



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

**Processo n°** 10680.002103/2004-98  
**Recurso n°** 163.875 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9101-002.007 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 07 de outubro de 2014  
**Matéria** IRPJ e Outro  
**Recorrente** Fazenda Nacional  
**Interessado** Centro Educacional de Formação Superior - CEFOS

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

**IRPJ - ENTIDADES DE EDUCAÇÃO - SUSPENSÃO DE IMUNIDADE.**

O cancelamento da suspensão da imunidade no processo principal produz efeitos nos processos decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, negado provimento ao recurso. Estiveram presentes e procederam à sustentação oral o Procurador da Fazenda Nacional, Dr. Paulo Roberto Riscado Junior e a Patrona da Recorrida, Dra. Misabel de Abreu Machado Derzi OAB-MG 16082.

(documento assinado digitalmente)

**OTACÍLIO DANTAS CARTAXO**

Presidente

(documento assinado digitalmente)

**Valmir Sandri**

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Valmar Fonseca de Menezes, Rafael Vidal de Araujo, Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, João Carlos de Lima Junior, Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado) e Antonio Lisboa Cardoso (Suplente Convocado).

## Relatório

O presente processo cuida de exigências de IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001, resultantes da suspensão da imunidade da entidade Centro Educacionais de Formação Superior- CEFOS, para o período de 01/01/1997 a 31/12/2001, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 128/2003. Os créditos relativos ao IRPJ e à CSLL do ano-calendário de 1998 constam do processo nº 10680.018634/2003-11.

Em sessão plenária de 28 de março de 2007, nos autos deste processo, a 5ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, mediante Acórdão 105-16.357, por maioria de votos deu provimento ao recurso de Centro Educacional de Formação Superior- CEFOS, mantendo a imunidade e cancelando os créditos tributários, conforme ementa a seguir:

*INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO - SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - Consoante o artigo 146, inciso II, da CF188, as limitações constitucionais ao poder de tributar devem ser editadas por lei complementar conforme sentença definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal no RE 93.770 e suspensão de dispositivos das leis nº 8.212/91, 9.430/96 e 9.532/97 relacionadas com a limitação do poder de tributar.*

*SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - LEIS JULGADAS INCONSTITUCIONAIS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – O Decreto nº 2.194/97 e Parecer PGFN/CRF nº439/96 determinam sejam observadas, inclusive, pelas autoridades administrativas as sentenças definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal.*

*INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO -: SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - Restabelecida a imunidade tributária, estão prejudicados os lançamentos efetuados para a cobrança de IRPJ e CSLL, especialmente, quando os fundamentos para a suspensão da imunidade e para a exigência de tributos e contribuições são os mesmos. .*

*IRPJ - LANÇAMENTO - BASE DE CÁLCULO - LUCRO REAL - A base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica é o lucro real, arbitrado ou presumido e se a autoridade fiscal optar pela tributação com base no lucro real, o lucro deve ser apurado na forma do artigo 60 e seus §§ do Decreto-lei nº 1.598/77 e observância do disposto no art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 113/98 e, por consequência, a tributação do 'superávit' correspondente à diferença entre as receitas e despesas não serve como base de cálculo por não constituir lucro real, nem lucro presumido ou arbitrado.*

*CSLL - INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO - LANÇAMENTO - BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da CSLL é o lucro líquido apurado na forma do artigo 2º e seus §§ da Lei nº 7.689; de 1988. A simples diferença entre a receita e as despesas operacionais não pode ser equiparado ao lucro líquido que*

*consiste no resultado apurado com observância da legislação comercial com os ajustes estabelecidos.*

*Recursos voluntários conhecidos e providos.”*

Informa o Relatório:

*“Encontra-se neste recurso o litígio correspondente o IRPJ e à CSLL relativa aos anos-calendário de 1999 a 2001, em decorrência da suspensão da imunidade tributária no período de 1º de janeiro de 1997 a 31 de dezembro de 2001.*

*A suspensão da imunidade tributária, consoante Termo de Constatação e Notificação Fiscal, e DESPACHO (suspensão de Imunidade), de fls. 49 a 67, deu-se em virtude de (fls. 144, do processo nº 10680.00709912003-73):*

*(...)*

*Os fundamentos para a lavratura dos Autos de Infração com exigência de IRPJ e CSLL (fls. 41 do processo nº 10680.018634/2003-11) foram exatamente iguais aos da suspensão da imunidade tributária.”*

No voto condutor, registrou o Relator que:

*“(…) o Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 128/2003 já foi julgado por esta Quinta Câmara no Acórdão nº 105-16.308, de 28/02/2007 e declarada sua ineficácia e restabelecido o direito à imunidade tributária do sujeito passivo para o período de 1º de janeiro de 1997 a 31 de dezembro de 2001. ”.*

Ciente do Acórdão 105-16.357 em 11/09/2007, a Procuradoria da Fazenda Nacional, dentro do prazo regimental, interpôs recurso especial alegando contrariedade à lei (artigo 37, § 1º da Lei nº 8.981/95, art. 18 da Lei nº 7.450/85) e à prova dos autos.

Afirmou a Recorrente que a suspensão da imunidade tributária, tratada nos autos do processo administrativo nº 10680.018634/2003-11 (que foi objeto do Acórdão 105-16.308) ainda não foi definitivamente julgada na esfera administrativa, e requereu o julgamento do presente processo simultaneamente com o recurso especial interposto naqueles autos.

No mérito, afirmou que o Ato Declaratório Executivo nº 128/2003 suspendeu a imunidade da contribuinte, por não atendidos os requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532/97. E que a própria contribuinte reconheceu que remunera seus dirigentes.

Aduziu que a afirmação da decisão recorrida, no sentido de que o art. 12, § 2º, da Lei nº 9.532/97 estaria suspenso em razão da liminar concedida pelo STF, na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.802-3/DF, está equivocada. Que a alínea "a" do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/97 teve sua eficácia referendada pelo STF e que tal dispositivo refere-se a norma reguladora da constituição e funcionamento da entidade imune, podendo, assim, ser regulada por lei ordinária.

Em relação às contribuições sociais, afirmou que a contribuinte, em sua impugnação e recurso voluntário, reconhecia não ser beneficiária da imunidade prevista no art.

195 da Constituição Federal; contudo, ao apresentar memorial, às fls. 380/390, requereu o reconhecimento da imunidade/isenção das contribuições para o custeio da Seguridade Social, prevista naquele mesmo artigo.

Acrescentou que, quando admitiu não ser imune às contribuições sociais, a entidade afirmou não possuir lucro líquido. Portanto, o Ato Declaratório Executivo nº 138/2003 teria suspenso apenas a imunidade do IRPJ, e não da CSLL, já que não se suspende o que não se usufrui.

Em decorrência, afirmou ser irrelevante a análise dos requisitos para fruição da imunidade, tendo em vista que a contribuinte reconhece não ser beneficiária do referido incentivo fiscal. Não obstante, afirmou, que ao contrário do alegado pela decisão recorrida, o art. 55 da Lei nº 8.212/91 não foi suspenso pela liminar concedida na ADI nº 2.028, estando em pleno vigor.

Quanto à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, afirmou que toda a diferença positiva entre receitas e despesas que tenham sido escrituradas, deduzidos os custos e encargos, deve ser considerada lucro, independentemente da denominação adotada pela contribuinte (superávit).

Acrescentou que a entidade, a partir da prática de infrações, perdeu o direito à imunidade, devendo, desde então, manter sua escrituração contábil e fiscal na forma das leis comerciais e fiscais. E que, em que pese a alegação da contribuinte quanto à necessidade de ajustes na base de cálculo, não demonstrou, objetivamente, os ajustes necessários. Do mesmo modo, em relação ao IRRF incidente sobre aplicações financeiras, a Contribuinte não apresentou o comprovante de retenção do imposto, emitido pela fonte pagadora.

A interessada apresentou contrarrazões ao recurso especial.

Incluído em pauta da sessão de 25 de janeiro de 2010, a 1ª Turma da CSRF, pela Resolução 9101-00.003, decidiu sobrestar o julgamento do processo para que seja julgado em conjunto com o de nº 10680.018634/2003-11, nos termos do voto do relator, a seguir reproduzido:

*O lançamento em questão é decorrente do processo administrativo nº 10680.018634/2003-11 (recurso nº 143798), em que se discute a suspensão da imunidade tributária nos anos 1998 a 2001, período objeto do presente lançamento. Dito processo aguarda julgamento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.*

*De acordo com o art. 32, § 9º, da Lei nº 9.430/96, o presente processo administrativo deve ser julgado simultaneamente com aquele processo, haja vista que o lançamento em questão decorre da suspensão da imunidade tributária, discutida naqueles autos..*

Em 22 de abril de 2010 o processo (físico) foi encaminhado à DRF em Belo Horizonte.

Em sessão de 05 de julho de 2010 foi julgado o recurso especial interposto nos autos do processo nº 10680.018634/2003-11, tendo resultado no Acórdão 9101-00605, cuja ementa e parte dispositiva são a seguir transcritas:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1998*

*Ementa: IMUNIDADE, ENTIDADE DE ENSINO - SUBMISSÃO A LEI COMPLEMENTAR.. REMUNERAÇÃO DOS DIRIGENTES. Para a fruição da imunidade tributária pelas entidades de educação, sem fins lucrativos, deverão ser observados os requisitos estabelecidos no Código Tributário Nacional, recepcionado com status de Lei Complementar pela Constituição Federal, e não aqueles previstos no art. 12 da Lei (ordinária) nº 9.532/97. E o art. 14 do CTN, aplicável à matéria, não fixa como requisito à fruição do incentivo fiscal a ausência de remuneração de dirigentes, mas apenas a não distribuição de parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título.*

*O pagamento de salários aos dirigentes, por serviços prestados como professor, não configura fato impeditivo para o gozo da imunidade tributária.*

*IRPJ. LANÇAMENTO. BASE DE CÁLCULO LUCRO REAL. A base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica é o lucro real, arbitrado ou presumido. Se a autoridade fiscal optar pela tributação com base no lucro real, o lucro deve ser apurado na forma do artigo 60 e seus §§ do Decreto-lei nº 1598/77 e observância do disposto no art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 113/98 e, por consequência, a tributação do 'superávit' correspondente diferença entre as receitas e despesas não serve como base de cálculo por não constituir lucro real, nem lucro presumido ou arbitrado.*

*CSLL. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. LANÇAMENTO. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da CSLL é o lucro líquido apurado na forma do artigo 20 e seus §§ da Lei nº 7.689, de 1988. A simples diferença entre receita e as despesas operacionais não pode ser equiparado ao lucro líquido que consiste no resultado apurado com observância da legislação comercial com os ajustes estabelecidos.*

*Vistas, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Viviane Vidal Wagner e Carlos Alberto Freitas Barreto votaram pelas conclusões na questão da CSLL e da composição da base de cálculo, nos termo do relatório e voto que integram o presente julgado.”*

Em 24 de janeiro de 2011, a Chefe da Secretaria da 1ª Seção juntou aos autos cópia do Acórdão 9101-00.605, lavrando o seguinte termo:

*“Em atenção à resolução 9101-00003 fls. 708 a 710, juntei aos autos às fls. 713 a 718, o Acórdão 9101-00.605 referente ao processo conexo 10680.018634/2003-11”*

A interessada, em 24 de maio de 2011, requereu regular prosseguimento do feito relativo ao PAF n. 10680.002103/2004-98.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator.

Conforme se depreende do relatório, o Acórdão recorrido declarou a ineficácia do Ato Declaratório que suspendeu a imunidade da interessada pelo período de 01/01/1997 a 31/12/2001 e, por via de consequência, cancelou os autos de infração relativos ao IRPJ e à CSLL. Como razões de decidir adotou as do Acórdão n. 105-16.308, proferido no Processo nº 10680.018634/2003-11, conforme assenta o voto condutor:

*“Em verdade o presente processo não se apresenta tecnicamente como decorrente daquele contido no recurso nº 143.798, julgado por esta C Câmara na sessão de 28.02.2007 (Acórdão nº 105-16.308), porém contém com ele estreita ligação umbilical porquanto decorrem ambos da suspensão da imunidade da recorrente, motivo porque, apesar de desnecessário, se motiva esta Câmara a referendar a decisão prolatada no recurso nº 143.798, pelo acolhimento das mesmas razões de decidir.*

Por seu turno, esta E. Turma ao julgar o recurso da Fazenda Nacional concernente ao processo da cassação da imunidade, por unanimidade de votos, manteve a decisão recorrida no sentido de manter a imunidade e cancelar os créditos tributários, cuja ementa e parte dispositiva são a seguir transcritas (Acórdão 9101-00605):

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1998*

*Ementa: IMUNIDADE, ENTIDADE DE ENSINO - SUBMISSÃO A LEI COMPLEMENTAR. REMUNERAÇÃO DOS DIRIGENTES. Para a fruição da imunidade tributária pelas entidades de educação, sem fins lucrativos, deverão ser observados os requisitos estabelecidos no Código Tributário Nacional, recepcionado com status de Lei Complementar pela Constituição Federal, e não aqueles previstos no art. 12 da Lei (ordinária) nº 9.532/97. E o art. 14 do CTN, aplicável à matéria, não fixa como requisito à fruição do incentivo fiscal a ausência de remuneração de dirigentes, mas apenas a não distribuição de parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título.*

*O pagamento de salários aos dirigentes, por serviços prestados como professor, não configura fato impeditivo para o gozo da imunidade tributária.*

*IRPJ. LANÇAMENTO. BASE DE CÁLCULO LUCRO REAL. A base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica é o lucro real, arbitrado ou presumido. Se a autoridade fiscal optar pela tributação com base no lucro real, o lucro deve ser apurado na forma do artigo 60 e seus §§ do Decreto-lei nº 1598/77 e observância do disposto no art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 113/98 e, por consequência, a tributação do 'superávit' correspondente diferença entre as receitas e despesas não serve como base de cálculo por não constituir lucro real, nem lucro presumido ou arbitrado.*

*CSLL. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. LANÇAMENTO. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da CSLL é o lucro líquido apurado na forma do artigo 20 e seus §§ da Lei nº 7.689, de 1988. A simples diferença entre receita e as despesas operacionais não pode ser equiparado ao lucro líquido que consiste no resultado apurado com observância da legislação comercial com os ajustes estabelecidos.*

*Vistas, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Viviane Vidal Wagner e Carlos Alberto Freitas Barreto votaram pelas conclusões na questão da CSLL e da composição da base de cálculo, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.”*

Com o Acórdão nº 9101-00.605, proferido nos autos do Processo nº 10680.018634/2003-11, a decisão quanto à ineficácia da suspensão da imunidade tornou-se definitiva na instância administrativa, impondo-se aqui a manutenção *in totum* da decisão recorrida, razão pela qual nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

Sala das Sessões, 07 de outubro de 2014.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Processo nº 10680.002103/2004-98  
Acórdão n.º **9101-002.007**

**CSRF-T1**  
Fl. 9

---

CÓPIA