



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

Processo n° 10660.003593/2008-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-002.224 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de julho de 2014
Matéria PIS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FUNDAÇÃO COMUNITÁRIA TRICORDIANA DE EDUCAÇÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

IMUNIDADE DE ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS PREVISTOS EM LEI. COBRANÇA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO. POSSIBILIDADE.

As entidades de assistência social que não cumprem os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, e do art. 14 do CTN não fazem jus a imunidade das contribuições para seguridade social, prevista no art. 195, § 7º, da CF/88, e fica sujeita a cobrança do crédito tributário devido.

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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos

do voto do Relator. Fez sustentação oral a Dra. Viviane Angélica Ferreira Zica, OAB 64.145, advogada do sujeito.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Mônica Elisa de Lima, José Luiz Feistauer de Oliveira, Demes Brito e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 4/13), em que formalizada a exigência da Contribuição para o PIS/Pasep dos meses de janeiro a dezembro de 2003, no valor de R\$ 219.163,16, que acrescido de juros moratórios no valor de R\$ 164.014,50, calculados até 28/11/2008, totalizou a importância de R\$ 383.177,66.

No Termo de Verificação de fls. 14/42, a fiscalização informou que a recorrente não atendia os requisitos exigidos das entidades beneficentes de assistência social para gozo da imunidade da Contribuição para o PIS/Pasep nos meses de janeiro a dezembro de 2003, pois não havia cumprido os requisitos estabelecidos nos incisos II e IV do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, e, em caráter subsidiário, também havia descumprido os requisitos fixados nos incisos I do art. 14 do CTN.

Em sede de impugnação, a interessada alegou, em preliminar, a nulidade do auto de infração, sob argumento de que (i) não fora expedido o ato declaratório de suspensão da imunidade, condição necessária para a prática do ato de lançamento, e que a autuação afrontava dispositivo da sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2004.38.00.04633856-5, que determinara a abstenção da cobrança da referida Contribuição. No mérito, alegou que:

a) sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, a lei a que se refere o § 7º do art. 195 da CF/1988 era a lei complementar, porém como esta não fora editada, as exigências a serem atendidas são apenas aquelas do art. 14 da CTN;

b) se entendido que os requisitos para gozo da referida imunidade poderia ser disciplinada por lei ordinária, a fiscalização deveria restringir-se à verificação do cumprimento das exigências constantes exclusivamente de lei, porém, no calendário de 2003, não havia lei que lhe obrigasse comprovar a aplicação de 20% (vinte por cento) da sua receita bruta em gratuidade;

c) na condição de entidade beneficente de assistência social, assim reconhecida pelo Poder Público desde 1988, estava imune da Contribuição para o PIS/Pasep, pois atendia as exigências estabelecidas no art. 14 do CTN e no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991;

d) não houve descumprimento dos requisitos do inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, nem do inciso I do art. 14 do CTN, uma vez que fora vítima e não infratora dos

lesivos praticados por seus anteriores Presidente e Vice-Presidente, os quais exerceram nos anos 2000 a 2007, respectivamente, os cargos de Vice-Reitor e Reitor da Universidade Vale do Rio Verde, instituição de ensino superior mantida pela recorrente. Ademais, embora a fiscalização tivesse afirmado que os valores pagos aos citados dirigentes fossem incompatíveis com as funções por eles exercidas, não trouxera aos autos quaisquer parâmetros que corroborassem tal assertiva;

e) a fiscalização equivocou-se ao fundamentar a infração ao inciso no I do art. 14 do CTN, com base nos mesmos fatos elencados para a fundamentar da infração no inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, pois remuneração de dirigentes era diferente de distribuição, a qualquer título, de qualquer parcela do patrimônio ou das rendas das entidades inunes;

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 338/343), em que, por unanimidade de votos, a impugnação foi julgada improcedente, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2003

COFINS. EXIGIBILIDADE DE ENTIDADE DE INSTITUIÇÃO EDUCACIONAL.

Se a instituição educacional não comprovar ser uma entidade beneficente de assistência social, suas receitas submetem-se às contribuições sociais.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REQUISITOS.

Os certificados de Entidade Beneficente de Assistência Social deferidos nos termos do art. 37 da MP 446/2008, no período de sua vigência são válidos e produziram os efeitos legais.

Para ser considerada entidade beneficente de assistência social, a instituição não pode remunerar seus dirigentes, e deve aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda.

Em 25/7/2011, a autuada foi cientificada da referida decisão (fl. 358). Inconformada, em 24/8/2011, protocolou o recurso voluntário de fls. 1270/1281, em que, reafirmou a preliminar de nulidade em face da ausência de ato suspensivo da imunidade ou isenção condicionada. No mérito, reafirmou as razões de defesa suscitadas na fase impugnatória, em relação ao descumprimento do percentual de 20% (vinto por cento) de gratuidade e dos requisitos do art. 55, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, e do art. 14, I, do CTN. Especificamente, em relação a este último ponto da controvérsia, em aditamento, alegou que a Turma de Julgamento de primeiro grau:

a) não refutara o abuso praticado pelos anteriores dirigentes e, sem respaldo nos autos ou no Termo de Verificação Fiscal, concluía que houve culpa da recorrente por presumida omissão dos membros dos Conselhos Diretor e Curador; e

b) não foi descumprido o disposto no art. 14, I, do CTN, utilizado como fundamento para a autuação, pois a finalidade geral do citado preceito legal era impedir o uso fraudulento da pessoa jurídica imune, logo este dispositivo não se aplicaria nas hipóteses em que a eventual distribuição de parcela das rendas ou patrimônios se desse mediante fraude, praticada por terceiros, como no caso em tela. Outrossim, o referido comando legal, destina-se a identificar o denominado desvio de finalidade, em que os atributos da personalidade jurídica desaparecem, situação que não ficou evidenciada nos autos. O que ficara evidenciado foi que a recorrente fora vítima de dilapidação de seu patrimônio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A controvérsia compreende questões de natureza preliminar e de mérito. Em preliminar, a lide cinge-se à alegação de nulidade do Auto de Infração por falta de edição prévia do ato declaratório suspensivo da imunidade, enquanto que no mérito o ponto fulcral da contenda limita-se à questão atinente ao atendimento das condições ou requisitos para fruição da imunidade ou da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep, conferida às entidades beneficentes de assistência social.

I Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração.

Em preliminar, a recorrente alegou nulidade da autuação, sob o argumento de que, na condição de entidade imune, a lavratura do Auto de Infração somente poderia ser realizada após edição de ato declaratório de suspensão dos efeitos da imunidade (ou da isenção condicionada) da Contribuição para o PIS/Pasep, conforme determina o art. 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1.996, a seguir transcritos:

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

§ 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)

O preceito legal transcrito, evidentemente, disciplina os procedimentos administrativos concernente à suspensão da imunidade tributária, prevista no art. 150, VI, “c”, da CF/1988, aplicável apenas aos impostos, bem com às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas da referida modalidade de tributo. Portanto, o referido preceito legal, certamente, não se aplica ao caso em tela, que trata de imunidade de contribuição para seguridade social, instituída no art. 195, § 7º, da CF/1988. No mesmo sentido, os seguintes julgados do extinto Segundo Conselho de Contribuintes:

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins. Período de apuração: 31/01/2000 a 31/12/2003

[...]. O procedimento prévio a que alude o art. 32 da lei n. 9430/96 se aplica apenas para a suspensão da imunidade de impostos e não de contribuições sociais e tal dispositivo se encontra suspenso por força da ADIN 1802. [...] (2º Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Ac. 203-11.969, de 28/3/2007, Rel. Eric Moraes de Castro e Silva)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE.

A submissão ao rito do art. 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não atinge a Cofins, por envolver apenas a imunidade tributária relativa a impostos, prevista na alínea “c”, do inciso VI, do artigo 150, da Constituição Federal. Preliminar rejeitada. [...] (2º Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Ac. 203-10.664, de 25/1/2006, Rel. Leonardo de Andrade Couto)

Também é pertinente ressaltar que, na data da lavratura do auto de infração, encontrava-se vigente o art. 31 da Medida Provisória nº 446, de 7 de novembro de 2008, que dispunha “sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social” e “regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social”, que, expressamente, determinava que havendo o descumprimento, pela entidade, dos requisitos estabelecidos para fruição da imunidade (ou isenção) das mencionadas contribuições, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) deveria lavrar o auto de infração relativo ao período correspondente e relatar os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da imunidade/isenção. Para que não reste qualquer dúvida a respeito, segue transcrito o citado preceito legal:

Art. 31. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não-atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

§ 1º O lançamento terá como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa.

§ 2º O disposto neste artigo obedecerá ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (grifos não originais)

É pertinente ainda ressaltar que, por se tratar de norma de natureza procedimental, em consonância com disposto no art. 144, § 1º, do CTN, ela deve ser aplicada na data da formalização do lançamento.

Por todas essas razões, rejeita-se a preliminar de nulidade do Auto de Infração suscitada pela recorrente.

II- Do mérito

Em relação ao mérito, é oportuno inicialmente esclarecer que, na condição de entidade beneficente de assistência educacional, nos presentes autos inexistente discussão acerca da extensão à recorrente dos efeitos da imunidade da Contribuição para o PIS/Pasep, prevista no art. 195, § 7º, da CF/1988, até porque, conforme consignado no citado Termo de Verificação Fiscal, colacionado aos autos, tal matéria encontra *sub judice*, no âmbito dos autos do Mandado

de Segurança nº 2004.38.00.046386-5, onde foi conferida tutela jurisdicional para obstar a cobrança da citada contribuição e, por esse motivo, o lançamento foi realizado para fim de prevenir a decadência, estando o crédito tributário constituído com a exigibilidade suspensa, em face da citada decisão judicial.

Também não mais existe a controvérsia sobre a falta do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), uma vez que a decisão de primeiro grau reconheceu a validade do Certificado da recorrente, nos termos do art. 37 da Medida Provisória nº 446, de 2008.

Pela mesma razão, como se tratava de condição para emissão do CEBAS, a questão atinente ao descumprimento do limite de gratuidade de 20% (vinte por cento), previsto no art. 3º, VI, do Decreto nº 2.536, de 1998, não tem mais qualquer relevância para o deslinde da controvérsia, portanto, também não será aqui conhecida.

O cerne da controvérsia cinge-se apenas às questões atinentes ao descumprimento das condições ou requisitos para fruição da imunidade ou da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep, conferida às entidades beneficentes de assistência social, especificamente os estabelecidos no art. 55, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, e do art. 14, I, do CTN, que, respectivamente, têm a seguinte redação:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

[...]

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

[...].

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 LC-000.104-2001)

[...].

Da leitura dos referidos preceitos legais, infere-se que, para gozo da imunidade/isenção das contribuições para seguridade social, que certamente compreende a Contribuição para o PIS/Pasep, é requisito necessário que a entidade beneficiada os seus dirigentes não seja remunerados nem auferiram vantagens financeiras a qualquer título.

No caso de remuneração ou distribuição de rendas, segundo a fiscalização (fls. 37/39), durante o período objeto do procedimento fiscal (janeiro a dezembro de 2003), a recorrente (mantenedora) e a entidade por ela mantida (UNINCOR) tiveram como dirigentes máximos os Srs. Luiz Edmundo Baldim (Presidente da recorrente e Vice-Reitor da UNINCOR)

e Adair Ribeiro (Reitor da UNINCOR). É pertinente ressaltar ainda que tais dirigentes estiveram no exercício dos referidos cargos, por dois mandatos consecutivos, nos anos de 2000 a 2007.

De acordo com os valores das remunerações consignados nas planilhas de fls. 38/39, obtidos com base nas Dirf apresentadas pela recorrente, observa-se que os citados dirigentes recebiam, como remuneração, menos da metade do valor que passaram a receber em decorrência do exercício dos novos cargos. Evidencia tal discrepância, o fato de, no ano 1999 (antes de assumir os cargos), os Srs. Luiz Edmundo Baldim e Adair Ribeiro terem auferidos, respectivamente, os valores totais anuais de R\$ 188.417,13 e R\$ 126.207,87, enquanto que no ano 2003 (após assumir os cargos), auferidos, respectivamente, os valores totais anuais de R\$ 422.323,12 e R\$ 369.487,85.

Além disso, informa a fiscalização que os valores percebidos pelos mencionados dirigentes, durante o período de exercício dos citados cargos, não se coadunavam com os valores dos salários pagos aos demais professores, o que evidenciava que os valores exorbitantes por eles auferidas, a título de remuneração, eram provenientes da remuneração pelo exercício dos cargos de administradores/dirigentes da recorrente e da entendida educacional por ela mantida.

Tais valores, não contestados pela recorrente, e corroborados por provas materiais, evidenciam que os requisitos determinados tanto no art. 55, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, quanto no art. 14, I, do CTN, foram explicitamente descumpridos. Em relação ao primeiro preceito legal, porque ficou sobejamente demonstrado que os referidos dirigentes foram remunerados pelo exercício dos respectivos cargos, enquanto que em relação ao segundo preceito legal, ficou evidenciado que a exorbitância das remunerações pagas, certamente, configura uma forma implícita de distribuição disfarçada de rendas da entidade para os seus dirigentes, o que é expressamente vedado, seja a que título for, inclusive sob a forma de remuneração.

No recurso em apreço, alegou a recorrente que fora vítima de atos lesivos (fraudes) praticados pelos citados ex-dirigentes, que somente foram detectadas, em toda sua extensão, a partir das constatações feitas fiscalização. Em consequência, não podia ser responsabilizada por tais fraudes, o que implicaria “o absurdo de dupla punição à vítima”.

Tal argumento não tem procedência. A uma, porque não provada, nos autos, a ocorrência a alegada fraude. A duas, porque a responsabilidade por infrações à legislação tributária, nos termos do art. 136 do CTN, tem natureza objetiva, o que torna irrelevante circunstâncias de natureza subjetiva, tais como a intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão do ato.

Além disso, o fato de os referidos dirigentes terem abusados do exercício de seus cargos e de forma irregular e sem autorização do Conselho Diretor e Curador terem determinados que lhes fossem pagos verbas remuneratórias incompatíveis com os valores de mercado, como alegou a recorrente na peça impugnatória, além de não ter qualquer efeito para fins de responsabilidade tributária, representa a confissão de que o comando o máximo da entidade, durante o período de 8 (oito) anos em que tais administradores estiveram na direção administrativa da entidade, não cumpriu com suas obrigações estatutárias nem adotou providências e as cautelas que eram da sua atribuição fiscalizadora.

Nesse sentido, é oportuno ressaltar que nos termos do artigo 15 de Estatuto da recorrente, “ao Conselho Curador, além das funções de gestão e de administração econômico-financeira da Fundação, compete referendar os atos do Presidente não previstos” no

Estatuto. No tange ao controle da gestão contábil e financeira da Entidade, o artigo 21 estabelece que ao Conselho Curador compete, entre outras, a atribuição de “examinar os livros contábeis, balancetes, balanços, inventários e papéis de escrituração da Fundação, o estado do caixa e os valores em depósito, devendo os demais administradores fornecer as informações que forem solicitadas” e “apresentar ao Conselho Diretor parecer sobre as atividades econômicas e financeiras da Fundação no exercício em que servir.”

Se durante 8 (oito) anos de gestão dos citados dirigentes, o citado Conselho foi omissivo, com vistas a apuração das irregularidades apontadas pela fiscalização, a Entidade deve arcar com o ônus decorrente dessa omissão.

Também não procede a alegação da recorrente de que a exigência estatuída no art. 14, I, do CTN, tem por objetivo evitar o denominado desvio de finalidade, configurado pela “confusão de personalidades, confusão patrimonial e indistinção entre a vida pessoal dos dirigentes e vida institucional.”

Diferentemente do alegado pela recorrente, o preceito legal em comento veicula, de forma expressa, norma de conduta dirigida às entidades beneficiárias da mencionada imunidade/isenção, proibindo-lhes de distribuir “qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título”, ao passo que o desvio de finalidade constitui forma de exercício abusivo da personalidade jurídica, direcionado a um fim estranho ao seu objeto social. Logo, a prática de desvio de finalidade constitui motivo para desconsideração da personalidade da pessoa jurídica, conforme estabelece o art. 50¹ do Código Civil de 2002, matéria estranha aos autos.

Por todo o exposto, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, para manter na íntegra o acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

¹ "Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica."

CÓPIA