



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10768.000976/97-98
Recurso nº. : 138.342
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1992 e 1993
Recorrente : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ASSISTÊNCIA AOS CANCEROSOS
Recorrida : 8ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 23 DE FEVEREIRO DE 2006
Acórdão nº. : 105-15.552

INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS - IMUNIDADE - O reconhecimento da imunidade tributária das instituições de assistência social sem fins lucrativos, na forma do artigo 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal, faz-se pelo exame do objeto social da entidade, conforme descrito nos respectivos estatutos, não importando se, anteriormente à Constituição Federal de 1988, houve a edição de Ato Declaratório concedendo o benefício de isenção à entidade.

ATO DECLARATÓRIO DE CASSAÇÃO DE ISENÇÃO - IMUNIDADE - IMPROCEDÊNCIA - Resta caracterizado o erro de direito se, na apreciação da natureza jurídica dos fatos, o Fisco conceituou como isenção um benefício que na realidade era imunidade. É improcedente o ato declaratório que cassa a isenção de entidade imune.

LANÇAMENTO DECORRENTE DE ATO DECLARATÓRIO JULGADO IMPROCEDENTE - IMPROCEDÊNCIA - Decorrendo os lançamentos do IRPJ, CSLL, IRRF e PIS/REPIQUE de Ato Declaratório de Cassação da Isenção, reconhecida a improcedência do mesmo, improcede também os lançamentos tributários feitos com base no lucro arbitrado, em virtude da relação de causa e efeito que os une ao ato cancelado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ASSISTÊNCIA AOS CANCEROSOS

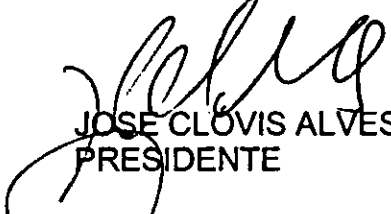
ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e José Clóvis Alves.

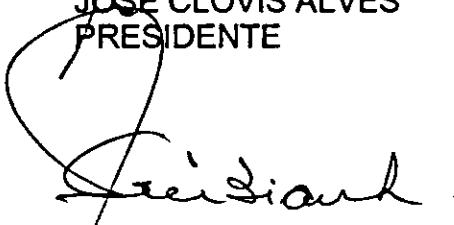


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552


JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE


IRINEU BIANCHI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO QUEIROZ (Suplente Convocado), GILENO GURJÃO BARRETO (Suplente Convocado) e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

Recurso nº. : 138.342
Recorrente : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ASSISTÊNCIA AOS CANCEROSOS

RELATÓRIO

Adoto o relatório da decisão recorrida, nos seguintes termos:

"Trata o processo dos autos de infração de fls.002/009, 739/743, 744/748, e 749/752, lavrados pela Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro, Centro-Sul, DRF/Centro-Sul, exigindo da Interessada, acima identificada, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, (IRPJ), o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, (IRRF), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, (CSLL), e a Contribuição para o Programa de Integração Social, (PIS/REPIQUE), respectivamente, nos valores de 724.500,89 UFIR, 157.072,86 UFIR, 55.387,23 UFIR e 27.686,03 UFIR, acrescidos em cada um deles, de multa de ofício de 100%, e juros de mora calculados até 29.11.1996, conforme consolidado às fls. 01.

"O enquadramento legal consta às fls.03/04, 740, 745 e 750.

"A descrição dos fatos de fls.03 informa que o lançamento foi feito com base no arbitramento. A razão apontada pelos Autuantes foi a desclassificação da escrita contábil uma vez que a escrituração mantida pela Interessada demonstrou-se imprestável para a determinação da exatidão das operações realizadas em função da quantidade de erros e estornos contábeis.

"Relatou a Fiscalização que tal fato ficou caracterizado pelos diversos testes de procedimentos aplicados no decorrer da fiscalização, quais sejam: Intimação de 09/05/1996, (fls.32/33); pedido de prorrogação de prazo de atendimento de 05/06/1996, fls.46; resposta feita pela Interessada em 12/08/1996, fls.62/63; e pelo não atendimento de intimação feita no Termo de Constatação e Intimação de 31/10/1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

"Acrescentou a Fiscalização que folhas do Livro Diário de 1991 foram extraviadas, não possuindo balanço encadernado. Quanto às operações referentes ao ano de 1992, a partir de agosto, as mesmas foram registradas por partidas mensais, sem livros auxiliares, não constando o balanço de encerramento de 31/12/1992.

"Em razão destes fatos foi suspensa a isenção tributária para os anos de 1991 e 1992, conforme o Ato Declaratório nº. 13 de 09/12/1996 e autorizada a desclassificação da escrita pelo Chefe da Divisão de Fiscalização, conforme solicitado em 05/12/1996.

"Foi considerada como base tributável a Receita Operacional Conhecida, apurada de acordo com os registros dos livros diários.

"Segundo o Termo de Constatação e Intimação, cuja ciência da Interessada ocorreu em 01/11/1996, (fls.141/149), e documentos anexos de fls.150/667, foram apurados os seguintes fatos:

"- a fiscalização da Interessada decorreu de Ofício da Procuradoria da República no Rio de Janeiro, tendo em vista Mandado de Busca e Apreensão da 4ª. Vara Federal de 07/12/1993;

"- o Termo de Início de Fiscalização foi lavrado em 09/02/1994, abrangendo os anos de 1991 e 1992, e os documentos contábeis fiscais, apreendidos conforme aquele mandado judicial, foram disponibilizados para a fiscalização em 09/01/1995;

"- foram verificadas divergências entre os valores apresentados nas declarações de rendimentos e nos demonstrativos contábeis registrados nos livros, conforme fls.137 e 138 do 3º Livro de Atas, declaração de rendimentos retificada e balanço patrimonial no livro Diário. Observou a Fiscalização que o livro Diário nº 13 não possuía o balanço patrimonial de 31/12/1992 em seus registros;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

"- em virtude das discrepâncias apresentadas, e pelo fato da Interessada não possuir o Livro Razão referente ao período de julho a dezembro de 1991 e agosto a dezembro de 1992, foram refeitos todos os lançamentos do período, através do Livro Diário, para apuração dos saldos do balanço, afim de se determinar o universo das operações a serem revisadas;

"- no item C, do Termo, fls.146/149, os autuantes registraram a ocorrência de uma série de fatos que, no seu entender, eram irregulares e, em função disto, deram prazo de trinta (30) dias para que a Interessada apresentasse justificativas acompanhadas de documentação comprobatória.

"Às fls.723, consta solicitação feita pelos Auditores Fiscais ao supervisor do respectivo grupo de fiscalização no sentido de ser suspensa a isenção da Interessada com base nos fatos relatados no item C, do referido Termo de Constatação e Intimação. A solicitação foi fundamentada no artigo 30 da Lei nº. 4.506 de 1964.

"Às fls.724, foi juntado o Ato Declaratório nº 13/96 de 09 de dezembro de 1996, publicado no Diário Oficial em 16 de dezembro de 1996, cassando a isenção da Interessada nos anos-calendário de 1991 e 1992.

"Conforme fls.725, a Divisão de Fiscalização, tendo em vista que a Interessada não respondeu a intimação feita no Termo de Constatação e Intimação e em face da representação de cassação da isenção, decidiu pelo arbitramento dos lucros.

Inconformada com o crédito tributário originado da ação fiscal, do qual tomou ciência em 27.12.1996, fls.002, 739, 744 e 749, a Interessada apresentou em 27/01/1997, (fls.795), a impugnação de fls.795/813, instruída pelos documentos de fls.814/860, no qual argüiu em síntese, o que segue.

"Da imunidade:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

"- foi fundada em 27 de junho de 1939, sendo uma Sociedade Civil sem fins lucrativos, reconhecida de utilidade pública pelo Decreto nº. 45.528 de 03/03/1959;

"- tem por objetivo organizar e executar, dentro de suas possibilidades, a assistência material, médica, moral, social e educacional aos enfermos de câncer ou doenças afins, bem como promover estudos e pesquisas sobre o câncer, mantendo o Hospital Mário Kroeff;

"- nessas condições, goza da imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso VI, "c" e §4º., da Constituição Federal de 1998 (*sic*), no artigo 9º., inciso IV, "c", artigo 14, incisos I, II e III, do CTN, e artigo 126 do RIR/1980, tendo em vista que cumpre todos os requisitos previstos nestes dispositivos, mantendo a escrituração regular como se comprova pelos livros "Caixa", "Caixa Pequeno", controle de "Caixa-Banco", "Diários" e outros assentamentos auxiliares que se encontravam apreendidos e em poder da própria Fiscalização;

"- assim, o Ato Declaratório nº 13 de 1996, que suspendeu a isenção tributária relativa aos anos de 1991 e 1992 foi desprovido de amparo legal, devendo ser anulado, pois, o seu caso é de imunidade constitucional confirmada pelo CTN que ampara as instituições referidas no artigo 126 do RIR/1980, não sendo o caso de isenção que contempla as entidades a que se refere o artigo 130 do mesmo regulamento.

"Da nulidade do Ato Declaratório por cerceamento do direito de defesa

"- houve cerceamento do direito de defesa pois, em 01/11/1996, quando foi intimada a prestar as informações constantes no Termo de Constatação e Intimação, somente a Fiscalização dispunha da documentação e dos livros, não passando a intimação de uma farsa para justificar a medida extrema da desclassificação da escrita;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

"- a Fiscalização sabia que todos os livros e documentos tinham sido encaminhados para a própria Receita Federal em consequência da busca e apreensão feita pela Polícia Federal em 14/12/1993, nada restando em seu poder que lhe permitisse atender à intimação conforme comunicou ao Fisco em 12/02/1994, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização de 09/02/1994, fls.814/820;

"- assim, o Ato Declaratório que cassou a imunidade, autorizando a desclassificação da escrita, resultou do fato de não ter sido atendida a referida intimação em função do Fisco ter subtraído todos os meios de defesa, fazendo indagações sobre fatos constantes nos livros e documentos que se encontravam em seu próprio poder, devendo o referido ato ser anulado.

"Da nulidade do Ato Declaratório por inobservância da Lei nº. 9.430 de 1996:

"- houve cerceamento do direito de defesa pois não foram observadas as regras dispostas no artigo 32 e parágrafos da Lei nº. 9.430 de 27/12/1996, devendo o Ato Declaratório ser anulado com base no artigo 59 do Decreto nº. 70.235 de 1972.

"Da injustificável desclassificação da escrita:

"- sempre manteve a escrituração em ordem com observância das leis comerciais e fiscais, apresentando as declarações de rendimentos regularmente;

"- se alguns livros e documentos desapareceram, devem ser responsabilizados aqueles que os arrecadaram de forma estranha, sem querer relacioná-los quando da apreensão;

"- na ausência de outra prova, o extravio das folhas do Livro Diário de 1991 teria ocorrido dentro da Repartição Fiscal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

"- no que concerne às operações referentes ao ano de 1992, que a partir de agosto foram registradas no Diário por partidas mensais sem livros auxiliares, esclarece que possuía livros "Caixa" ou "Boletins de Movimento Diário do Caixa" que se encontravam em poder da fiscalização, conforme consta na relação dos documentos devolvidos;

"- que a escrituração por partidas mensais não justifica a desclassificação da escrita e o conseqüente arbitramento do lucro, pela existência de livros e assentamentos auxiliares, conforme tem decidido o Conselho de Contribuintes.

"Dos erros materiais na ação fiscal:

"- a Fiscalização ao longo de aproximadamente três anos manuseou todos os livros e documentos que lhe permitiriam montar um extenso "Razão Analítico", contudo, o demonstrativo "razão" que ela fez às pressas contém erros grosseiros altamente incriminatórios;

"- como exemplo destes erros, citou a disparidade entre o registro feito naquele demonstrativo, juntado às fls. 821, em que consta que alguns cheques emitidos não haviam sido contabilizados, e o Diário, que se encontrava em poder da Receita Federal, em que consta a regular contabilização dos referidos cheques, fls.822/834.

"Do aproveitamento da escrita:

"- embora afirme ser a escrita imprestável a Fiscalização utilizou os elementos da própria escrita para proceder ao arbitramento, considerando como base tributável a Receita Operacional Conhecida, apurada de acordo com os registros dos livros Diários. Se a escrita era imprestável, o Fisco não poderia dela se utilizar para arbitrar o lucro;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

"- incluiu jurisprudência administrativa e judicial no sentido de que a desclassificação da escrita somente se justifica na ausência de elementos concretos que permitam a apuração do lucro real.

"Da inaplicabilidade da multa de 100%:

"- por força do artigo 106, inciso II, do CTN e do artigo 44, inciso I, da Lei nº. 9.430 de 1996, não cabe, no caso, a aplicação da multa de 100%.

Lançamentos da CSLL, IRRF e PIS:

"- com base nas mesmas razões feitas com relação ao IRPJ, requereu a desconstituição do crédito para a CSLL, IRRF e para o PIS/REPIQUE.

"Do pedido de perícia:

"- ao final, protestou pela realização de perícia ou diligência para a comprovação da verdade dos fatos.

"Consta às fls.870/878, informação fiscal promovida pela Divisão de Fiscalização.

"As fls. 879/891, consta o Acórdão nº 4.547, de 27 de novembro de 2003, desta Turma, que julgou improcedente o Ato Declaratório nº 13 de 09 de dezembro de 1996 que determinou a Cassação da Isenção da Interessada nos anos de 1991 e 1992, e, em decorrência, julgou improcedente o lançamento.

"Tal decisão teve por base o fato de que o ato declaratório que cassou a isenção não poderia ter afetado a situação jurídica da Interessada, visto que, conforme dispõe o artigo 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal, ela era, a princípio, imune. Reconhecida a improcedência do ato declaratório, por decorrência, foram julgados improcedentes os lançamentos do IRPJ, do IRRF, da CSLL, e do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

PIS/REPIQUE.

"Desta decisão, houve recurso de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

"As fls. 896/914, consta Acórdão da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes anulando o Acórdão nº 4.547, de fls. 879/891, por este não ter apreciado a possibilidade de a cassação do benefício ter ocorrido à margem do princípio do contraditório e se efetivamente foram descumpridos os requisitos do artigo 14 da Lei nº 5.172 de 1966, CTN.

"às fls. 928/935, consta petição da Interessada alegando que:

"-com a promulgação da Constituição Federal de 1988, adquiriu o direito à imunidade previsto no artigo 150, inciso VI, alínea "c";

"- a informação fiscal de fls. 864/878 informa que a Lei nº 9.430 de 27-12-1996, só teve vigência a partir de 01-01-1997 e os autos de infração foram lavrados em 27-12-1996, assim, com base nesta informação, conclui-se que a imunidade não foi suspensa, mas simplesmente a "isenção", que foi cassada por violação apenas ao artigo 30 da Lei nº 4.506 de 1964;

"- ao cassar de pronto a isenção a autoridade competente não observou o parágrafo 2º, do artigo 30 da Lei nº 4.506 de 1964, que determina que a pessoa jurídica fica sujeita à multa, podendo ter a sua isenção suspensa enquanto não cumprir a obrigação;

"- a autoridade não lhe deu oportunidade de cumprir a obrigação, procedendo em desconformidade com aquele dispositivo, violando o princípio do contraditório e da legalidade, devendo o ato ser anulado;

"- a imunidade somente poderia ter sido suspensa se o fisco tivesse adotado o procedimento previsto no artigo 32, parágrafo 1º da Lei nº 9.430 de 1996, e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

provado que ela não observou os requisitos dos artigos 9º e 14 do CTN;

"- não pôde prestar esclarecimentos sobre fatos constantes na sua documentação e escrita, pois a mesma havia sido apreendida pela fiscalização, conforme foi confessado pela própria fiscalização às fls. 875, e, se houve extravio, esta se deu na própria Repartição Fiscal;

"- no que se refere ao registro das operações por partidas mensais a partir de agosto de 1992, o Fisco teve conhecimento da existência do Livro Caixa ou Boletim de Movimento Diário de Caixa, onde foram feitos os assentamentos de forma a não justificar a desclassificação da escrita;

"- não procedem as irregularidades apontadas no "Razão Analítico" montado pela fiscalização, pois, contém erros grosseiros, como, por exemplo, a afirmativa de que alguns cheques emitidos não haviam sido contabilizados, uma vez que resta comprovado a sua regular contabilização nas folhas do Diário e demais documentos de fls. 822/834, não cabendo o abandono da escrita e o conseqüente arbitramento do lucro.

A Oitava Turma Julgadora da DRJ no Rio de Janeiro (RJ), pelo voto de qualidade, julgou procedente em parte a exigência fiscal (fls. 937/958), cujo acórdão apresenta-se assim ementado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – ATO DECLARATÓRIO DE SUSPENSÃO DA IMUNIDADE/ISENÇÃO – PROCEDIMENTOS – Antes da vigência do artigo 32 da Lei nº 9.430 de 27-12-1996, aplica-se ao procedimento de suspensão da imunidade as regras do artigo 14 do CTN, do RIR/80 e as regras gerais do Processo Administrativo Fiscal, Decreto nº 70.235 de 1972.

IRPJ – LUCRO ARBITRADO – RECEITA CONHECIDA – Da interpretação conjunta dos artigos 399, inciso IV e 400, do RIR de 1980 (Decreto-Lei nº 1.648 de 1978, artigo 7º), depreende-se que é cabível a utilização da receita conhecida apurada de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

escrituração considerada como detentora de vícios, erros ou deficiências.

NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA – IRRF – PIS/REPIQUE - LANÇAMENTO DECORRENTE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO – O arbitramento do lucro enseja a presunção de rendimentos pagos aos sócios, conforme determina o artigo 41, parágrafo 2º, da Lei nº 8.383 de 1991. Procede a cobrança do PIS/REPIQUE, que tem como base de cálculo o IRPJ do arbitramento do lucro.

CSLL – ARBITRAMENTO – Apenas com o advento do artigo 57 da Lei nº 8.981 de 1995, é que passou a haver fundamento legal para o lançamento da CSLL com base no arbitramento do lucro.

NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA – REDUÇÃO – Por força do artigo 106, inciso II, letra "c", do CTN e do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430 de 1996, reduz-se a multa de ofício de 100% para 75%.

Cientificada da decisão (fls. 965vº), tempestivamente, a interessada interpôs o recurso voluntário de fls. 967/979, alegando tratar-se de entidade que goza do benefício da imunidade tributária.

Por isto, alegou em caráter preliminar, a nulidade do Ato Declaratório nº 13/96, posto ter ocorrido à margem do princípio do contraditório.

Reportou-se aos termos do voto vencido para dizer que tendo havido erro de direito, porquanto foi cassada a isenção e não a imunidade.

Quanto ao mérito, reafirmou os termos da impugnação.

O arrolamento de bens acha-se certificado às fls. 1.086.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

VOTO

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

Estando presentes os pressupostos de admissibilidade, o recurso voluntário merece ser conhecido.

O recurso voluntário versa sobre a suspensão da imunidade tributária e, também, sobre a existência de crédito tributário relativo ao IRPJ correspondente aos anos-calendário de 1991 e 1992.

A perda do benefício acha-se consubstanciada no Ato Declaratório nº 13/96, publicado no DOU de 17 de dezembro de 1996, e, portanto, não está fundada no artigo 32 da Lei nº 9.430/96, mas sim, no artigo 147 do RIR/94, que equivale ao artigo 126 do RIR/80, que por sua vez, tem origem no artigo 14 do CTN.

Inicialmente deve-se consignar que não existem dúvidas quanto à natureza jurídica da recorrente como sendo uma entidade social sem fins lucrativos, porquanto seu Estatuto Social (fls. 813) diz tratar-se de uma "sociedade civil, sem fins lucrativos, voltada essencialmente para a assistência material, médica, moral, social e educacional, em favor dos enfermos de câncer e doenças afins, bem como, para promover estudos e pesquisas sobre o câncer".

Logo, a recorrente atende aos requisitos legais para achar-se ao abrigo da imunidade tributária, nos termos do art. 150, VI, "c" da CF/88, a saber:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI – instituir impostos sobre:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

c) patrimônio, 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, atendidos os requisitos da lei; (grifei)

Os requisitos a que se refere o Texto Maior, são aqueles perfilados no art. 14 do Código Tributário Nacional:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do art. 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;

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 art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

Uma vez que o próprio Código Tributário Nacional define que autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício que no caso é a imunidade tributária, não resta qualquer dúvida que a imunidade pode ser suspensa. Mas quem pode suspende-la?

O Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/75) já dispunha em seu art. 126 sobre a competência atribuída aos Delegados da Receita Federal para solucionar os pedidos de isenção.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

Já a Portaria MEFP nº 606, de 03/09/1992, que aprovou o regimento interno da Secretaria da Receita Federal, determinou em seu art. 155, VI, que *"incumbe aos Delegados da Receita Federal reconhecer direitos a isenções e reduções de tributos"*.

Mais adiante, Portaria SRF nº 4.980, de 04 de outubro de 1994 (DOU de 07/10/1994), do Senhor Secretário da Receita Federal definiu qual a autoridade competente para apreciar a imunidade e sua suspensão:

Art. 1º - Às Delegacias, Alfândegas e Inspetorias classe especial da Secretaria da Receita Federal, compete:

(...)

*X – Appreciar os processos administrativos relativos a restituição, compensação, ressarcimento, **imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições** administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

Antes da expedição da Portaria SRF nº 4.980/94, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já havia uniformizado a jurisprudência administrativa sobre o tema no Acórdão CSRF/01.200/81, com a seguinte ementa:

IRPJ. COMPETÊNCIA PARA RECONHECER E CASSAR ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 71/80. São competentes os Delegados da Receita Federal para reconhecer e cassar isenções de imposto de renda. A Instrução Normativa nº 71/80 não suprimiu tal competência, mas apenas simplificou e racionalizou o processo de reconhecimento de isenção. A falta de pressupostos ou obrigações legais inerentes à fruição do favor legal justifica a cassação da isenção, tendo plena eficácia o ato anulado pelo acórdão recorrido. Provido o recurso especial para apreciação do mérito do litígio.

Desta forma, não existem dúvidas de que o ato de lançamento tributário deve ser precedido de ato administrativo emanado de Delegado da Receita Federal, declarando a suspensão da imunidade tributária. Este ato administrativo, é



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

lógico, deve ser o corolário de todo o procedimento fiscal tendente a verificar a obediência aos requisitos indicados no art. 14 do CTN.

Decorre daí que somente após declarada a suspensão da imunidade é que se legitima o lançamento.

Contudo, nos presentes autos, tal providência não foi tomada.

Através do Ato declaratório nº 060, de 11 de março de 1980, a ora recorrente foi declarada isenta do pagamento do IRPJ, conforme deflue do documento de fls. 726/727.

No curso da ação fiscal, segundo se vê da representação de fls. 723, foi solicitada a cassação da isenção outorgada à recorrente, tudo com base no art. 30, da Lei nº 4.506/64.

Assim, através do Ato declaratório nº 13/96, publicado no DOU de 17 de dezembro de 1996, o Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, com base no artigo 130 do RIR/80, houve por bem declarar **cassada, de pleno direito, a isenção tributária**, nos anos-calendário de 1991 e 1992, tudo consoante o documento de fls. 724. (grifei)

Na seqüência, em 27 de dezembro daquele ano, restaram lavrados os autos de infração de que trata o presente processo.

Ante o argumento de que o Ato Declaratório cassara a isenção e não a imunidade, a Turma Julgadora de primeira instância assim se pronunciou:

Restou claro que a Interessada constituiu-se como instituição de assistência social sem fins lucrativos. Assim, constatado que possuía os elementos intrínsecos caracterizadores da imunidade (artigo 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal), não só passou a ter o direito de ser considerada imune como também, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

exercer este direito, sob condição resolutive de o Fisco confirmar ou não, o cumprimento dos requisitos legais previstos no artigo 14, incisos I, II e III, do CTN, regulamentado no artigo 126 do RIR/1980, conforme já afirmado anteriormente por este relator.
(grifos no original)

É neste contexto que há de se analisar se o Ato Declaratório nº 13 de 1996, de fls. 724, que cassou os benefícios da Interessada, relativos aos anos de 1991 e 1992 foi desprovido de amparo legal.

Ou seja, para a Turma Julgadora de primeiro grau não há diferenças entre isenção e imunidade, o que não condiz com a realidade, consoante o ensinamento doutrinário a seguir:

A imunidade e a isenção são modalidades de não-incidência de tributo. Distinguem-se em função do plano em que atuam. A imunidade opera no plano da definição da competência. A isenção atua no plano da definição da incidência. A imunidade é técnica utilizada pelo constituinte no momento em que define o campo sobre o qual outorga o poder de tributar. (...) Já a isenção se coloca no plano da definição da incidência do tributo, a ser implantado pela lei (geralmente ordinária), por meio da qual a pessoa jurídica de direito público interno exercita a competência tributária (Cfe. AMARO, Luciano, Direito Tributário Brasileiro, p. 265).

A decisão recorrida considerou que os efeitos do Ato Declaratório que cassou a isenção eram os mesmos e assim entendeu como cassada a imunidade.

A propósito, SACHA CALMON NAVARRO COÊLHO, assim se expressa:

O que a lei complementar assegura ao ente tributante, faltando o cumprimento dos requisitos do art. 14, I, II, III e art. 9º, § 1º, é o poder de suspender o benefício (não o reconhecimento). Tal só poderá ser feito, no entanto, por meio do processo regular, assegurando-se ao imune ampla defesa. E, frise-se, desde que o imune passe a cumprir os requisitos supondo-se que não os tenha efetivamente cumprido reingressa no direito subjetivo à imunidade. A autoridade administrativa é vedado cassar a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

imunidade. Pode-se tão-somente suspender-lhe a fruição, fundamentalmente até e enquanto não observados os requisitos legais (Comentários à Constituição de 1988, Sistema Tributário, Forense, 4ª ed. P. 352).

Assim, o fato de ter sido cassada a isenção através do Ato Declaratório retro mencionado, não produziu qualquer efeito legal, uma vez que pretender tornar ineficaz um ato que já não produzia efeito nenhum diante do direito subjetivo da recorrente à imunidade.

Entendo, outrossim, que não é possível emprestar ao Ato Declaratório nº 13/96, capacidade para cassar a imunidade tributária, como o fez a decisão recorrida, pois, como visto acima, a imunidade não é passível de cassação, mas apenas de suspensão.

De outra parte, o Ato Declaratório nº 13/96, decorre de representação dirigida ao Delegado da Receita Federal, objetivando fosse cassada a isenção e como tal foi motivado.

Para que a imunidade fosse suspensa ou cassada, como definiu a decisão recorrida, era imprescindível que o Ato Declaratório o dissesse, motivadamente, requisito indispensável para a validade dos atos administrativos.

É por isto que entendo pertinente transcrever parte do voto vencido, quando aborda a ocorrência de erro de direito:

Para identificar a categoria de erro que cabe ao caso, trago ao julgamento o ensinamento de Sacha Calmon Navarro Coelho: "O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção. O erro de direito seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo inservível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada" (Curso de Direito Tributário, Editora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

Forense, pág. 663).

A professora Misabel Abreu Machado Derzi, ao atualizar a obra "Direito Tributário Brasileiro", de Aliomar Baleeiro (Editora Forense, pág. 810), segue na mesma linha, explicando que: "Segundo essa corrente dominante, erro de fato resulta da inexatidão ou incorreção dos dados fáticos, situações, atos ou negócios que dão origem à obrigação. Erro de direito é concernente à incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato. Não pode a Administração alegar a ignorância da lei, nem *venire contra factum proprium* e, após notificado o sujeito passivo do lançamento, onerá-lo com novo lançamento".

Também o professor Gilberto de Ulhôa Canto, citado naquelas obras, diz: "Ao apreciar o erro como um dos motivos que justificam o desfazimento ou a revisão do lançamento, distingue a melhor doutrina, e já hoje a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, as duas espécies em que o mesmo se pode revestir – erro de fato e erro de direito -, para só autorizar a revisão nos casos em que a autoridade lançadora tenha incorrido no primeiro (erro material de cálculo, por exemplo), mas não quando se trate de erro de direito. Tal entendimento está absolutamente conforme com o sistema jurídico que nos rege, que não admite defesa baseada em erro de direito, pois a ignorância da lei não escusa a ninguém. Se assim é para os particulares, com maior soma de razões, se-lo-á para a própria Administração Pública, que não poderá alegar a nulidade de ato seu por haver mal interpretado o direito, fazendo errônea aplicação sua ao fato".

Em complemento a esse entendimento, acrescenta o referido professor: "A lei não se pode admitir ignorada dos funcionários fiscais encarregados de proceder ao lançamento, e, assim, o erro de direito que estes cometem no exercício de suas atribuições não justifica a alteração da situação individual criada pelo lançamento em favor do contribuinte, pois é presumido que os agentes do fisco tivessem tido presentes todos os elementos jurídicos em vigor ao tempo em que o efetuaram".

O jurista Rubens Gomes de Souza (citado pela professora Misabel Derzi na obra acima mencionada), afirma: "Mas, se o fisco incorreu em erro de direito, isto é, se na apreciação da natureza jurídica do fato gerador o Fisco cometeu um erro (p. ex. se conceituou como doação um contrato que na realidade era uma venda), entendemos que não pode fazer revisão do lançamento: com efeito, o direito se presume conhecido, o que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-15.552

significa que ninguém pode alegar que o desconhecia ou que errou a seu respeito".

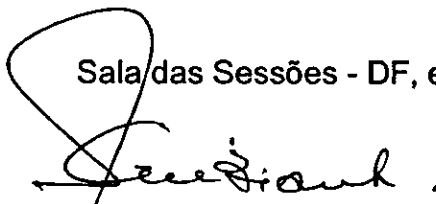
Neste sentido, quanto ao lançamento, trata o caso presente de erro de direito, eis que na qualificação do benefício que a Interessada possuía, a Fiscalização baseou-se na escolha equivocada do instituto da isenção, conceituando, desta forma, como isenção um benefício que, na realidade, era de imunidade.

Feitas estas considerações, conclui-se que, sendo o caso de imunidade e não de isenção, claro se encontra reconhecido o erro de direito, devendo assim ser reconhecida a improcedência do lançamento do IRPJ efetuado (...)

Assim sendo, a exigência tributária via lançamento, quando inexistente o ato formal e necessário de suspensão da imunidade, é inválido, uma vez que no caso concreto, foi deslocada para os auditores fiscais, mesmo que de forma indireta, a competência para suspender a imunidade tributária, quando tal competência é exclusiva dos Delegados da Receita Federal.

Isto posto, conheço do recurso voluntário e voto no sentido de dar-lhe provimento integral.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2006.


IRINEU BIANCHI

