



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

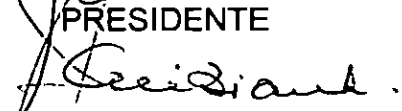
Processo nº : 19768.000976/97-98
Recurso nº. : 138.342 – EX OFFICIO
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX(S).: 1992 e 1993
Recorrente : 8ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ-I
Interessada : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ASSISTÊNCIA AOS CANCEROSOS
Sessão de : 08 DE JULHO DE 2004
Acórdão nº. : 105-14.574

IPRJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - IMUNIDADE -
SUSPENSÃO - Para que possa ser suspenso o direito ao gozo da
imunidade prevista no artigo 150, VI, "e" da Constituição Federal, de
1988, há que restar comprovado que a entidade beneficiária tenha
descumprido os requisitos elencados pelo artigo 14 da Lei nº 5. 172, de
1966, CTN.

RECURSO "EX OFFICIO" - NULIDADE - É nula a decisão que cancela
ato de cassação de isenção/imunidade e a conseqüente exigência
fiscal, sob o argumento de que as entidades assistenciais são imunes,
sem analisar o efetivo cumprimento das exigências legais (art. 14, III,
do CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício
interposto pela 8ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE
JULGAMENTO no RIO DE JANEIRO/RJ.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por unanimidade de votos, DECLARAR NULA a decisão de primeira
instância, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE

IRINEU BIANCHI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 AGO 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA
MEDEIROS NÓBREGA, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), DANIEL
SAHAGOFF, CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT,
NADJA RODRIGUES ROMERO e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

Recurso nº. : 138.342
Recorrente : 8ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO I
Interessada : 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, na época, 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.

"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.

"Acrescentou a Fiscalização que folhas do Livro Diário de 1991 foram



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98

Acórdão nº. : 105-14.574

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;

"- 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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

"- 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 registrado às 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:

"- 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 Kroeffer;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

"- nessas condições, goza da imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso VI, "c" e §4º., da Constituição Federal de 1988, 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;

"- 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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

"- 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;

"- 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

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;

"- 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.

Seguiu-se a decisão colegiada de fls. 879/891, da 8ª Turma da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98

Acórdão nº. : 105-14.574

DRJ/RJOI, que por unanimidade de votos, julgou improcedente o ato declaratório nº 13, de 9 de dezembro de 1996 que determinou a cassação da isenção da interessada e em decorrência, julgou improcedente o lançamento, tudo consoante os seguintes fundamentos:

"Conforme relatado, a Fiscalização, tendo em vista que a Interessada não respondeu a intimação feita no Termo de Constatação e Intimação de 01/11/1996, (fls.141/149), para prestar esclarecimentos relativos a irregularidades verificadas na sua escrituração, as quais foram consignadas no item "C" do referido Termo, promoveu a cassação da isenção da Interessada tributando-a com base no arbitramento dos lucros.

"Da imunidade.

"Alega a Interessada que é uma Sociedade Civil sem fins lucrativos reconhecida de utilidade pública pelo Decreto nº. 45.528 de 03/03/1959, sendo assim, uma entidade de assistência social de atendimento aos enfermos de câncer ou doenças afins, mantenedora do Hospital Mário Kroeff.

"Nessas condições, goza da imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso VI, "c" e §4º, da Constituição Federal de 1988, no artigo 9º, inciso IV, "c", artigo 14, incisos I, II e III, do CTN, e artigo 126 do RIR/1980.

"Tratando o seu caso de imunidade, 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, não se trata de isenção que está contemplada no artigo 130 do RIR/1980.

"Neste contexto, cabe a análise que segue.

"A imunidade é limitação constitucional ao poder de tributar, é proteção a interesses gerais, ficando a entidade imune fora da esfera de competência impositiva do ente tributante.

"Por sua vez, a isenção é uma espécie de incentivo fiscal, cujo conceito está no artigo 151, inciso I, da Constituição Federal. É um favor fiscal, que é



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

conferido pelo ente tributante que limita o âmbito de validade da norma impositiva, isto é, a entidade isenta está dentro da esfera de competência impositiva, mas se vê excepcionada do pagamento do tributo por ato de vontade política do ente tributante.

"Decorre então, que a imunidade e a isenção são benefícios mutuamente excludentes, ou a entidade é imune, e neste caso não há que se falar em isenção; ou a entidade não é imune, e aí, sim, pode ser o caso de isenção.

"A Constituição Federal de 1988 garante no artigo 150, inciso VI, alínea "c", imunidade de imposto de renda às instituições de assistência social sem fins lucrativos:

"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:

(...)

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)

(...)

§ 4º *As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.*

"A definição do que seja uma "instituição de assistência social" pode ser extraída do artigo 203 da Constituição:

Art. 203. *A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente da contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:*

I – a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;

II – o amparo às crianças e adolescentes carentes;

III – a promoção da integração ao mercado de trabalho;

IV – a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;

V – a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.

“Neste sentido, “instituição de assistência social” é toda pessoa jurídica de direito privado que colabora com o Poder Público, sem intuito de lucro, na realização de pelo menos um dos objetivos traçados no artigo 203 da Constituição Federal.

“Este é o entendimento da Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, manifestado no seguinte parecer:

PARECER COSIT nº 590, de 20/07/1994: — “IPMF – IMUNIDADE – As instituições privadas de assistência social, caracterizadas como tal para os fins da imunidade prevista no art. 150, VI, c, da CF/88, devem atuar como auxiliares do serviço assistencial do Estado, objetivando o efetivo, contínuo, gratuito e indiscriminado atendimento aos carentes de recursos, a par de atender aos requisitos formais do art. 14 do CTN, e desenvolverem as atividades previstas no art. 203 da CF/88 (...)”

Neste cenário, analisando os estatutos da Interessada (Documento nº.1, anexo à fls.813 da impugnação), pode-se constatar que a “Associação Brasileira de Assistência aos Cancerosos” se constituiu como 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. Consta no estatuto:

Artigo 1º - A “Associação Brasileira de Assistência aos Cancerosos”, fundada a 27 de junho de 1939, é sociedade civil, sem fins lucrativos, com sede e foro nesta capital, regendo-se pelo presente Estatuto e disposições legais que lhe forem aplicáveis.

Artigo 2º - Tem por objeto 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.

§ único - Para atender as suas finalidades a Associação:

a) manterá um quadro social de Direção e Consulta, na forma do presente Estatuto;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98

Acórdão nº. : 105-14.574

b) assumirá, na medida de suas possibilidades, o encargo de assistir, em estabelecimentos de sua propriedade ou direção, os doentes ainda passíveis de cura e os incuráveis;

c) procurará constituir um patrimônio para as suas finalidades, arrecadando, para isto, contribuições e angariando donativos, aceitando doações e estipêndios;) poderá assinar acordos, convênios ou contratos com entidades públicas, paraestatais e privadas, similares ou não, que lhe tornem possível o cumprimento das finalidades estipuladas no artigo 2º. deste estatuto;

d) exercerá, enfim, todas as atividades que, dentro de suas finalidades, embora não previstas explicitamente neste Estatuto, venham a constituir matéria compatível com as suas atribuições, a critério do órgão social competente.
(...)

"Resta 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 exercer este direito, sob condição resolutiva 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.

"Não importa se, anteriormente à Constituição Federal de 1988, houve a edição do Ato Declaratório nº 060, de 11 de março de 1980, concedendo o benefício de Isenção à entidade, conforme consta às fls.726/727. Com a Constituição de 1988, a Interessada, independentemente de qualquer ato do Poder Público, adquiriu o direito à imunidade previsto no artigo 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição.

"Do Ato Declaratório de cassação da isenção.

"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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

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 já explanado, trata o caso de imunidade e não de isenção.

“Deve-se discutir a possibilidade jurídica do ato que cassa a isenção de uma entidade que não é isenta, bem como o efeito deste ato sobre uma entidade imune.

“Da impossibilidade jurídica do Ato Declaratório de cassação da isenção.

“A impossibilidade jurídica do ato não se confunde com a inconsistência dos seus fundamentos, isto é, com a sua motivação. A impossibilidade jurídica do ato é a absoluta ausência, em tese, da viabilidade do ato gerar efeitos quer por vedações da ordem jurídica, ou pela absoluta ausência de prescrição jurídica em que o ato se funda.

“A impossibilidade jurídica do ato é qualidade do próprio ato. Ele é de execução impossível, sejam quais forem as circunstâncias e sejam quais forem os fundamentos com os quais tenha sido prolatado. Em suma, a impossibilidade jurídica é a inadmissibilidade pela ordem jurídica, é a não aceitação do ato pelo ordenamento jurídico como um todo, é a ilicitude.

“Neste sentido, ocorre impossibilidade jurídica quando se intenta cassar a isenção de entidade que não é isenta e sim, imune, conforme prescreve o artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal.

“Verificando os autos:

“- às fls.149, do Termo de Constatação e Intimação, em que há referência às exigências prescritas no artigo 130 do RIR/1980, que versa sobre requisitos a serem cumpridos pelas entidades isentas;

“- às fls.723, solicitação no sentido de ser suspensa a isenção da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

Interessada com base no artigo 30 da Lei nº. 4.506 de 1964; e

"- às fls.871, item "Informação Fiscal", em que a Fiscalização deixa claro que o caso era de isenção, uma vez que existia ato declaratório de 11 de março de 1980 concedendo este benefício;

"Constata-se que a Fiscalização teve a efetiva convicção de que o benefício da Interessada era o de isenção.

"Desta forma, errou a Fiscalização ao deixar de considerar que, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, por força do artigo 150, inciso VI, alínea "c", a Interessada, por ter se constituído como sociedade civil, sem fins lucrativos, voltada essencialmente para a assistência social, tinha direito de exercer, desde logo, a imunidade tributária de que trata o referido dispositivo.

"Do erro de direito.

"Para identificar a categoria de erro que cabe ao caso, trago ao julgamento o ensinamento de Sacha Calmon Navarro Coêlho: "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." Grifei.(Curso de Direito Tributário, Editora 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"Grifei.

"Também o professor Gilberto de Ulhôa Canto, citado naquelas obras,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

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, sê-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 Sousa (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 significa que ninguém pode alegar que o desconhecia ou que errou a seu respeito"(Grifei).

"Neste sentido, 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 de um ato declaratório não mais aplicável à regência da questão, ou seja, o Ato Declaratório nº.060, de 11 de março de 1980, que concedeu o benefício de isenção à entidade, deixando de aplicar o disposto no artigo 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal, conceituando, desta forma, como isenção um benefício que, na realidade, era de imunidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

"Por oportuno, trago também a este julgamento, o que diz De Plácido e Silva na sua obra Vocabulário Jurídico, 2ª. Ed., vol. III, pág. 489, 1990), sobre o conceito de Vício de Fundo:

"VÍCIO DE FUNDO. Assim se entende o defeito, ou a omissão legal referente à substância do próprio ato jurídico, como o que provém da ilicitude do objeto, da incapacidade do agente, ou do consentimento obtido mediante coação, simulação, erro, ou qualquer outra fraude, ou engano. Os vícios de fundo bem se distinguem dos vícios de forma, referindo-se a formalidades habilitantes e a requisitos elementares à validade do ato, enquanto os vícios de forma se referem aos elementos de composição instrumentária e às solenidades prescritas para essa composição."

"Entendo que ficou caracterizado no presente caso erro de direito material.

"Do exposto, e tendo por base que o ato declaratório que cassou a isenção não poderia afetar a situação jurídica da Interessada, ainda que, porventura, ela não tivesse cumprido os requisitos exigidos para a manutenção da imunidade, visto que, conforme dispõe o artigo 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal, ela era, a princípio, imune, VOTO PELA IMPROCEDÊNCIA do Ato Declaratório nº.13/96 de 09 de dezembro de 1996, publicado no Diário Oficial em 16 de dezembro de 1996, que cassou a isenção da Interessada nos anos-calendário de 1991 e 1992.

"Do arbitramento e do lançamento do IRPJ, IRRF, CSLL e PIS/REPIQUE.

"Reconhecida a improcedência do ato declaratório, descabe o arbitramento do lucro, sendo também improcedentes os lançamentos do IRPJ, do IRRF, da CSLL, e do PIS/REPIQUE, com base no princípio da decorrência, em virtude da relação de causa e efeito que os une.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

"Tendo em vista a insubsistência do Ato Declaratório, do arbitramento e do lançamento dos tributos, a apreciação das demais alegações da Interessada perde o objeto.

À vista do valor da exoneração, a turma julgadora recorreu de ofício.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

VOTO

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

Conheço do recurso *ex officio*, posto que presentes os requisitos de admissibilidade.

A decisão de primeiro grau compôs a controvérsia *ab initio* na medida em que considerou insubsistente o Ato Declaratório que cassou os benefícios fiscais outorgados à interessada.

O pressuposto para tal decisão, como se viu, decorreu do entendimento de que as entidades de assistência social são imunes e como tal não estão sujeitas à tributação. Olvidou a decisão, o caráter condicional de que se reveste a imunidade.

Se por um lado a imunidade representa uma limitação constitucional ao poder de tributar, por outro lado, a entidade beneficiada deve atender aos requisitos perfilados em lei.

Como *in casu*, o Ato Declaratório que cassou a isenção/imunidade foi expedido em 9 de dezembro de 1996, ou seja, antes da edição da Lei nº 9.430, que em seu art. 32 regula o procedimento específico, aplicam-se as disposições do art. 14 do Código Tributário Nacional, e de forma especial, *verbis*:

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

(...)

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

Entendo que em primeiro lugar a decisão recorrida deveria ter examinado a possibilidade de a cassação do benefício ter ocorrido à margem do princípio do contraditório, e em segundo lugar, deveria ter aferido objetivamente os motivos que levaram à cassação da imunidade.

Frize-se que a interessada, em sua impugnação, invocou como segunda preliminar (fls. 804), o cerceamento do direito de defesa por inobservância ao disposto no art. 32 e parágrafos da Lei nº 9.430, enquanto que a decisão recorrida passou ao largo do referido argumento.

Em caso de a preliminar ser ultrapassada, ao meu ver era imperiosa a análise dos motivos que ensejaram a cassação do benefício fiscal.

In casu, a imunidade não é absoluta, mas sim, condicional. É que a limitação ao poder de tributar, constante do art. 150, VI, c da Carta Magna, neste caso, é muito clara:

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:

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)

Ora, a dicção constitucional é bem clara ao remeter à lei as condições a serem observadas pelas instituições destinatárias da imunidade, o que a torna condicional.

Não tendo havido a análise objetiva das questões acima, a decisão acha-se eivada de vício insanável.

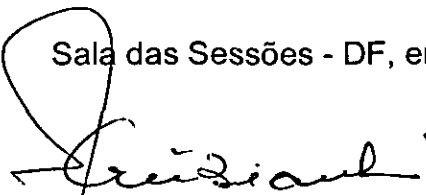


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.000976/97-98
Acórdão nº. : 105-14.574

ISTO POSTO, oriento meu voto no sentido de ANULAR a decisão de primeira instância para que em seu lugar outra seja proferida, em boa e devida forma.

Sala das Sessões - DF, em 08 de julho 2004



IRINEU BIANCHI