Importa ressaltar que, como consignado nos autos, mais precisamente às fls. 99 e 100/143, "no presente caso, conforme telas do sistema IRPJ/consulta, a contribuinte apresentou declaração de isenta, relativa aos anos-calendário de 1998 a 2002 (fl. 99), não tendo compensado qualquer valor retido na fonte (fls. 100/143)".

Assim, conclui-se que os elementos trazidos nos autos e os colhidos em diligência fiscal demonstram as retenções, na fonte, do Imposto de Renda, da Contribuição Social Sobre o Lucro e das Contribuições PIS/Pasep e Cofins sobre pagamentos efetuados pelo Fundo Nacional de Saúde, com base na Lei nº 9.430/1996.

[...]

Em que pese a afirmação acima, o livro DIÁRIO registra todos os fatos contábeis de forma cronológica (dia, mês e ano), contendo toda a escrituração contábil e, por isso mesmo, foi o livro apresentado pela Entidade.

[...]

Não resta a menor dúvida de que a Entidade/Recorrente MO remunera seus dirigentes, até mesmo porque, para obter a inscrição nos conselhos municipais, o registro no CNAS, os títulos de Utilidade Pública e Certificado de Assistência Social e

ainda gozar de imunidade tributária, lhe é proibido remunerar seus dirigentes.

Aliás, a própria Fiscalização podia examinar a condição de não remuneração aos dirigentes, visto que a Entidade/Recorrente apresentou a mencionada Declaração de Isenção do Imposto de Renda, que é a própria Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), que as entidades sem fins lucrativos isentas são obrigadas a apresentar à Secretaria da Receita Federal do Brasil/SRFB e que cujas telas do sistema IRPJ/consulta encontram-se aos autos (fls. 99 e 100/143).

Fato é que a Fiscalização sempre teve condições de verificar o atendimento do requisito contido na alínea "a" do artigo 12, da Lei nº 9.532/1997, _ de sorte a viabilizar o pedido de restituição. Tonto é verdade que afirma que "no presente caso, conforme telas do sistema IRPJ/consulta, a contribuinte apresentou declaração de isenta, relativa aos anos-calendário de 1998 a 2002 (fl. 99), não tendo compensado qualquer valor retido na fonte (fls. 100/143)".

Igualmente, a Entidade destina a renda auferida na prestação de serviços aos seus fins institucionais, como farta documentação comprobatória encartada aos autos. Inclusive as citadas telas do sistema IRPJ/consulta compiladas as fls. 99 e 100/143 dão conta de demonstrar o superávit ou déficit no exercício (ORIGEM E APLICAÇÃO DOS RECURSOS).

[...]

"(...)

ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DESTINAÇÃO DE SUPERÁVIT. Se o estatuto da entidade prevê que superávits apurados serão destinados integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais, desnecessário a apresentação de ata de assembleia que versem sobre o tema.

(...)"

Impende ainda anotar que, em atendimento à intimação fiscal, a Recorrente ainda apresentou o Livro Registros de Atas, como corrobora o Termo de Retenção de Documentos (cópia em anexo).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Preliminarmente, há que se esclarecer que não se confundem os conceitos de isenção das receitas de atividades próprias das instituições de assistência social (Lei n. 9.532, de 1997) e de imunidade das entidades beneficentes de assistência social (Constituição Federal, art. 195, § 7º, regulado pela Lei n. 8.212, de 1991, e Lei n. 12.101, de 2009).

Tratando-se de entidade detentora do CNAS, analisa-se, no caso, a imunidade de suas receitas e não a mera isenção de receitas próprias, o que abrange todos os períodos do pedido e não somente os restritos pelo acórdão de primeira instância.

Nesse contexto, há que se discutir a questão da regulamentação da imunidade de entidades de assistência social, prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal por lei ordinária (no caso, a Lei n. 8.212, de 1991), pois, nesta norma (inciso IV), encontra-se a vedação à remuneração dos dirigentes.

No âmbito do Carf, o entendimento equivocado de que se aplicariam ao caso as normas do CTN prevaleceram até recentemente, em dissonância com o que decidiu o Supremo Tribunal Federal na ADI n. 2.028 / MC.

Apenas peremptoriamente, deve-se esclarecer que a referida ADI visou a inconstitucionalidade formal (forma indevida de lei ordinária) e material (limitação do conceito constitucional de assistência social) da Lei n. 9.732, de 1998, tendo sido concedida medida liminar para suspender a vigência da referida lei, mantendo a vigência da redação original da Lei n. 8.212, de 1991, apenas por inconstitucionalidade material das alterações pretendidas.

Vale dizer, por via indireta, o STF confirmou a vigência, constitucional ou não (questão não discutida na ADI), da Lei n. 8.212, de 1991.

Como o art. 62 do Regimento Interno do Carf, anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009, veda o afastamento de dispositivo de lei em razão de inconstitucionalidade, obviamente são as disposições da Lei n. 8.212, de 1991, que devem ser aplicadas ao caso.

Ainda esclareça-se que a referida lei foi revogada pela Lei n. 12.101, de 2009, o que deve resultar no arquivamento da mencionada ADI e na prejudicialidade da medida cautelar concedida.

Ademais, a discussão da matéria foi renovada no âmbito do STF por meio da repercussão geral no RE n. 566.622-1 / RS.

Nesse aspecto, o art. 62-A do Ricarf exige o sobrestamento dos processos que contenham matéria objeto de repercussão geral no âmbito da qual tenha sido ordenado o sobrestamento dos recursos especiais pelo STF, o que não ocorreu no caso dos autos (<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=523573>).

Portanto, a matéria deve objeto de julgamento no presente recurso, com as limitações previstas no já citado art. 62 do Ricarf.

Em relação ao prazo, cabe razão à Interessada, à vista do entendimento pacificado do STJ, confirmado pelo Supremo Tribunal Federal, de que a Lei Complementar n. 118, de 2005.

Conforme esclarecido no relatório, o direito pleiteado foi denegado por não ter sido oferecida à tributação, na declaração de rendimentos, a receita objeto de retenção da Cofins, que, assim, ter-se-ia tornado definitiva, e por não haver a Interessada demonstrado a

não remuneração dos dirigentes, matéria objeto da apresentação de vasta documentação no recurso.

Em relação à primeira questão, a tese defendida pelo acórdão de primeira instância foi de que, se não oferecida à tributação a receita que deu origem às retenções, a tributação na fonte tornar-se-ia definitiva.

Tal questão, embora tenha sido objeto da diligência, que concluiu pela não demonstração do oferecimento à tributação, comporta uma discussão jurídica sobre se tal fato implicaria a perda da imunidade.

De fato, em tese (pois ainda não se concluiu se a Interessada é imune ou não), tratando-se de imunidade pessoal, não comporta tal tipo de limitação.

Sendo eventualmente imune a entidade, a declaração ou não da receita, por si só, não a torna tributável, uma vez que não existe tal condicionamento pela norma imunizadora.

Nesse passo, a questão relevante para o processo é a efetiva regularidade da operação e a efetiva ocorrência da retenção.

Por outro lado, tal fato e o da falta de demonstrações contábeis comprometem a comprovação da não remuneração de dirigentes.

Sobre essa matéria, mais relevante ao caso, é importante destacar que sua prova deve ser efetuada por documentos contábeis e que as declarações dos dirigentes de que não receberam remuneração não se prestam à prova.

Esclareça-se que o fato de ser detentora do certificado de assistência social não desobriga a entidade de demonstrar, no âmbito do processo administrativo, os requisitos para sua concessão.

Não se trata de revisão de ato do CNAS, pois a Lei n. 8.212, de 1991, art. 55, exige tanto o certificado (inciso II) como a não remuneração dos diretores (inciso IV), como condições para reconhecimento da imunidade, questão que, por se tratar de aplicação da legislação tributária, exige o exame da autoridade fiscal, que se submete ao Processo Administrativo Fiscal.

Em que pesem as argumentações da DRF, da DRJ e do Carf, contidas na solicitação de diligência, a Interessada limitou-se a fazer afirmações do seguinte gênero - já descritas no relatório - em sua resposta à diligência:

Não procede tal afirmativa, pois a Entidade apresentou os originais dos documentos anexados ao Recurso, sendo que as declarações firmadas de próprio punho por todos os dirigentes da ASSOCIAÇÃO DE CARIDADE SAO JOSE DE BICAS, no período em questão, confirmam que estes não foram remunerados, por qualquer forma, pelos serviços gratuitos prestados a Entidade/Recorrente.

Destaca-se ainda o artigo 8º do Estatuto Social da Recorrente que informa que a instituição não remunera, por qualquer

forma, os cargos de sua diretoria, e que não distribui lucros, bonificações ou vantagens, sob nenhum pretexto.

Não resta a menor dúvida de que a Entidade/Recorrente MO remunera seus dirigentes, até mesmo porque, para obter a inscrição nos conselhos municipais, o registro no CNAS, os - títulos de Utilidade Pública e Certificado de Assistência Social e ainda gozar de imunidade tributária, lhe é proibido remunerar seus dirigentes.

Aliás, a própria Fiscalização podia examinar a condição de não remuneração aos dirigentes, visto que a Entidade/Recorrente apresentou a mencionada Declaração de Isenção do Imposto de Renda, que é a própria Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), que as entidades sem fins lucrativos isentas são obrigadas a apresentar à Secretaria da Receita Federal do Brasil/SRFB e que cujas telas do sistema IRPJ/consulta encontram-se aos autos (fls. 99 e 100/143).

Fato que a Fiscalização sempre teve condições de verificar o atendimento do requisito contido na alínea "a" do artigo 12, da Lei nº 9.532/1997, de sorte a viabilizar o pedido de restituição. Tanto é verdade que afirma que "no presente caso, conforme telas do sistema IRPJ/consulta, a contribuinte apresentou declaração de isenta, relativa aos anos-calendário de 1998 a • 2002 (fl. 99), não tendo compensado qualquer valor retido na fonte (fls. 100/143)".

Portanto, o fato é que inexistente contabilidade confiável que demonstre a não remuneração dos dirigentes, sendo esta a prova que deveria a Interessada efetuar.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

Voto Vencedor

Pedi vistas destes autos para melhor me inteirar sobre os fatos ocorridos. Conforme relatado, trata-se de pedido apresentado por instituição sem fins lucrativos com o fim de obter a restituição de valores que foram retidos na fonte quando da prestação de serviços de saúde.

O Recorrente teve seu pedido negado em virtude de (i) seu pedido ter sido considerado decaído; (ii) não ter oferecido à tributação os fatos que geraram os valores retidos e (iii) não ter comprovado a inoccorrência da distribuição dos lucros aos dirigentes da entidade.

O ilustre Conselheiro relator afastou a **decadência** e analisou todo o período solicitado, por força do entendimento do Supremo Tribunal Federal que concluiu pela irretroatividade da Lei Complementar 118/05.

No tocante ao fato de a entidade **não ter oferecido à tributação** o fato gerador que levou à retenção dos valores¹, o eminente Relator entendeu ser a questão irrelevante ao deslinde da questão, posto tratar-se de imunidade pessoal.

Entretanto, no que se refere à necessidade de comprovação contábil da inexistência de **distribuição de lucros ou remuneração aos dirigentes**, o d. Relator entendeu que a ausência de provas contábeis impede a restituição do tributo à Recorrente.

Em relação aos primeiros pontos em discussão, concordo com a interpretação do digno Conselheiro. Todavia, divirjo no que se refere à necessidade da Recorrente comprovar contabilmente, no âmbito deste pedido administrativo de restituição, requisito que determina sua condição de imune, qual seja, a inocorrência da distribuição de lucros e/ou remuneração de dirigentes. Isso porque o órgão responsável por esta fiscalização (condição de imune) não é este colegiado.

Faço esta consideração porque não vejo como dissociar uma coisa da outra. Negar o pedido de restituição da Recorrente, com base no suposto fato de que houve distribuição de lucros ou remuneração aos dirigentes a meu ver é, por via reflexa, entender que a Recorrente, à época dos fatos, não cumpria os requisitos necessários à sua condição de imune.

Acontece que este colegiado, nos autos deste processo administrativo, não tem competência para decidir sobre a condição de imune da Recorrente. Da mesma forma, a autoridade administrativa que analisou o pedido e os julgadores administrativos de primeira instância administrativa. E, no entender desta julgadora, é exatamente isto o que ocorrerá se entendermos que a instituição não tem direito à restituição dos valores que foram retidos na fonte em seu nome.

Está claro que o Conselheiro entende que o fato de negar a restituição do tributo em nada interfere na revisão da imunidade da Recorrente, *verbis*: “***Não se trata de revisão de ato do CNAS, pois a Lei n. 8.212, de 1991, art. 55, exige tanto o certificado (inciso II) como a não remuneração dos diretores (inciso IV), como condições para reconhecimento da imunidade, questão que, por se tratar de aplicação da legislação tributária, exige o exame da autoridade fiscal, que se submete ao Processo Administrativo Fiscal.***”

Data vênia, é exatamente neste ponto que divirjo do nobre colega. Inclusive, tenho entendimento diametralmente oposto. A meu sentir, não há meios de se negar a restituição pleiteada sem, consequentemente, negar a condição de imune da Recorrente. Isto porque a **restituição só será devida na hipótese de a Recorrente ser imune**, caso contrário, não há que se falar em restituição, uma vez que a Recorrente estaria submetida ao regime regular de tributação, como todas as demais pessoas jurídicas.

Neste diapasão, parece-me que a única hipótese de não devolver os valores retidos é entendendo que não se trata de imunidade, pois se houver imunidade, mas não houver a restituição do tributo, ocorrerá a apropriação indébita do Fisco. Sem mencionar a contradição

¹ Voto do ilustre Conselheiro José Antonio Francisco:

"Tal questão, embora tenha sido objeto da diligência, que concluiu pela não demonstração do oferecimento à tributação, comporta uma discussão jurídica sobre se tal fato implicaria a perda da imunidade.

De fato, em tese (pois ainda não se concluiu se a Interessada é imune ou não), tratando-se de imunidade pessoal, não comporta tal tipo de limitação.

em si de a Receita Federal negar a restituição dos tributos retidos à instituição que ela própria - Receita Federal - reconhece e certifica como imune.

Ocorre que a legislação é muito clara sobre quais são os processos e procedimentos que devem ser seguidos no caso de suspensão da imunidade de entidades sem fins lucrativos. Ainda, não me resta dúvidas, de que existe competência específica para analisar a imunidade e declarar a sua suspensão, a saber:

“Lei nº 9.430/96

Seção I

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.

§ 11. Somente se inicia o procedimento que visa à suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos após trânsito em julgado de decisão do Tribunal Superior Eleitoral que julgar irregulares ou não prestadas, nos termos da Lei, as devidas contas à Justiça Eleitoral. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) ” (destaquei)

Parece-me inevitável que a não restituição do tributo retido transforme-se em uma declaração de descumprimento dos requisitos da imunidade pois, sendo imune, a restituição seria de rigor. Apenas a suspensão do benefício fiscal é que transformaria o tributo retido em tributo efetivamente devido.

Inclusive, a Lei nº 9.532/97, veio expressamente dispor, em seu artigo 13, acerca da possibilidade de suspensão da imunidade na hipótese de distribuição de lucros aos dirigentes, todavia, fazendo remissão ao procedimento já mencionado, expresso na Lei nº 9.430/96, a saber:

“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.

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 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;

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;

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

§3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)

*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.*

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.” (destacamos)

Ocorre que, pelo que consta dos autos, não houve qualquer procedimento de suspensão da imunidade, do que se conclui que no momento da retenção do tributo a entidade estava regular com os requisitos necessários à sua situação de imune/isenta.

Por outro giro, a Recorrente trouxe em seu favor cópia do Ato Declaratório da Delegacia da Receita Federal – DRF – em Juiz de Fora (fls. 298, fl. Digital 107)

reconhecendo sua condição de instituição filantrópica (datado de 17/07/1974); o atestado de registro do CNAS (fls. 89, fl. Digital 90).

Isto é, a Recorrente comprovou que as autoridades competentes a consideravam uma instituição sem fins lucrativos cumpridora dos requisitos necessários para tal. Necessário registrar que não consta qualquer apontamento nos autos no sentido de que a Recorrente teve a imunidade/isenção cassada, ou de qualquer espécie de impropriedade em relação aos certificados das autoridades competentes.

Com razão a defesa apresentada, é apenas esta situação (imune/isenta) que teria que ser provada pela Recorrente para obter a restituição dos valores que foram retidos na fonte. Uma vez considerada como entidade sem fins lucrativos regular pelos órgãos competentes, a Recorrente tem direito à restituição, simples assim. Constatada qualquer irregularidade, a fiscalização deveria desencadear o procedimento administrativo próprio, conforme determinação legal.

Na hipótese de inexistir o procedimento de suspensão da imunidade, outra opção não resta a não ser confiar nos documentos públicos expedidos pelos órgãos competentes, sob pena de estar-se negando fê a documentos públicos, o que por si só atenta contra a Constituição Federal/88².

Outrossim, a negativa do pedido de restituição da Recorrente consiste em restrição ao direito do contribuinte. Sobre a necessidade de respeitar os procedimentos específicos para a restrição de direitos no caso de suspensão da imunidade, valho-me da boa doutrina professorada por outro Conselheiro desta casa, Fernando da Gama Lobo D'Eça³, *in verbis*:

“Dos preceitos expostos verifica-se que o ato de suspensão da imunidade está condicionado à apuração, pela Administração Tributária, dos seguintes pressupostos de fato, relativamente aos anos calendários em que a entidade beneficiária de imunidade, comprovadamente: a) não estiver observando requisitos ou condições previstos nos artigos 9º, § 1º, e 14 do CTN; b) houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária; c) informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro; d) de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributo ou pratique ilícitos fiscais; e) efetuar 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

² “Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - estabelecer cultos religiosos ou igrejas, subvencioná-los, embaraçar-lhes o funcionamento ou manter com eles ou seus representantes relações de dependência ou aliança, ressalvada, na forma da lei, a colaboração de interesse público;

II - recusar fê aos documentos públicos;

III - criar distinções entre brasileiros ou preferências entre si.”

³ in "PIS E COFINS à luz da jurisprudência do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais", artigo "Aspectos Constitucionais das Contribuições Sociais Incidentes sobre a Receita e o Faturamento das Empresas", fls. 201/202.

determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Como é elementar e já assentou a Suprema Corte, ‘o Estado, em tema de punições disciplinares ou de restrição a direitos, qualquer que seja o destinatário de tais medidas, não pode exercer a sua autoridade de maneira abusiva ou arbitrária, desconsiderando, no exercício de sua atividade, o postulado da plenitude de defesa, pois, o reconhecimento da legitimidade ético jurídica de qualquer medida estatal – que importe em punição disciplinar ou em limitação de direitos – exige, ainda que se cuide de procedimento meramente administrativo (CF, art. 5º, LV), a fiel observância do princípio do devido processo legal. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem reafirmado a essencialidade desse princípio, nele reconhecendo uma insuprimível garantia, que, instituída em favor de qualquer pessoa ou entidade, rege e condiciona o exercício, pelo Poder Público, de sua atividade, ainda que em sede materialmente administrativa, sob pena de nulidade do próprio ato punitivo ou da medida restritiva de direitos’⁴.

Uma vez fixados legalmente os motivos determinantes para a edição do ato de suspensão da imunidade, a validade e eficácia deste último está vinculada ou condicionada à comprovação da existência daqueles motivos legalmente estabelecidos, sem os quais o ato de suspensão deixa de ser legítimo, válido ou lícito que, conforme já assentou a jurisprudência administrativa ‘a suspensão de imunidade de instituição (...), para que seja eficaz, deve estar calcada em sólidas provas do desvio de finalidade de que trata o art. 14 do CTN⁵’ e ‘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 de lançamento tributário, a possibilidade de agir’, pois ‘a legislação nunca contemplou a possibilidade de suspensão da imunidade pelo próprio auditor fiscal’⁶.’’ (destaquei)

O fato de a Recorrente ser reconhecida como imune/isenta, no entender desta Conselheira, é suficiente para justificar a restituição dos valores que foram retidos na fonte, razão pela qual ousou divergir do ilustre Conselheiro Relator para fim de dar provimento ao pedido de restituição apresentado.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Fabiola Cassiano Keramidas

⁴ Nota de rodapé citada pelo autor: Cf. da 2ª Turma do STF no AI-AgR n.241.201-SC, em sessão de 27/08/2002, Rel. Min. Celso de Mello, publ. in DJU de 20/09/2002, p. 109, EMENT VOL-02083-03, p. 589.

⁵ Nota citada pelo autor: Cf. Acórdão n. 108-09630 da 8ª Cam. do 1ºCC, Rec. n. 157302, Proc. 10735.003475/2005-30, em sessão de 25/06/2008, Rel. Cons. João Francisco Bianco.

⁶ Nota citada pelo autor: Cf. Acórdão n. 107-07720 da 7ª Cam. do 1º CC, Rec.138.982, Proc. n. 13805.000465/93-29, em sessão de 11/08/2004, Rel. Cons. Luiz Martins Valero.

Processo nº 10640.002089/2002-37
Acórdão n.º **3302-01.481**

S3-C3T2
Fl. 318

CÓPIA