



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.723806/2012-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.422 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2019
Recorrente ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE EVANGÉLICA DE JOINVILLE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

IMUNIDADE. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. REQUISITOS. INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE E ISENÇÃO ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRIBUIÇÕES.

Constatada a falta do Ato Declaratório Executivo de Suspensão da imunidade/isenção antes da lavratura do auto de infração, deve ser cancelada a exigência fiscal. Somente após o ato formal de suspensão da imunidade/isenção pela autoridade competente é que se abre ao auditor fiscal, que detém a prerrogativa de constituição do lançamento tributário, a possibilidade de lavar o auto de infração. Tudo isso se aplica às contribuições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE EVANGÉLICA DE JOINVILLE, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 09-

44.470 (fls. 1113), pela DRJ Juiz de Fora, interpôs recurso voluntário (fls. 1142) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão.

O processo trata de lançamentos tributários para exigir CSLL, PIS e COFINS, em razão de alegada insuficiência de pagamentos (receitas escrituradas e não declaradas) relativos aos anos 2008, 2009 e 2010. Também estão sendo exigidos juros de mora e multa de ofício (75%), totalizando R\$ 22.706.815,01 (fls. 3).

A auditoria fiscal e suas conclusões estão descritas no Relatório Fiscal de fls. 66, do qual se extrai o seguinte excerto:

2.1. Em 26/09/2011 o Sr. Delegado da DRFJOI foi cientificado de decisão judicial proferida nos autos da Ação Popular n.º 5002791-81.2010.404.7201/SC, em trâmite na Justiça Federal de Joinville/SC/Tribunal Regional Federal da 4ª Região, determinando a deflagração de procedimento fiscal na ABEJ/HDH tendente à verificação dos requisitos para a fruição do benefício fiscal de entidade beneficente de assistência social, e, sendo cabível, a constituição dos créditos tributários. Esta informação consta nos anexos "DOCTOS RELACIONADOS À FILANTROPIA - AÇÃO POPULAR".

2.2. No dia 06/12/2011 teve início o procedimento fiscal relativo às contribuições sociais previdenciárias, do período 01/2008 a 12/2009, depois estendido para 12/2010 (conforme MPF n.º 0920200.2011.01339, expedido em 25/11/2011).

[...]

2.6. Como o procedimento fiscal supra delimitou a atuação da fiscalização às contribuições sociais previdenciárias, foi proposta sua ampliação para alcançar as contribuições sociais incidentes sobre o faturamento/receita e o lucro.

[...]

4.5. DA CONCLUSÃO ACERCA DO DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS PARA A FRUIÇÃO DA ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

4.5.1. Pelo exposto, verificou-se que a ABEJ descumpriu os seguintes requisitos para a fruição da isenção das contribuições sociais:

4.5.2. Período de vigência do artigo 55 da lei n.º 8.212/1991 (até 29/11/2009, exceto o período de vigência da MP n.º 446/2008):

4.5.2.1. Não praticou, de fato, assistência social beneficente, pois as verdadeiras ações neste sentido foram irrisórias, quase inexistentes, conforme exposto no tópico 4.1. Esta omissão constitui descumprimento ao inciso III do artigo 55 da Lei n.º 8.212/1991.

4.5.3. Período de vigência da MP 446/2008 (de 10/11/2008 a 11/02/2009):

4.5.3.1. Não contabilizou a "gratuidade" "Renúncia de Receitas Convênio Empresas", conforme exposto no tópico 4.2.3, descumprindo-se o requisito do inciso VII do artigo 28 da MP n.º 446/2008.

4.5.3.2. Não contabilizou a "gratuidade" "Renúncia de Receitas Convênio SUS", conforme exposto no tópico 4.2.4, descumprindo-se o requisito do inciso VII do artigo 28 da MP n.º 446/2008.

4.5.3.3. Não segregou contabilmente as aplicações em gratuidade, conforme exposto no tópico 4.2.5, descumprindo-se o requisito do inciso VII do artigo 28 da MP n.º 446/2008.

4.5.3.4. Apresentou documento cadastral (CNPJ) e DIPJ/2007 em diante com a informação CNAE incorreta, conforme exposto no tópico 4.3.2, incorrendo na infração do artigo 283, II, "j", *in fine* do RPS, descumprindo-se o requisito do inciso XI do artigo 28 da MP n.º 446/2008.

4.5.3.5. Ocultou, em sua contabilidade e documentação, parte da mão-de-obra a seu serviço, conforme exposto no tópico 4.3.3, incorrendo nas infrações do artigo 283, II, "a" e "j", *in fine*, do RPS, descumprindo-se o requisito do inciso XI do artigo 28 da MP n.º 446/2008.

4.5.4. Período de vigência da Lei n.º 12.101/2009 (a partir de 30/11/2009):

4.5.4.1. Não contabilizou a "gratuidade" "Renúncia de Receitas Convênio Empresas", conforme exposto no tópico 4.2.3, descumprindo-se o requisito do inciso IV do artigo 29 da Lei n.º 12.101/2009.

4.5.4.2. Não contabilizou a "gratuidade" "Renúncia de Receitas Convênio SUS", conforme exposto no tópico 4.2.4, descumprindo-se o requisito do inciso IV do artigo 29 da Lei n.º 12.101/2009.

4.5.4.3. Não segregou contabilmente as aplicações em gratuidade, conforme exposto no tópico 4.2.5, descumprindo-se o requisito do inciso IV do artigo 29 da Lei n.º 12.101/2009.

4.5.4.4. Apresentou documento cadastral (CNPJ) e DIPJ/2007 em diante com a informação CNAE incorreta, conforme exposto no tópico 4.3.2, incorrendo na infração do artigo 283, II, "j", *in fine*, do RPS, descumprindo-se o requisito do inciso VII do artigo 29 da Lei n.º 12.101/2009.

4.5.4.5. Ocultou, em sua contabilidade e documentação, parte da mão-de-obra a seu serviço, conforme exposto no tópico 4.3.3, incorrendo nas infrações do artigo 283, II, "a" e "j", *in fine*, do RPS, descumprindo-se o requisito do inciso VII do artigo 29 da Lei n.º 12.101/2009.

4.5.4.6. Não possui certificação de entidade beneficente de assistência social desde 29/12/2009, conforme exposto no tópico 4.4, descumprindo-se o requisito do artigo 29, caput, da Lei n.º 12.101/2009.

5. DA CONSTITUIÇÃO DO CREDITO TRIBUTÁRIO

5.1. O artigo 32 da Lei n.º 12.101/2009 (e antes, o artigo 31 da MP n.º 446/2008) prevê que, constatado o descumprimento dos requisitos para a fruição da isenção das contribuições sociais, se proceda ao lançamento imediato destas contribuições. Tal ato, por se tratar de atividade meramente procedimental, também é aplicado aos fatos geradores antecedentes, conforme disposto no § 1o do artigo 144 do CTN.

5.2. Como se verificou o descumprimento (pela entidade) de vários requisitos para a fruição da isenção, conforme resumido no tópico 4.5, procede-se ao lançamento de ofício das Contribuições para o PIS/PASEP, COFINS e CSLL, relativas ao período 01/2008 a 12/2010, de acordo com as descrições a seguir.

5.3. DOS CRÉDITOS LANÇADOS

5.3.1. Os créditos lançados se referem aos seguintes tributos:

5.3.1.1. Contribuição para o PIS/PASEP, dos meses 01/2008 a 12/2010, na modalidade de incidência cumulativa em razão das receitas originarem de prestação de serviços hospitalares e do arbitramento do lucro líquido.

5.3.1.2. COFINS, dos meses 01/2008 a 12/2010, na modalidade de incidência cumulativa em razão das receitas originarem de prestação de serviços hospitalares e do arbitramento do lucro líquido.

5.3.1.3. CSLL, dos trimestres 1º/2008 a 4º/2010, apuradas com base no lucro arbitrado em face da não apresentação do LALUR, conforme informações do TIPF e resposta do contribuinte ao TIPF.

Em apertada síntese, a pessoa jurídica autuada possuía Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) e, como tal, apurava seus tributos como entidade isenta. Por determinação judicial, a Administração Tributária instaurou um procedimento de auditoria para verificar se a empresa autuada atendia aos requisitos necessários para a isenção, considerando que o CEBAS vigente entre 2006 e 2009 foi concedido sem essa verificação. Ao final, concluiu-se que a entidade não atendeu a uma série desses requisitos, conforme o artigo 55 da Lei n.º 8.212/1991, inclusive cometendo irregularidades em sua contabilidade. Assim, a isenção foi afastada e foi realizada apuração de ofício das contribuições previdenciárias e sociais, com base nas receitas conhecidas, arbitrando-se o lucro para fins de exigência da CSLL.

O contribuinte impugnou os lançamentos tributários (fls. 1015). Transcrevo, a seguir, a síntese dessa peça, contida no relatório da decisão recorrida, por bem retratar a lide (fls. 1116):

1. DOS FATOS

1.1 Que é mantenedora do Hospital Dona Helena: que é pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, de caráter beneficente, de utilidade pública, filantrópica, fundada em 12 de novembro de 1916; que promove diversas ações de saúde e prevenção de doenças junto à comunidade de Joinville e região.

1.2. Sempre usufruiu de isenção de contribuições previdenciárias em razão de ser possuidora do Certificado de Entidade Beneficente e de Assistência Social (CEBAS), cumprindo os requisitos estabelecidos na Constituição Federal de 1988 (CF/88) e demais dispositivos legais.

1.3. Que o seu resultado líquido, apurado anualmente, é aplicado integralmente na consecução de objetivos sociais, não são distribuídos lucros, rendas, dividendos-bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto, conforme disposto no Estatuto Social.

1.4. A motivação primordial para a lavratura do auto de infração é decorrente da existência de ação popular n.º. 5002791-81.2010.404.7201/SC em trâmite perante a 1ª Vara Federal da Subseção de Joinville. Referido processo, ainda em tramitação, analisa a questão atinente ao cumprimento dos requisitos para a certificação como assistência social, em fase ainda de instrução probatória, uma vez que o TRF 4ª Região anulou a sentença de 1º Grau, determinando a realização de prova pericial. Ou seja, não há decisão definitiva nesses autos.

1.5. Em que pese a existência de tal situação, o auto de infração em comento foi lavrado, sob a prerrogativa de inexistência de CEBAS (Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social) e, como tal, seriam devidas todas as contribuições sociais da entidade.

2 PRELIMINARMENTE:

2.1. Da existência de Ação Popular - Ausência de cumprimento de requisitos legais para a Certificação como Assistência Social.

2.1.1- Fala que a sentença dos autos da Ação Popular 5002791-81.2010.404.7201/SC, que propugnava a ilegalidade do CEBAS do período de 29/12/2006 a 28/12/2009 e determinou à Secretaria da Receita Federal do Brasil fiscalização na empresa, restou reformada pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF4) nos Embargos de Declaração na Apelação/Reexame Necessário, que

determinou a baixa dos autos para apreciação do cumprimento dos requisitos para manutenção do CEBAS da entidade.

2.1.2- Aduz que, em continuidade aos pedidos de renovação do CEBAS, protocolizou, tempestivamente, novo pedido sob n.º 71000.116093/2009-88, que aguarda julgamento no Ministério do Desenvolvimento Social de Combate à Fome (MDS), nos termos do art. 21 da Lei n.º 12.101/09.

2.1.3- Relata que a situação está "sub judice" perante o poder judiciário, dependendo de prova pericial, sendo que, caso o lançamento em questão seja admitido, o será somente para fins de evitar a decadência do crédito tributário. Assim sendo, o auto de infração em comento teria o intuito de prevenir a decadência, devendo ser afastada inclusive a multa de ofício aplicada, tendo em vista que a questão da certificação da entidade ainda está sendo discutida em esfera judicial.

2.1.4 - Embora o artigo 63 da Lei 9.430/96 fale do afastamento da multa de ofício quando houver a suspensão da exigibilidade do crédito tributário antes do procedimento de ofício, é de analisar sua aplicação no presente caso, uma vez que, julgada em favor da entidade a Ação Popular, o presente auto de infração perderia seu objeto.

2.1.5 - O auditor responsável pela fiscalização não poderia promover o presente lançamento fiscal de valores decorrentes de descumprimento dos requisitos para concessão do CEBAS, uma vez que, a comprovação dos requisitos para o período anterior a 2010 se dará por meio de perícia em processo judicial.

2.2. Da existência do CEBAS válido para o período fiscalizado de 01/2008 a 12/2009:

2.2.1. Afirma que sobre as questões relativas ao CEBAS e as exigências legais da Lei 8.212/91, tal matéria é objeto de defesa na impugnação ao auto de infração n.º 10920.721961/2012-75, protocolizada em 06/2012. Para tanto, não será aqui analisada, posto que a decisão lá tomada certamente influenciará no resultado útil dessa demanda no que diz respeito a esse ponto debatido.

2.2.2. Requer a exclusão do período fiscalizado do lapso temporal compreendido entre 01/2008 a 12/2009 pela inexistência de relação jurídica que autorize o cancelamento da isenção utilizada pela empresa para as contribuições sociais (CSLL/PIS e COFINS), tendo em vista que para o referido período a empresa detinha o CEBAS e como tal a isenção das referidas contribuições.

3. DO DIREITO:

3.1. Da imunidade conferida ao PIS/COFINS. CSLL - Isenção conferida pela Lei 9.532/97:

3.1.1. Traz alguns conceitos sobre imunidade tributária em geral.

3.1.2. Os requisitos a serem cumpridos estariam estampados no artigo 55 da Lei 8.212/91, em que pese existir comando normativo também estabelecido pelo art. 14 do CTN (recepcionado como Lei Complementar pela CF/88). Diante de tais discussões, inclusive judiciais, a ADIN 2.028-5 determinou que é invariável o veículo legislativo utilizado, posto que não se admira haver alterações nos conceitos trazidos pelo § 7o do artigo 195 da CF/88, para fins de alargar ou restringir a imunidade descrita.

3.1.3. Ou seja, por meio da ADIN 2.028-5, houve-se por bem determinar que a lei tributária não pode restringir o alcance da imunidade conferida às entidades de assistência social.

3.1.4. Defende que, com base em parecer do jurista IVES GANDRA DA SILVA MARTINS e no voto do Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE ao julgar a Medida Cautelar na ADIN 1802, que a lei estabelecida no texto da parte final do art. 195, §7º da CF/88 é Lei Complementar.

3.1.5. Portanto trata-se de tema bem controverso pelo qual se exige tributação das entidades assistenciais. Ou seja, se reconhecidas como entidades de assistência social por cumpridos requisitos contidos na Lei 8.212/91 (art. 55) então a entidade teria direito à imunidade tributária (sem observar os requisitos contidos no art. 14 do CTN). Se descumpridas as regras contidas na legislação infraconstitucional então a entidade de assistência social seria desqualificada de tal condição e como tal, tributada pelas contribuições sociais.

3.1.6. A conclusão a que se chega, parece ser muito cartesiana para uma discussão de tamanho peso. Não aprecia a relevância social da entidade assistencial e tampouco os benefícios que a mesma traz para a comunidade. Por requisitos formulados em Lei Ordinária (Lei 8.212/91) é que se define qual entidade constitucional está albergada pelas benesses constitucionais ou não.

3.1.7. A questão é bastante controvertida e ainda não tem definição judicial que faça coisa julgada e com isso obrigue aos demais contribuintes a adotarem um comportamento que seja plausível aos olhos do ente tributante. Não se trata aqui, então, portanto, de uma discussão jurídica sobre o tema, mas sim social.

3.1.8. A atuação efetuada contra a impugnante remonta justamente essa questão dos requisitos contidos na Lei 8.212/91 e ainda sobre a ausência de CEBAS para o período de 28/12/2006 a 29/12/2009, excluindo-se a vigência da MP 446/2008 que deferiu os pedidos administrativos de CEBAS para todas as entidades com pedidos/recursos pendentes de análise.

3.1.9. Ou ainda, calcar sua atuação fiscal com base em Ação Popular, deflagrada por Auditor Fiscal da própria Receita Federal, dotado de informações privilegiadas para então, exigir alguma definição dos contribuintes entidades assistenciais. Não parecem elementos motivadores que poderiam ensejar a lavratura de auto de infração de tamanho porte.

3.1.10. Assim sendo, ainda que se queira tributar o PIS/COFINS e CSLL para o período em questão, conforme mencionado em sede de preliminar, a entidade possuía CEBAS válido para o período até 12/2009. Portanto, cumpridora dos requisitos legais exigidos pela legislação infraconstitucional e assim igualmente, beneficiada pela imunidade tributária contida no art. 195, § 7º da Constituição Federal. Assim é o entendimento do STJ sobre o CEBAS (Resp 478.239/RS).

3.1.11. No que diz respeito ao período de 2010, ainda que a entidade não possua CEBAS para o lapso temporal supra citado, ainda assim, a Lei 9.532/97, em seu artigo 15 atribui "isenção" para a CSLL, desde que a associação seja sem fins lucrativos e atendam ao disposto no artigo 12 a 14 do mesmo diploma legal.

3.1.12. Diante disso, ainda que a entidade não alcance a imunidade, estaria isenta pelos ditames do artigo 15 da Lei 9.532/97.

3.1.13. É de se lembrar que o artigo 12 e o artigo 13 a que se refere o artigo supra mencionado estão suspensos liminarmente por força da ADI 1802-3 (STF), assim como os requisitos elencados pelo artigo 55 da Lei 8.212/91 também estão suspensos por força da ADIN 2.028-5. Então, nesse contexto, valeria o disposto no artigo 14 do CTN para que a entidade pudesse usufruir da isenção aposta pelo artigo 15 da Lei 9.532/97.

3.1.14. Sobre a isenção da CSLL para entidades assistenciais transcreve as respostas referentes às perguntas n.º 29 e 30 do "Perguntas e Respostas/2003", extraído do site da RFB.

3.1.15. Sendo assim, ainda que afastada a imunidade tributária prevista no artigo 195, § 7º da CF/88, a entidade é isenta por atender aos requisitos estabelecidos pela legislação (atualmente art. 14 do CTN) para a isenção da CSLL, nos moldes do art. 15 da Lei 9.532/97, consoante Acórdão 110300515, de 03/08/2011, da 3ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção.

3.1.16. Dessa fôrnia, pugna-se pelo cancelamento do auto de infração e afastamento das exigências legais no período em que a entidade era detentora do CEBAS (01/2008 A 12/2009). Para os demais períodos, como a entidade é de assistência social, conforme comprova seu estatuto social, deve ser aplicada a imunidade/isenção estabelecida pela Constituição Federal, conforme amplamente demonstrado.

Em apertada síntese, o impugnante afirma: (i) que o cumprimento dos requisitos para o usufruto da isenção é objeto de uma ação judicial, pelo que os lançamentos devem ser tomados apenas como meio de evitar eventual decadência; (ii) que os requisitos verificados na auditoria são aqueles do artigo 55 da Lei n.º 8.212/1991, mas estes foram suspensos por decisão do STF na ADIN n.º 2028-5 e este também estipulou, por meio da ADI n.º 1802-3, que a lei ordinária não pode restringir a imunidade instituída pelo artigo 195, §7º, da Constituição Federal e (iii) ainda que não seja reconhecida a referida imunidade, o recorrente ainda está sob o alcance da isenção prevista no artigo 15 da Lei n.º 9.532/1997, em relação à CSLL.

Ademais, o impugnante também combate a incidência de juros, calculados pela taxa Selic, sobre a multa de ofício exigida.

A decisão de primeira instância (fls. 1113), ora recorrida, considerou a impugnação improcedente.

O recurso voluntário apresentado em seguida (fls. 1142) repisa os argumentos já apresentados na impugnação e acrescenta que a decisão recorrida seria nula em razão de ter apontado fundamentação contida em outros processos em que se apuram contribuições previdenciárias.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 25/06/2013 (fls. 1140) e seu recurso voluntário foi apresentado em 24/07/2013 (fls. 1142). Assim, o recurso é tempestivo e também foi apresentado por quem tem legitimidade processual. Contudo, deve-se decidir se este colegiado tem competência para conhecer de todas as matérias do presente processo.

O processo em julgamento contém lançamentos tributários para exigir CSLL, PIS e COFINS. Saliente-se que não houve lançamento para exigir IRPJ, ainda que formalizado em outro processo.

O Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, dá competência a esta 1ª Seção de Julgamento do CARF para julgar lançamentos tributários de

CSLL e também dá competência para julgar lançamentos tributários de PIS e COFINS quando estes forem decorrentes do IRPJ lançado com base nos mesmos elementos de prova, *verbis*:

Art. 2º À 1a (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1a (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ):

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL):

III - *omissis*

IV - CSLL. IRRF. Contribuição para o PIS Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Assim, entendo que não há dúvida sobre a competência deste colegiado para julgar o recurso voluntário na parte em que este combate a exigência de CSLL. Todavia, o mesmo não pode ser dito quanto aos lançamentos de PIS e COFINS, os quais foram realizados de forma autônoma em relação à auditoria do IRPJ a qual, de fato, não ocorreu.

Com isso, conheço do recurso voluntário apenas em parte, declinando da competência para julgar o mérito dos lançamentos de PIS e COFINS, que devem ser apreciados por uma das turmas julgadoras da 3ª Seção deste CARF, nos termos do artigo 4º do referido Regimento Interno.

1 Imunidade/isenção – suspensão – rito legal - nulidade

A presente auditoria fiscal destinava-se, inicialmente, a apuração de contribuições previdenciárias, sendo posteriormente alargada para alcançar as contribuições sociais. O artigo 32 da Lei nº 9.430/1996 determina um rito processual prévio ao lançamento tributário para exigir tributos em decorrência da suspensão de imunidade/isenção declarada pelo contribuinte, *verbis*:

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§ 2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§ 3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§ 4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§ 5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

§ 11. *revogado*

§ 12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício.

Verifico que esse rito não foi atendido no presente processo, em que os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS foram realizados sem que o contribuinte tenha sido previamente notificado dos fatos que determinariam a suspensão do benefício (§1º), sem que o contribuinte tenha tido oportunidade de contestar tais fatos (§2º), sem que a Administração Tributária tenha lavrado um ato declaratório suspensivo do benefício (§3º) e sem que o contribuinte tenha tido oportunidade de iniciar um contencioso administrativo em relação a essa suspensão (§6º, I). Com isso, o contribuinte está sendo obrigado a questionar os fundamentos da suspensão da sua imunidade/isenção no presente processo, no qual deveria estar tratando apenas das questões relativas à legislação da CSLL, do PIS e da COFINS.

O recorrente reclama da falta de oportunidade para questionar a suspensão da sua imunidade/isenção, conforme o seguinte excerto (fls. 1157):

Ou seja, totalmente incongruentes se encontram os argumentos fiscais e expostos pela DRJ para a manutenção do lançamento fiscal, face a real e efetiva existência de certificado válido, e ser este reconhecido pela Autoridade Fiscal, e ter esta o "desconsiderado" supostamente pelo descumprimento de certos requisitos para a sua manutenção.

Onde está a decisão que reconheceu o descumprimento dos requisitos para a manutenção do CEBAS? Quais as provas válidas e sedimentadas judicialmente para tal motivação?

Esses são questionamentos que devem ser observados e respondidos com clareza, para que se possa chegar a uma conclusão definitiva e justa, e não apenas em supostos indícios e devaneios oriundos de Ação Popular ainda em discussão.

Diante de tal fato, entendo que os três lançamentos tributários estão eivados de vício que afetaram diretamente a capacidade de o contribuinte exercer a sua defesa de forma plena, o que dá ensejo à anulação dos referidos lançamentos tributários, nos termos do artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - *omissis*;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Tal entendimento foi adotado em outras decisões deste CARF, em situações equivalentes, inclusive no Acórdão n.º 9101-003.586, de 09/05/2018, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, para o qual foi adotada a seguinte ementa:

IMUNIDADE. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. REQUISITOS. INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE E ISENÇÃO ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRIBUIÇÕES. NATUREZA MATERIAL DO VÍCIO.

Constatada a falta do Ato Declaratório Executivo de Suspensão da imunidade/isenção antes da lavratura do auto de infração, deve ser cancelada a exigência fiscal. Somente após o ato formal de suspensão da imunidade/isenção pela autoridade competente é que se abre ao auditor fiscal, que detém a prerrogativa de constituição do lançamento tributário, a possibilidade de lavrar o auto de infração. Tudo isso se aplica às contribuintes. Essa espécie de vício possui natureza material.

Embora a autoridade fiscal tenha fundamentado o procedimento da auditoria fiscal no artigo 32¹ da Lei n.º 12.101/2009, entendo que este está restrito às contribuições criadas pelos artigos 22 e 23 da Lei n.º 8.212/1991, o que não é o caso da CSLL ora lançada. Para esta, o rito a ser adotado é aquele previsto no referido artigo 32 da Lei n.º 9.430/1996, em atenção ao disposto no parágrafo único do artigo 6^o² da Lei n.º 7.689/1988.

Assim, encaminho meu voto no sentido de declarar nulos, por vício material, os presentes lançamentos tributários e todos os atos processuais posteriores, cabendo à Administração Tributária retomar o rito do devido processo legal, a partir da intimação que informaria ao contribuinte os motivos que dariam causa à suspensão da sua imunidade/isenção, nos termos do artigo 32 da Lei n.º 9.430/1996.

2 Conclusão

Diante das razões acima expostas, voto por declarar a nulidade dos lançamentos tributários, em razão de vício que preteriu o direito de defesa do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque

¹ Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

² Art. 6º A administração e fiscalização da contribuição social de que trata esta lei compete à Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único. Aplicam-se à contribuição social, no que couber, as disposições da legislação do imposto de renda referente à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo.

Fl. 11 do Acórdão n.º 1201-003.422 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10920.723806/2012-93