



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

Processo nº 10820.001489/2004-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-00.578 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2011
Matéria SUSPENSÃO DE IMUNIDADE E ISENÇÃO
Recorrente FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DE ANDRADINA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

O ônus de provar os fatos controvertidos cabe a quem os alega. Se a recorrente afirma ter havido erro na identificação do sujeito passivo em razão do disposto no art. 138, I, do CTN, caberia a ela provar a alegada responsabilidade do agente.

ILICITUDE DAS PROVAS.

Provas entregues ao Fisco em razão de ordem judicial são válidas no âmbito do procedimento administrativo, até que eventual decisão do Judiciário as invalide. A discussão sobre a legitimidade de o Ministério público requerer ditas provas ao juízo criminal deve ser travada na seara judicial, e não na administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar de nulidade das provas dos fatos ilícitos e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. O Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes acompanhou o Relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Rafael Correia Fuso, Gabriela Maria Hilu da Rocha Pinto (Suplente

convocada), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcelo Cuba Netto e Regis Magalhães Soares de Queiroz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Conforme despacho de fls. 320/321 e ato declaratório executivo de fl. 322, a interessada teve suspensas sua imunidade e isenção a tributos e contribuições federais no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2000.

A ação fiscal foi requerida pelo Ministério Público Federal, tendo em vista o relatório de fls. 52/121, produzido pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, onde são relatadas a apuração de diversas irregularidades, dentre elas o uso de “caixa dois”.

Ao fim da auditoria fiscal foi elaborada a notificação de fls. 1/29 por meio da qual a entidade é acusada de não haver registrado em sua contabilidade, no ano de 2000, receitas oriundas das mensalidades escolares cobradas dos alunos, no montante de R\$ 240.873,80, tendo a autoridade concluído que a fiscalizada:

- a) distribuiu parte de seu patrimônio ou de suas rendas, em violação ao art. 14, I, do CTN;
- b) aplicou recursos fora dos seus objetivos institucionais, descumprindo assim o art. 14, II, do CTN, o art. 12, § 2º, “h”, da Lei nº 9.532/97 e o art. 55, V, da Lei nº 8.212/91;
- c) não manteve corretamente a escrituração de suas receitas, em inobservância ao artigo 14, III, do CTN, e o art. 12, § 2º, “c”, da Lei nº 9.532/97.

Proposta manifestação de inconformidade contra o ato de suspensão da imunidade e da isenção (fls. 331/337), a DRJ de origem decidiu pela improcedência das razões de defesa (fls. 366/373).

Irresignada, a autuada interpôs recurso voluntário (fls. 381/388) pedindo a reforma da decisão de primeiro grau, sob as seguintes alegações, em síntese:

- a) na condição de entidade educacional sem fins lucrativos, é imune a impostos incidentes sobre o seu patrimônio, renda e serviços, a teor do disposto no art. 150, VI, “c”, da Constituição;
- b) a suspensão sob exame revela-se inconstitucional uma vez que lastreada em norma veiculada por lei ordinária, qual seja, o art. 12 da Lei nº 9.532/1997, e não em lei complementar, como exige o Texto Magno;
- c) houve mera falha relativamente às datas em que escrituradas as receitas, conforme demonstrativo levantado pela própria fiscalização. Houve, também, sobras de recursos que não foram consideradas pela fiscalização;

d) não houve intenção de fraude e tampouco pode ser considerada imprestável a escrituração. Ademais, a suspensão da imunidade é pena por demais severa para uma simples falha na escrituração;

e) importa destacar, ainda, que não houve qualquer distribuição de renda ou patrimônio, nem tampouco desvio de finalidade da entidade. Ao contrário do alegado pela fiscalização, as despesas não beneficiaram pessoas estranhas, e sim a entidade. Também não houve qualquer remuneração a dirigentes;

f) admitindo-se, por amor ao debate, que ocorreram as infrações de que é acusada a entidade, seus efeitos devem recair sobre o presidente que, à época, a administrava. Eventuais trocas de cheques ou empréstimos pessoais feitos pelo presidente da fundação para ser repassada a esta são atos cuja responsabilidade deve ser atribuída exclusivamente ao agente. Tais irregularidades não foram praticadas no exercício regular da administração, mandato, função, cargo ou emprego, nem no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito, daí porque a responsabilidade é pessoal do agente, conforme art. 137 do CTN;

g) importa dizer que o Ministério Público não tem legitimidade para proceder às investigações que deram ensejo as acusações contra a recorrente, motivo pelo qual todas as provas angariadas contra a mesma devem ser consideradas ilícitas, pois inadmissíveis no processo, ainda que administrativo.

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) Da Admissibilidade do Recurso

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

2) Da Preliminar de Invalidade das Provas dos Atos Ilícitos

Como se depreende dos termos de fls. 179/180, os documentos que serviram de base à auditoria (juntados em anexo aos autos, conforme despacho de fl. 305) foram entregues às autoridades fiscais por ordem do MM. Juiz Substituto da 2ª Vara da Justiça Federal em Araçatuba – SP, nos autos da ação cautelar de busca e apreensão proposta pelo Ministério Público Federal em face da ora recorrente bem como de seus diretores e demais pessoas a ela ligadas.

A alegação segundo a qual o Ministério Público Federal não possui legitimidade para requerer a medida deveria ser posta e decidida nos autos do processo cautelar de busca e apreensão, ou em outro processo judicial. No presente processo administrativo o que importa é que as provas foram colhidas por força de ordem judicial, daí porque presumem-se válidas até que outro provimento judicial diga o contrário.

Isso posto, voto por afastar a preliminar de nulidade das provas dos ilícitos que ensejaram a suspensão da imunidade e da isenção da recorrente.

3) Da Alegação de Inconstitucionalidade

Afirma a defendente ser inconstitucional o art. 12 da Lei nº 9.532/97, base legal para suspensão da imunidade e da isenção imposta pela autoridade fiscal, sob o argumento de que a matéria deveria ter sido tratada por lei complementar. Mencionada norma assim prescreve:

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

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

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados; (Vide Lei nº 10.637, de 2002)

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

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

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

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

§3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente,

*à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.
(Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)*

Pois bem, a questão foi tratada pelo STF nos autos da medida cautelar na ação direta de inconstitucionalidade nº 1.802, assim ementada (ADI 1802 MC /DF):

I. Ação direta de inconstitucionalidade: (...).

II. Imunidade tributária (CF, art. 150, VI, c, e 146, II): "instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei": delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária: análise, a partir daí, dos preceitos impugnados (L. 9.532/97, arts. 12 a 14): cautelar parcialmente deferida.

1. Conforme precedente no STF (RE 93.770, Muñoz, RTJ 102/304) e na linha da melhor doutrina, o que a Constituição remete à lei ordinária, no tocante à imunidade tributária considerada, é a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune; não, o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar.

2. À luz desse critério distintivo, parece ficarem incólumes à eiva da inconstitucionalidade formal argüida os arts. 12 e §§ 2º (salvo a alínea f) e 3º, assim como o parág. único do art. 13; ao contrário, é densa a plausibilidade da alegação de invalidez dos arts. 12, § 2º, f; 13, caput, e 14 e, finalmente, se afigura chapada a inconstitucionalidade não só formal mas também material do § 1º do art. 12, da lei questionada.

(...)

Como visto acima, relativamente ao art. 12 da Lei nº 9.532/97, apenas o § 1º e o item “f” do § 2º tiveram sua eficácia cautelarmente suspensa pelo STF. Uma vez que foi o art. 12, § 2º, itens “c” e “h”, da Lei 9.532/97, que alicerçaram a suspensão de imunidade e isenção sob exame, enquanto o mérito da mencionada ADIn não for definitivamente julgado esses dispositivos mantêm sua presunção de constitucionalidade.

Em sendo assim, incidem, no caso, o disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e na Súmula nº 2 do CARF, *verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

Súmula CARF nº 2 (D.O.U. de 22/12/2009, Seção 1)

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por fim deve-se ressaltar que a medida fiscal não foi lastreada unicamente no aludido art. 12 da Lei nº 9.532/97, mas também no art. 14, I, II e III do CTN, daí porque eventual declaração de inconstitucionalidade daquela norma pelo STF não prejudicaria o feito fiscal.

4) Da Suspensão da Imunidade e Isenção

O gozo da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal, está sujeita à observância do já mencionado art. 12 da Lei nº 9.532/97, bem como do a seguir transcrito art. 14 do CTN:

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 título de lucro ou participação no seu resultado;

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

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Pois bem, alega a recorrente, em primeiro lugar, que houve mera divergência entre as datas do efetivo ingresso dos recursos no caixa e as datas em que tais ingressos aparecem na contabilidade, gerando assim omissão no registro de receitas em alguns dias e excesso em outros. Diz que no demonstrativo de fls. 286/292 a autoridade computou somente as omissões, fechando os olhos para os excessos.

Pelo exame do citado demonstrativo é possível concluir que, de fato, a auditoria não compensou as omissões nos registros contábeis ocorridas em certos dias, com os excessos havidos em outros dias do mesmo mês. No entanto, de acordo com o mesmo demonstrativo, acaso fosse realizada a compensação requerida pela contribuinte, a omissão de receitas do ano de 2000 cairia de R\$ 240.873,80 para R\$ 190.635,31. Tal montante representa mais de 10% da receita contabilizada no caixa da entidade no mesmo período, sendo, portanto, significativa.

Por outro lado, ao contrário do alegado pela defendente, em momento algum a autoridade afirmou ser imprestável a escrituração por ela examinada. Disse apenas que a fundação “*não manteve corretamente a escrituração de suas receitas*” (fl. 28), violando assim o disposto no art. 14, III, do CTN e no art. 12, § 2º, “c”, da Lei nº 9.532/97, daí porque suspendeu, no ano de 2000, o gozo da imunidade a que fazia jus a entidade.

Não há que se falar, também, que a suspensão da imunidade tributária traduz-se em medida por demais severa para uma simples falha na escrituração. Sendo vinculada a atividade do agente administrativo, não havia outra alternativa senão aplicar à espécie o art. 14, § 1º, do CTN.

Quanto à alegação de inexistência de intenção de fraude, é de se dizer que a lei não condiciona a suspensão da imunidade a uma atuação fraudulenta do beneficiário, conforme se depreende do art. 14 do CTN e do art. 12 da Lei nº 9.532/97.

Por fim, alega a recorrente que não houve desvio de finalidade da fundação, nem tampouco houve distribuição de seu patrimônio ou renda a dirigentes ou mesmo a pessoas estranhas.

Quanto o isso é necessário esclarecer que como a fundação era imune a impostos e contribuições, a omissão de receitas em nada a beneficiaria sob o ponto de vista econômico. É de se presumir, portanto, que a omissão de receitas tenha servido para suprimir da contabilidade transferências de recursos da entidade a seus dirigentes ou a pessoas ligadas, caracterizando assim distribuição de lucro, igualmente ensejadora da suspensão da imunidade.

Também não é demais enfatizar que, conforme notificação fiscal, especialmente às fls. 22/23, foi constatado o repasse periódico de verbas da fundação ao seu presidente, o Sr. Antonio Francisco Fonzar, o qual alegou, sem contudo provar, que se tratava de amortização de um empréstimo bancário por ele contraído e repassado à entidade.

5) Da Responsabilidade pelos Fatos Ilícitos

Afirma a recorrente que, mesmo que admitida a ocorrência das infrações apontadas pela fiscalização, seus efeitos deveriam recair sobre o presidente que, à época, administrava a fundação. Explica que as citadas irregularidades não foram praticadas no exercício regular da administração, mandato, função, cargo ou emprego, nem tampouco no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito, daí porque a responsabilidade é pessoal do agente, conforme art. 137 do CTN, que assim prescreve:

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

Embora não tenha dito expressamente, o que a recorrente pretende é que seja reconhecido que a autoridade lançadora cometeu erro na identificação do sujeito passivo. Ocorre que o ônus de comprovar os fatos controvertidos incumbe a quem os alega, daí porque caberia à recorrente provar o alegado erro na identificação do sujeito passivo. Em outras palavras, como a aplicação do art. 137, I, do CTN tem como pressuposto a prática de infração conceituada como crime ou contravenção, deveria a interessada ter provado que o presidente da entidade é o autor dos ilícitos penais, bem como que este agiu dolosamente.

6) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por indeferir a preliminar de nulidade das provas dos fatos ilícitos e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto