



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.007727/2008-61
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.709 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDACAO UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA E JURÍDICA NO ÚNICO FUNDAMENTO VOTADO NO ACÓRDÃO RECORRIDO.

Deve ser conhecido o recurso se o dissídio jurisprudencial demonstrado é hábil a reverter o único fundamento votado pelo Colegiado *a quo*, ao acordar pela nulidade formal dos lançamentos sem a prévia edição de ato de suspensão da isenção das contribuições sociais.

IMUNIDADE. ISENÇÃO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. AUSÊNCIA DE SUSPENSÃO EXPRESSA POR ATO DECLARATÓRIO. DESOBEDIÊNCIA AO ART. 32 DA LEI Nº 9.430/96. INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO.

A ausência de suspensão da imunidade/isenção do contribuinte em relação às contribuições sociais, com o consequente desrespeito ao rito estabelecido pelo art. 32 da Lei nº 9.430/96, torna insubsistente o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação à matéria “necessidade de ato de suspensão de imunidade”, vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli (relator), Alexandre Evaristo Pinto e Luciano Bernart que votaram pelo não conhecimento. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar provimento ao recurso; votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa. Por unanimidade de votos, negou-se conhecimento ainda a arguição de nulidade do acórdão de embargos veiculado pelo contribuinte em sede Contrarrazões. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)
Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

(documento assinado digitalmente)
Edeli Pereira Bessa – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciano Bernart (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic (suplente convocada) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 1.349/1.362) interposto em face do Acórdão nº **1103-000.952** (fls. 1.289/1.320), complementado pelo Acórdão nº **1402-002.075** (fls. 1.338/1.347).

Transcrevo abaixo as ementa das decisões em questão:

Acórdão nº **1103-000.952**:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004

NULIDADE FORMAL LANÇAMENTOS SUSPENSÃO DE IMUNIDADE DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

Verifica-se que o ato de cancelamento efetivado pelo INSS não foi de imunidade, mas de isenção, e de contribuições previdenciárias, não alcançando a CSLL, o PIS e a Cofins. Constata-se que houve a notificação fiscal, o despacho decisório e o Ato Declaratório Executivo de suspensão de imunidade, todos concernentes somente a impostos. Inexistiram a notificação fiscal, o despacho decisório e o Ato Declaratório Executivo de suspensão de imunidade das contribuições sociais, de modo que resultam inquinados de nulidade formal os lançamentos de CSLL, de PIS e de Cofins. Plena aplicabilidade do art. 32 da Lei 9.430/96 à suspensão de imunidade de contribuições sociais da seguridade social, máxime a partir da Lei 11.457/07.

Acórdão nº **1402-002.075**:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE.

Constatada obscuridade no acórdão deve-se supri-la mediante prolação de novo acórdão.

ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Ato cancelatório de reconhecimento de isenção, no caso concreto, se deu apenas em relação à contribuição previdenciária, não se aplicando às contribuições sociais tratadas no processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade, acolher os embargos de declaração para sanar a obscuridade apontada pelo embargante, esclarecendo que: o ato cancelatório do INSS, neste caso concreto, trata tão somente do artigo 22 da Lei 8.212/91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

No recurso, a PGFN sustenta que:

(...)

III.I - DA DIVERGÊNCIA QUANTO AO ATO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE

(...)

Segundo o entendimento firmado pelo colegiado *a quo*, o lançamento da CSLL, do PIS e da COFINS deveria ter sido precedido de ato de suspensão de imunidade, nos termos do **art. 32 da Lei nº 9.430/96**.

Ocorre que a **Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em análise de caso similar, fixou entendimento diverso** do esposado no acórdão recorrido, sob o fundamento de que **não se aplica o art. 32 da Lei nº 9.430/96 à suspensão de imunidade concernente às contribuições sociais, por se referir aquele dispositivo apenas aos impostos, conforme leitura conjugada com o art. 150, VI, c, da Constituição Federal**.

(...)

Eis ementa do **acórdão paradigma em sua integralidade**:

Acórdão n.º 203-10.664

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. A submissão ao rito do art. 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não atinge a Cofins, por envolver apenas a imunidade tributária relativa a impostos, prevista na alínea ‘c’ do inciso VI, do artigo 150, da Constituição Federal. Preliminar rejeitada.

(...)

III.II - DA DIVERGÊNCIA QUANTO À APLICAÇÃO DO ART. 55 DA LEI 8.212/91.

(...)

Conforme acima declinado, a Turma *a quo* entendeu que a MP nº 446/2009 se aplica aos fatos geradores anteriores à sua vigência, para afastar disposto no art. 55 da Lei nº 8.212/91, por ela revogado. Ou seja, no acórdão recorrido, consagrou-se a retroatividade da MP nº 446/2008, porquanto sua edição foi posterior à ocorrência dos fatos geradores do presente lançamento.

Em sentido contrário, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARE, por meio do Acórdão nº. **2402-002.499**, entendeu que, devido ao disposto no art. 144 do CTN e nos arts. 44 e 45 do Decreto nº 7.2137/2010, a isenção deve ser verificada considerando-se o cumprimento dos requisitos legais existentes na época dos **fatos geradores** (ou seja, o **art. 55 da Lei nº 8.212/91**); por conseguinte, não é possível retroagir a MP nº 446/2008. Eis o inteiro teor da ementa do paradigma:

(...)

Despacho de fls. 1.385/1.394 admitiu o Apelo.

Chamada a se manifestar, a contribuinte ofereceu contrarrazões (fls. 1.400/1.406). Requer a nulidade do acórdão de embargos, requerendo que o Colegiado *a quo* profira nova decisão, bem como alega a inconstitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/91 e a plena aplicação do art. 32 da Lei nº 9.430/96 ao caso concreto.

Em seguida foi proferido despacho de *sobrestamento* (fls. 1.438/1.440) e, considerando que posteriormente o Recurso Extraordinário nº 566.622, que tinha como objeto o gozo da imunidade de contribuições sociais previstas no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, c/c artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, na redação que esta possuía após os acréscimos da Lei 9.528/97, teve seu julgamento final, os autos retornaram a esta C. CSRF (cf. fls. 1.474/1.475) para apreciação do recurso especial fazendário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a analisar o cumprimento dos demais pressupostos de conhecimento.

De acordo com o voto condutor do acórdão ora recorrido (fls. 1.309 e seguintes):

(...)

A análise atenta da Decisão-Notificação nº 19.422.4/051/2004 (fls. 893 a 910), emitida pela Chefe de Seção de Análise de Defesa e Recursos do INSS, de que decorreu a expedição do Ato Cancelatório nº 19.422.1/001/2004, nos autos do processo administrativo nº 32249.000456/2003-01, encaminha à seguinte conclusão.

O ato de cancelamento foi de isenção, e não de imunidade de contribuições sociais. Mais. O ato de cancelamento foi de *isenção de contribuições previdenciárias*, não se estendendo a CSL, PIS e Cofins.

Desde a ementa da Decisão-Notificação nº 19.422.4/051/2004, passando pelo relatório sobre a informação fiscal e até o voto, fala-se de “isenção patronal das contribuições previdenciárias”.

Faz-se remissão ao *art. 195, § 3º, da CF*, o qual resultara violado, e não ao *art. 195, § 7º, da CF* (imunidade), como fundamento para se cancelar a isenção. É feita referência ao *art. 195, § 7º, da CF*, apenas para extremá-la da imunidade de impostos (*art. 150, VI, “c”, da CF*), acentuando ser esta e não aquela a de que pode desfrutar a recorrente. E isso, por conta do argumento por ela utilizado em sua impugnação. Frisa que, se a entidade educacional não contribui para a seguridade social é por conta de lei ordinária, e, pois, de isenção, com base na qual se possui o CEBAS (certificado de entidade beneficente de assistência social).

Transcrevo excertos (fls. 894 a 910) da decisão em comentário, com destaques:

(...)

A decisão distingue imunidade de isenção, usando as terminologias próprias ao delas tratar: imunidade e isenção. Note-se que a decisão fala de *benefício legal*, de *benefício de isenção*, de *favor legal*, cuidando de isenção. E, seja no relatório, seja na conclusão da decisão, fala-se textualmente de “isenção patronal das contribuições previdenciárias”.

Em que pese se encontrar frisado também no relatório da decisão supra que o cancelamento versa sobre isenção e não sobre imunidade, transcreve-se excerto da informação fiscal que evidencia isso (fls. 837 e 842):

(...)

Não preciso, aqui, deduzir juízo se o INSS também tinha competência, no caso, para cancelamento da imunidade de tais contribuições.

Enfim, não tenho dúvidas de que o *ato de cancelamento efetivado pelo INSS não foi de imunidade*, mas de *isenção*, e de *contribuições previdenciárias*, não alcançando a *CSL*, o *PIS* e a *Cofins*.

Tenho para mim que a Receita Federal, mesmo antes da vigência da Lei 11.457/07, tinha competência para a suspensão da imunidade de contribuições sociais da *CSL*, do *PIS* e da *Cofins*, com o rito do art. 32 da Lei 9.430/96. E, máxime com a vigência da Lei 11.457/07, sob o manto da qual se deu a lavratura dos autos de infração em causa:

(...)

Reitere-se que em nenhum momento, no relatório fiscal, alude-se à notificação fiscal para suspensão de imunidade lavrada pelo autuante, como *fundamento ou razão*, ainda que parcial, para os lançamentos em discussão. E o relatório fiscal integra esses lançamentos.

Ademais, relembre-se que, conforme o teor do ADE 95/08 da DRF/Caixas do Sul de suspensão de imunidade da recorrente, tal *suspensão* é de imunidade *de impostos*, e não de contribuições sociais da seguridade social:

(...)

Ainda, para não resultar dúvidas de que o ato de suspensão de imunidade supracitado é somente de impostos, traz-se novamente o excerto do despacho decisório localizado, para tal ato de suspensão:

(...)

Enfim, não resulta dúvida de que caberia ter-se ultimado o ato de notificação fiscal para suspensão de imunidade das contribuições sociais em jogo, em consequência ao procedimento fiscalizatório, para, após decisão do Delegado da Receita Federal e emissão do competente ato declaratório, em face de tal notificação fiscal, suspendendo a imunidade das referidas contribuições sociais, a autoridade fiscal ter levado a efeito os lançamentos dos referidos tributos.

Padecem os lançamentos, portanto, de *nulidade por vício formal*.

Ainda que assim não fosse, para a *CSL* seria impositiva a notificação fiscal e o ato de suspensão de isenção, para se proceder ao lançamento desse tributo.

Isso, por força do art. 15, § 3º, da Lei 9.532/97, que prescreve textualmente a aplicação do art. 32 da Lei 9.430/96, para a suspensão da isenção da *CSL*. O art. 15, *caput*, da Lei 9.532/97 prevê a isenção da *CSL* para instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e às associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

Ainda, cabe ressaltar que, ao tempo da lavratura dos autos de infração em jogo, ainda vigia a Medida Provisória (MP) 446, que foi *publicada em 10/11/08* (os autos de

infração se aperfeiçoaram em 12/12/08 – fl. 1039). A MP 446/08, que havia revogado o art. 55 da Lei 8.212/91, fora rejeitada pelo Congresso Nacional, em 12/2/09. Posteriormente, a Lei 12.101/09 revogou o mencionado artigo.

Conforme o art. 62, § 11, da Constituição Federal (CF), em caso de não publicação de decreto legislativo que regule as relações jurídicas decorrentes da medida provisória não convertida em lei, tais relações conservam-se sob a regência da medida provisória:

(...)

E não fora editado o decreto legislativo a que se refere o art. 62, § 11, da CF.

A *motivação primária* dos lançamentos se deu nos preceitos do art. 55 da Lei 8.212/91.

Subsidiariamente o autuante lançou motivação nos preceitos relativos à isenção da CSL, da Cofins e dos atinentes ao PIS sobre a folha de salários, conquanto fale de imunidade ou isenção de Cofins (fl. 104); mas isso *para versar efetivamente sobre a isenção* da CSL, da Cofins e da contribuição ao PIS sobre a folha de salários – tanto que os nomes dos tópicos são “*Da Isenção da Cofins e do Pis Incidente sobre a Folha de Salários*” e “*Da Isenção da CSLL*” (fls. 104 a 110):

(...)

Logo, também por aí, em face da revogação do art. 55 da Lei 8.212/91 com vigência não coarctada para o tempo dos autos de infração (MP 446/08, Ato do CN de 12/2/09, art. 62, § 11, da CF), não haveria como os lançamentos subsistirem.

A recorrente prequestiona o art. 14, I e II, do CTN, o Decreto 2.536/98, o art. 12, § 2º, “a”, e o art. 15, da Lei 9.532/97, o art. 8º da Lei 11.096/05, os arts. 150, VI, “c”, e 195, § 7º, da CF, requerendo a manifestação sobre suas vigências.

Porém, diante de tudo quanto deduzido, despidiêda tal manifestação.

Sob essa ordem de considerações e juízo, dou provimento ao recurso, por nulidade formal dos lançamentos.

Como se vê, a decisão recorrida apoiou-se, em um primeiro momento, ao argumento de que os lançamentos seriam nulos por vício formal, tendo em vista que o *ato de cancelamento efetivado pelo INSS não foi de imunidade, mas de isenção, e de contribuições previdenciárias, não alcançando a CSL, o PIS e a Cofins*. Em seguida, e especificamente para a CSLL, argumenta que *ainda que assim não fosse, para a CSL seria impositiva a notificação fiscal e o ato de suspensão de isenção, para se proceder ao lançamento desse tributo*. E subsidiariamente, aduz que *em face da revogação do art. 55 da Lei 8.212/91 com vigência não coarctada para o tempo dos autos de infração (MP 446/08, Ato do CN de 12/2/09, art. 62, § 11, da CF), não haveria como os lançamentos subsistirem*.

Em sede de embargos de declaração, a Fazenda Nacional expõe que:

(...)

Veja-se que os incisos do art 55 tratam dos requisitos para fruição à isenção das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212/91. Como já anotado anteriormente, o artigo 23 se refere à CSLL e à COFINS. Logo, muito embora se reporte às contribuições previdenciárias em seu inteiro teor, a decisão notificação, na parte dispositiva, determina o cancelamento da isenção com fundamento em norma legal que alcança tanto as contribuições previdenciárias quanto a COFINS e a CSLL.

(...)

Logo, ao consignar, em sua fundamentação, que o ato cancelatório da isenção alcança somente as contribuições previdenciárias, o julgado se mostra obscuro, diante da literalidade de tal ato, cujo teor demonstra o cancelamento da isenção também da CSLL e da COFINS, em observância ao comando da decisão notificação acima referida.

Admitidos os embargos, foi proferido o Acórdão nº **1402-002.075** (fls. 1.338/1.347), ratificando o principal fundamento do *decisum*, no sentido de que o *Ato cancelatório de reconhecimento de isenção, no caso concreto, se deu apenas em relação à contribuição previdenciária, não se aplicando às contribuições sociais tratadas no processo.*

Na conclusão do voto, aliás, ainda restou registrado que *na linha de raciocínio externada no voto embargado, ao qual reitero que não me vinculo, acolho os embargos para sanar a obscuridade apontada pelo embargante, esclarecendo que: o ato cancelatório do INSS, neste caso concreto, trata tão somente do artigo 22 da Lei 8.212/91, com a redação vigente à época dos fatos e, mesmo tendo competência para reconhecer/cassar o benefício relativo ao artigo 23 da mesma lei, materialmente, não o fez.*

Nesse contexto, e considerando que o apelo fazendário não recorre dessa principal razão de decidir, equivocando-se na compreensão dos fundamentos do acórdão, seu conhecimento resta prejudicado ante a caracterização de *fundamento não atacado*, na linha do que orienta o *Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial* do CARF (versão 3.1. Dez. 2018, página 36):

- Matéria decidida mediante a adoção de fundamentos diversos e autônomos

Há casos de matérias que são decididas aplicando-se fundamentos diversos e autônomos, de sorte que qualquer um deles, isoladamente, é apto a fundamentar a conclusão do voto sobre aquela matéria. Nesse caso, o seguimento da matéria à Instância Especial pressupõe a demonstração de divergência jurisprudencial acerca de todos os fundamentos.

Nesse sentido, não conheço do recurso especial.

Considerando, porém, que restei vencido quanto ao conhecimento, passo a analisar o mérito, registrando desde já a discordância do Colegiado quanto à nulidade arguida pela contribuinte em sede de Contrarrazões, nos termos da declaração de voto constante deste acórdão.

Mérito

Trata-se de matéria conhecida e que já foi decidida nesta Instância Especial em algumas oportunidades, entendendo ser imprescindível a prévia suspensão da imunidade/isenção também para as contribuições sociais.

Nesse sentido caminhou, por exemplo, o Acórdão nº **9101-003.586**, o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar provimento ao recurso (i) quanto à imunidade do IRPJ, vencidos os conselheiros Rafael Vidal de Araújo, Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo, que lhe deram provimento e por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento (ii) quanto às contribuições, vencida a conselheira Viviane Vidal Wagner, que lhe deu provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em reconhecer o vício como material. Votaram pelas conclusões os conselheiros Rafael Vidal de Araújo, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luís Flávio Neto e Adriana Gomes Rêgo. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Cristiane Silva Costa.

E do voto condutor desse precedente destaco as seguintes passagens:

(...)

No caso julgado, particularmente, vê que a entidade poderia ser imune ou isenta, mas foi acusada de não cumprir os requisitos para tanto, daí a necessidade certa de se observar os passos legais para a sua exclusão. Ainda que se possa considerar que a imunidade ou isenção são concessões logicamente anteriores às regras do art. 32 da Lei n. 9.430, não se pode negar que também fazem parte do sistema e reprenata formalidade escolhida pelo legislador para a exclusão do benefício. Assim, não cabe à fiscalização, por seu entendimento, negá-lo, especialmente diante de sua vinculação legal.

Por essas razões, também entendo nula a constituição do crédito tributário em questão, diante do não atendimento ao rito do Ato Declaratório de Exclusão, razão pela qual mantenho o acórdão recorrido, adotando-se as suas razões de decidir:

(...)

Igualmente adoto as razões do acórdão que julgou os embargos de declaração (1201-001.563) para também mantê-lo, por compreender que o rito do artigo 32 se aplica às contribuições, ainda que a imunidade se refira a impostos, daí porque se exija que o seu lançamento seja antecedido pelo ato declaratório e por compreender que a nulidade do vício em questão possua natureza material, por macular a constituição do crédito tributário, não se tratando de mera formalidade. (...)

Essa questão também foi objeto do Acórdão nº **9101-005.857**, do qual participei, tendo este Colegiado concordado, à unanimidade, com o entendimento assim firmado pelo Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto:

[...]

A segunda matéria posta para discussão no recurso voluntário refere-se à necessidade de ato de suspensão de imunidade em relação às contribuições CSLL, PIS e COFINS.

[...]

Portanto, o artigo 32 da Lei 9.430/1996 se aplica às contribuições no caso concreto, em que os autos de infração de CSLL, PIS e COFINS foram reflexos de um auto de infração de IRPJ julgado nulo.

Observo que a decisão poderia ser diferente caso o lançamento das contribuições estivesse baseado em outro dispositivo legal. Como bem ressaltou a Conselheira Cristiane Silva Costa em sua declaração de voto no acórdão embargado, em se tratando de autos de infração reflexos ao do IRPJ, torna-se imprescindível prévio Ato Declaratório de exclusão para o lançamento de todos os tributos no regime do lucro arbitrado.

Conforme se observa, o julgado em questão considerou nulos os lançamentos das Contribuições Sociais porque reflexos do IRPJ, imposto ao qual deveria ser aplicado o previsto no art. 32 da Lei nº 9.430/1996. A decisão poderia ser diferente, ainda segundo o voto, se o lançamento das Contribuições estivesse escorado em dispositivo legal diverso (daquele que ampara o lançamento reflexo – supõe-se).

No caso concreto, contudo, a infração objeto de lançamento - embora denominada de “diferenças entre os valores escriturados e os pagos” - não se trata de valores contabilizados a título de Cofins a pagar, mas sim de rubricas que, após a suspensão de imunidade/isenção, dariam ensejo ao lançamento, ou seja, a exigência baseou-se tão somente na suspensão de imunidade levada a efeito em relação ao IRPJ, amoldando-se, pois, às circunstâncias do decidido no Acórdão nº 9101-004.144 no sentido de que seria exigido ato declaratório de suspensão nessas hipóteses.

Nesse contexto, e considerando que o Colegiado *a quo* caracterizou o vício como formal, sem qualquer insurgência da contribuinte nesse particular, a decisão recorrida deve ser mantida nos seus próprios termos.

Conclusão

Pelo exposto, nego provimento ao recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Voto Vencedor

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Redatora Designada

O I. Relator restou vencido em seu entendimento contrário ao conhecimento do recurso fazendário. A maioria do Colegiado compreendeu que o recurso especial da PGFN poderia ser conhecido parcialmente.

Trata-se de exigências de CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins pertinentes aos anos-calendário 2003 e 2004. O voto condutor do acórdão recorrido, nº 1103-000.952, destaca a seguinte conclusão do ato declaratório de suspensão da imunidade referente aos períodos aqui atuados, para circunscrevê-lo à incidência sobre impostos:

4. DAS CONCLUSÕES:

Inicialmente, deve-se destacar que a notificação fiscal exarada diz respeito à suspensão da Imunidade aos Impostos, de que trata o art 150, inciso IV, alínea "c" da Constituição Federal, condicionada aos requisitos legais plasmados no art 9º, § 1º e art 14 da Lei 5.172, e art 12 da Lei 9.532/97, não se confundindo com a imunidade às Contribuições

Sociais constante do art 195, § 7º da Constituição Federal, que por sua vez é condicionada ao atendimento dos requisitos constantes da Lei 8.212/91. (fl. 6 do despacho decisório; fl. 1167 do processo administrativo nº 11120.007812/2008-20; grifamos)

O citado processo administrativo nº 11020.007812/2008-20 se prestou ao lançamento de IRPJ, juntamente com o ato de suspensão de imunidade. Na primeira apreciação do recurso voluntário, o ato declaratório foi anulado por impedimento da autoridade fiscal, contudo esta decisão foi revertida no Acórdão nº 9101-003.843 por falta de *comprovação objetiva do interesse constitutivo do impedimento*. Na sequência, no Acórdão nº 1402-004.246, foi mantida a suspensão da imunidade e a exigência de IRPJ decorrente, apurando mediante arbitramento dos lucros dos anos-calendário 2003 e 2004.

No recorrido, o Colegiado *a quo* decidiu:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, para reconhecer a nulidade formal dos lançamentos, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. O Conselheiro André Mendes de Moura acompanhou o Relator pelas conclusões.

A nulidade por vício formal é o primeiro fundamento expresso pelo relator, ex-Conselheiro Marcos Shigueo Takata, antes das demais cogitações postas em seu voto:

Ainda, para não resultar dúvidas de que o ato de suspensão de imunidade supracitado é somente de impostos, traz-se novamente o excerto do despacho decisório localizado, para tal ato de suspensão:

4. DAS CONCLUSÕES:

Inicialmente, deve-se destacar que a notificação fiscal exarada diz respeito à suspensão da Imunidade aos Impostos, de que trata o art 150, inciso IV, alínea "c" da Constituição Federal, condicionada aos requisitos legais plasmados no art 9º, § 1º e art 14 da Lei 5.172, e art 12 da Lei 9.532/97, não se confundindo com a imunidade às Contribuições Sociais constante do art 195, § 7º da Constituição Federal, que por sua vez é condicionada ao atendimento dos requisitos constantes da Lei 8.212/91. (fl. 6 do despacho decisório; fl. 1167 do processo administrativo nº 11120.007812/2008-20; grifamos)

[...]

Enfim, não resulta dúvida de que caberia ter-se ultimado o ato de notificação fiscal para suspensão de imunidade das contribuições sociais em jogo, em consequência ao procedimento fiscalizatório, para, após decisão do Delegado da Receita Federal e emissão do competente ato declaratório, em face de tal notificação fiscal, suspendendo a imunidade das referidas contribuições sociais, a autoridade fiscal ter levado a efeito os lançamentos dos referidos tributos.

Padecem os lançamentos, portanto, de nulidade por vício formal.

Ainda que assim não fosse, *para a CSL* seria impositiva a *notificação fiscal e o ato de suspensão de isenção*, para se proceder ao lançamento desse tributo._

Isso, por força do art. 15, § 3º, da Lei 9.532/97, que prescreve textualmente a aplicação do art. 32 da Lei 9.430/96, para a suspensão da isenção da CSL. O art. 15, caput, da Lei 9.532/97 prevê a isenção da CSL para instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e às associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

Ainda, cabe ressaltar que, ao tempo da lavratura dos autos de infração em jogo, ainda vigia a Medida Provisória (MP) 446, que foi *publicada em 10/11/08* (os autos de infração se aperfeiçoaram *em 12/12/08* – fl. 1039). A MP 446/08, que havia revogado o

art. 55 da Lei 8.212/91, *fora rejeitada* pelo Congresso Nacional, em 12/2/09¹. Posteriormente, a Lei 12.101/09 revogou o mencionado artigo.

Conforme o art. 62, § 11, da Constituição Federal (CF), em caso de não publicação de decreto legislativo que regule as relações jurídicas decorrentes da medida provisória não convertida em lei, tais relações conservam-se sob a regência da medida provisória:

[...]

E não fora editado o decreto legislativo a que se refere o art. 62, § 11, da CF.

A *motivação primária* dos lançamentos se deu nos preceitos do art. 55 da Lei 8.212/91.

Subsidiariamente o autuante lançou motivação nos preceitos relativos à isenção da CSL, da Cofins e dos atinentes ao PIS sobre a folha de salários, conquanto fale de imunidade ou isenção de Cofins (fl. 104); mas isso para *versar efetivamente sobre a isenção* da CSL, da Cofins e da contribuição ao PIS sobre a folha de salários – tanto que os nomes dos tópicos são “*Da Isenção da Cofins e do Pis Incidente sobre a Folha de Salários*” e “*Da Isenção da CSLL*” (fls. 104 a 110):

Neste tópico, a despeito dos enquadramentos legais citados pelo contribuinte, que alega a “Isenção Tributária” do art 195, § 7º, da Constituição Federal, passa-se a discorrer a respeito da legislação aplicável ao PIS e à COFINS, particularmente quanto à possibilidade ou não do gozo dos benefícios da imunidade ou **isenção para a COFINS**, bem como da possibilidade de recolhimento do **PIS sobre a folha de salários**. **Tal estudo apenas tem o intuito de proteger o fisco da possibilidade de futuramente o contribuinte vir a invocar comandos legais diversos daqueles até aqui invocados pelo mesmo.**

[...]

"Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

...

III – instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997;"

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 10 de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

X – relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

Art. 17. Aplicam-se às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de pagamento da contribuição para o PIS/PASEP na forma do art. 13 e de gozo da isenção da COFINS, o disposto no art. 55 da Lei no 8.212, de 1991."

[...] (fls. 104 e 105)

Neste tópico, a exemplo do anterior, e a despeito dos enquadramentos legais citados pelo contribuinte, que alega a "Isenção Tributária" do art 195, § 7º da Constituição Federal, passa-se a discorrer a respeito da legislação aplicável à CSLL, particularmente quanto à possibilidade ou não do gozo do benefício da isenção. Ocorre que como já amplamente demonstrado no tópico 5. **DOS REQUISITOS NECESSÁRIOS À ISENÇÃO/IMUNIDADE ÀS CONT SOCIAIS**, o contribuinte **não reúne os**

¹ Ato CÂMARA DOS DEPUTADOS S/N/09 - Ato CÂMARA DOS DEPUTADOS S/N de 10.02.2009 D.O.U.: 12.02.2009

(Rejeita a Medida Provisória nº 446, de 10 de novembro de 2008, que "Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social, regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social, e dá outras providências").

O PRESIDENTE DA CÂMARA DOS DEPUTADOS faz saber que, em sessão realizada no dia 10 de fevereiro de 2009, o Plenário da Casa rejeitou a Medida Provisória nº 446, de 10 de novembro de 2008, que "Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social, regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social, e dá outras providências".

requisitos necessários ao gozo da Imunidade/isenção constitucional. Deste modo o presente tópico apenas tem o intuito de proteger o fisco da possibilidade de futuramente o contribuinte vir a invocar comandos legais diversos daqueles até aqui invocados pelo mesmo. (fls. 108 e 109) **negritos nossos**, exceto os das normas legais

Logo, também por aí, em face da revogação do art. 55 da Lei 8.212/91 com vigência não coarctada para o tempo dos autos de infração (MP 446/08, Ato do CN de 12/2/09, art. 62, § 11, da CF), não haveria como os lançamentos subsistirem.

A recorrente prequestiona o art. 14, I e II, do CTN, o Decreto 2.536/98, o art. 12, § 2º, “a”, e o art. 15, da Lei 9.532/97, o art. 8º da Lei 11.096/05, os arts. 150, VI, “c”, e 195, § 7º, da CF, requerendo a manifestação sobre suas vigências.

Porém, diante de tudo quanto deduzido, despidiendia tal manifestação.

Sob essa ordem de considerações e juízo, dou provimento ao recurso, por nulidade formal dos lançamentos.

É o meu voto. (destaques do original)

Observe-se, porém, que o Colegiado *a quo*, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário ***para reconhecer a nulidade formal dos lançamentos***, firmada no voto do relator por ausência de ato declaratório e da observância do rito daí decorrente, que deveriam preceder o lançamento pela autoridade fiscal. Ou seja, os membros do Colegiado concordaram com o primeiro fundamento expresso pelo relator, e assim não votaram as demais razões postas que pretendiam, se necessário, convencer o Colegiado *a quo*: i) que ao menos a CSLL dependeria de *notificação fiscal e ato de suspensão de isenção*; e ii) que os lançamentos, se não fossem nulos por vício formal, estariam viciados pela *motivação primária* sob os *preceitos do art. 55 da Lei 8.212/91*.

Em seu recurso especial, a PGFN apresenta divergências jurisprudenciais com base: i) no paradigma nº 203-10.664, no qual a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em análise de caso similar, fixou entendimento diverso do esposado no acórdão recorrido, sob o fundamento de que não se aplica o art. 32 da Lei n.º 9.430/96 à suspensão de imunidade concernente às contribuições sociais, por se referir aquele dispositivo apenas aos impostos, conforme leitura conjugada com o art. 150, VI, c, da Constituição Federal; e ii) no paradigma nº 2402-002.499, segundo o qual, devido ao disposto no art. 144 do CTN e nos arts. 44 e 45 do Decreto nº 7.2137/2010, a isenção deve ser verificada considerando-se o cumprimento dos requisitos legais existentes na época dos fatos geradores (ou seja, o art. 55 da Lei nº 8.212/91); por conseguinte, não é possível retroagir a MP nº 446/2008.

O recurso especial teve seguimento integral e, embora o I. Relator tenha também concluído que a segunda matéria não merece ser conhecida, com respeito à matéria “Da divergência quanto ao ato de suspensão de imunidade”, importa observar que no presente caso, distintamente dos demais apreciados na reunião de julgamento de agosto/2023, o acórdão recorrido não está fundamentado expressamente no §10 do art. 32 da Lei nº 9.430/96, premissa para a maioria deste Colegiado² negar conhecimento ao recurso fazendário, com base neste mesmo paradigma, como expresso na ementa do Acórdão nº 9101-006.687:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014

² Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício), e divergiram no conhecimento os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.
NÃO CONHECIMENTO.

O recurso especial interposto para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, para ser conhecido, deve demonstrar a divergência de interpretação da legislação tributária. Nesse sentido, uma vez verificado que o acórdão recorrido decidiu pela necessidade do fisco, para fins de afastar a *isenção* de contribuições sociais, de adotar o rito estabelecido pelo artigo 32 à luz do seu §10º, mas este dispositivo específico não foi apreciado e sequer transcrito no julgado trazido como *paradigma*, que limitou-se a afastar tal rito com base no §1º, não há que se falar em dissídio, afinal o precedente comparado não interpretou justamente o dispositivo normativo que figurou com elemento determinante da *ratio decidendi* da matéria que se busca rediscutir.

Nestes autos, o voto condutor do acórdão recorrido refere apenas o art. 32 da Lei nº 9.430/96 e, quando o transcreve, o faz integralmente, destacando várias passagens, inclusive o disposto no §10, mas sem qualquer construção argumentativa específica neste sentido. Em suma, o voto condutor do acórdão recorrido está pautado no entendimento de que o ato declaratório de suspensão teve em conta, apenas, a imunidade no âmbito do IRPJ, sem qualquer *referência ao art. 195, §7º, da CF*, concluindo que a autoridade lançadora não tem competência para *cancelamento ou suspensão de imunidade de CSL, PIS e COFINS*, razão pela qual *caberia ter-se ultimado o ato de notificação fiscal para suspensão de imunidade das contribuições sociais em jogo, em consequência ao procedimento fiscalizatório, para, após decisão do Delegado da Receita Federal e emissão do competente ato declaratório, em face de tal notificação fiscal, suspendendo a imunidade das referidas contribuições sociais, a autoridade fiscal ter levado a efeito os lançamentos dos referidos tributos*.

Note-se que a acusação fiscal veiculada nestes autos, e relatada no acórdão recorrido, traz todas as constatações que, no âmbito do IRPJ, ensejaram a suspensão da imunidade. Contudo, o Colegiado *a quo* compreendeu que a autoridade fiscal não detinha competência pra expressar esses fundamentos, e deveria ter promovido a notificação fiscal que, se acolhida pelo Delegado da Receita Federal, permitiria a edição do ato declaratório de suspensão e, só então, o lançamento. Daí o reconhecimento, inclusive, de vício formal.

Esclareça-se que o voto condutor do acórdão recorrido também analisa o ato cancelatório de isenção editado pelo INSS, mas apenas para concluir que ele se limita à *isenção patronal das contribuições previdenciárias*, e este argumento não está sendo confrontado pela PGFN. Cabe, assim, apenas avaliar a similitude dos casos no âmbito da necessidade de ato de suspensão de isenção para lançamento das contribuições sociais distintas daquelas tratadas no art. 22 da Lei nº 8.218/91, administradas pela antiga Secretaria da Receita Federal.

O paradigma nº 203-10.664, por sua vez, já foi admitido para caracterização de divergência jurisprudencial semelhante à presente, nos termos do voto condutor do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto no Acórdão nº 9101-005.857³:

Quanto à primeira matéria suscitada no Recurso Especial da Fazenda Nacional, alega o Contribuinte que a decisão recorrida não decorreu de mera inobservância do previsto no art. 32 da Lei nº 9.430/1996, mas sim de falta de fundamentação do lançamento, que fora efetuado com base no Ato Declaratório nº 05-G/2003, suspendendo sua imunidade tributária relativa ao IRPJ de 1997 a 2000, e não se referiu a Cofins, fato que teria permanecido inalterado mesmo com o acolhimento dos embargos com efeitos infringentes. Os acórdãos apresentados pela PGFN (203-10.664 e 203-09.605) como

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

paradigmas não discutem a nulidade do lançamento em função da ausência de fundamentação ou motivação, mas sim a observância das formalidades previstas no art. 32 da Lei nº 9.430/1996 e sua aplicação ao processo de suspensão da imunidade ou isenção tributárias. Daí, decorreria que o recorrido e os paradigmas enfrentariam contextos fáticos não similares, o que afastaria a existência de eventual dissídio jurisprudencial.

Não assiste razão ao Contribuinte. Os dois acórdãos paradigmas, como reconhece a própria Recorrida (nesta matéria), decidem que o procedimento previsto no art. 32 da Lei nº 9.430/1996 aplica-se apenas a impostos e não às contribuições sociais, que é o caso da Cofins, objeto do lançamento nos dois processos, bem como no acórdão recorrido. Este, por sua vez, decidiu que o Ato Declaratório nº 05-G não incluiu a Cofins para fins de suspensão da imunidade tributária. E o referido Ato Declaratório (fl. 37) foi emitido com base, dentre outros dispositivos, no art. 32 da Lei nº 9.430/1996. Ou seja, a decisão combatida, embora não tenha expressamente mencionado o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430/1996, concluiu que o documento emitido com lastro em disposição nela prevista não incluiu a Cofins para efeitos de suspensão da imunidade tributária. Ou, por outras palavras, deveria ter sido incluído no Ato Declaratório a Cofins, a quem se aplicaria, então, o previsto no mencionado dispositivo legal, ficando demonstrado o dissídio interpretativo suscitado pela PGFN.

Esta Conselheira concordou com o relator do precedente, declarando voto nos seguintes termos:

A Fazenda Nacional opôs embargos de declaração apontando a ocorrência de contradição, vez que o argumento ligado a impropriedade no procedimento de suspensão da imunidade previsto no art. 32 da Lei nº 9.430/96 enseja a nulidade do lançamento por vício formal e não, material. Em 18 de maio de 2017 foi proferido o Acórdão nº 1201-001.744, no qual o Colegiado a quo acolheu os embargos de declaração opostos, com efeitos infringentes, apenas para reconhecer a nulidade formal do lançamento fiscal em substituição à nulidade material que havia sido adotada no acórdão embargado. Vencidos os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Gustavo Guimarães da Fonseca, que não acolhiam os embargos.

Atendida a pretensão fazendária, seu recurso especial se dirigiu a confrontar a nulidade formal do lançamento, indicando os paradigmas nº 203-10.664 e 203-09.605, segundo os quais *não se aplica o art. 32 da Lei nº 9.430/96 à suspensão de imunidade de Cofins, por se referir aquele dispositivo apenas aos impostos, conforme leitura conjugada com o art. 150, VI, “c” da CF*. Indicou, também, o paradigma nº 202-19.348, que *manteve a incidência da COFINS sobre as receitas de aluguéis, juntamente com as mensalidades escolares e taxas de matrícula, excluindo as demais receitas da base de cálculo, com base na declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.718/98*. Em reforço, apontou o acórdão nº 9303-00.982, concluindo que *os acórdãos paradigmas, na esteira do entendimento firmado pelo STF, excluíram as receitas financeiras, mas mantiveram a incidência da COFINS sobre as receitas de atividades não próprias das entidades, como é o caso das receitas de aluguel*. Apenas este último paradigma foi afastado no exame de admissibilidade.

Não prospera a contestação da Contribuinte acerca do conhecimento do recurso especial fazendário relativamente à primeira matéria. Os acórdãos recorridos afirmam a necessidade de ato de suspensão de imunidade/isenção para lançamento da COFINS, e desconsideram o ato editado porque circunscrito ao IRPJ. É a inexistência deste ato específico que enseja a afirmação de falta de fundamentação do lançamento, de modo que os paradigmas nº 203-10.664 e 203-09.605, ao dispensarem tal ato, e não vislumbrarem qualquer nulidade do lançamento, prestam-se validamente a caracterizar o dissídio jurisprudencial neste ponto. Há similitude suficiente entre os acórdãos comparados que, analisando exigência de COFINS em

face de instituições educacionais, decidiram de forma divergente quanto à necessidade de ato de suspensão de isenção/imunidade prévio.

Revisitando o paradigma nº 203-10.664, verifica-se que a exigência de COFINS contra sujeito passivo que se afirmava entidade beneficente de assistência social teve em conta períodos de apuração entre 1993 e 1999, e o lançamento, formalizado em 2001, não foi precedido de ato de suspensão de isenção. O sujeito passivo apontou a inobservância do rito previsto no art. 32 da Lei nº 9.430/96, e o outro Colegiado do Segundo Conselho de Contribuintes converteu o julgamento em diligência para verificação do cumprimento dos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, ocasião em que foi imputado ao sujeito passivo remuneração de dirigentes que, confirmada no voto condutor do paradigma, ensejou a conclusão de exigibilidade da COFINS, firmando-se de início que:

Relativamente à preliminar de nulidade, não assiste razão à interessada. O rito estabelecido pelo art. 32 da Lei nº 9.430/96 refere-se a situações nele especificadas. Assim dispõe o texto legal:

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. 92, § 1º g, 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.

() (grifo acrescido)

Os casos de imunidade tratados no art. 150 da CF referem-se a impostos, não se aplicando à presente circunstância. Isso porque, convém lembrar, a imunidade aqui discutida tem matriz no § 7º do art. 195 da Lei Maior que por sua vez foi a base da redação do inciso III do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91. *(destaques do original)*

Assim, o Colegiado que exarou o paradigma não só teve por desnecessária a edição de ato de suspensão da isenção para fins de lançamento de COFINS, como também admitiu a agregação, em diligência, das investigações acerca do descumprimento de requisito estabelecido no art. 55 da Lei nº 8.212/91, vez que a acusação fiscal afirmou a sujeição passiva da autuada apenas porque *prestadora de serviços na área de ensino, auferindo receitas através das mensalidades pagas pelos seus alunos e nas contraprestações do atendimento na área médica nos setores de Internações, Ambulatório e Pronto Socorro*. Registre-se, ainda, que o sujeito passivo interpôs recurso especial para discutir a regra decadencial e a motivação da suspensão em remuneração de diretoria, sem questionar a ausência de ato de suspensão da isenção, mas o recurso especial teve seguimento, apenas, em relação à regra decadencial matéria, como pode ser visto nos Acórdãos nº 9303-00.804 e 9303-004.728.

Frise-se que o procedimento fiscal analisado no paradigma se referia a períodos de apuração anteriores e posteriores à vigência da Lei nº 9.430/96, cujo art. 32 traz, desde sua redação original, o disposto no §10. Contudo, enquanto o Colegiado *a quo* exigiu a observância do rito de suspensão da isenção como requisito formal de validade do lançamento, o outro Colegiado do Conselho de Contribuintes validou lançamento formalizado sem a lavratura de ato prévio de suspensão da isenção da Cofins, e manteve a exigência, limitando a necessidade de ato à suspensão da imunidade a impostos.

A divergência jurisprudencial, assim, resta evidenciada quando o paradigma expressamente observa, para dispensar a necessidade de ato declaratório prévio, que *a imunidade*

aqui discutida tem matriz no § 7º do art. 195 da Lei Maior, ao passo que o recorrido afirma a existência de vício formal porque o ato declaratório de suspensão aqui lavrado teve em conta, apenas, a imunidade no âmbito do IRPJ, sem qualquer referência ao art. 195, §7º, da CF.

Por tais razões, o recurso especial da PGFN deve ser CONHECIDO PARCIALMENTE, na matéria “Da divergência quanto ao ato de suspensão de imunidade”.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Esta Conselheira concordou com o I. Relator em negar conhecimento ao recurso especial da PGFN na matéria “Da divergência quanto à aplicação do art. 55 da Lei 8.212/91”.

Como descrito no voto vencedor, na medida em que o Colegiado *a quo* acolheu o entendimento de que os lançamentos seriam nulos por vício formal, não foram votados os demais apontamentos consignados no voto do relator: i) que ao menos a CSLL dependeria de *notificação fiscal e ato de suspensão de isenção*; e ii) que os lançamentos, se não fossem nulos por vício formal, estariam viciados pela *motivação primária* sob os *preceitos do art. 55 da Lei 8.212/91*.

A PGFN opôs embargos de declaração arguindo obscuridade pois o Ato Cancelatório do INSS, diversas vezes mencionado no curso do processo administrativo e principal fonte de suas controvérsias, ao fundamentar-se no artigo 55 da Lei 8.212/91 (na versão vigente à época dos fatos) teria cancelado – segundo a embargante – o direito à isenção não apenas em relação às contribuições “previdenciárias” (art. 22) mas também às contribuições sociais relativas ao PIS, COFINS e CSLL (art. 23). Os embargos foram acolhidos apenas para sanar a obscuridade e esclarecer que: o ato cancelatório do INSS, neste caso concreto, trata tão somente do artigo 22 da Lei 8.212/91. Vale o destaque dos últimos parágrafos do voto condutor do Acórdão nº 1402-002.075:

Observe-se ainda que, analisando o voto que embasa a decisão embargada, o contribuinte restringiu-se a pedir "o reconhecimento do direito à isenção patronal das contribuições previdenciárias" (fls. 894-910), lembrando que a autuada defende e acredita estar protegida pelas imunidades dos artigos 150, VI, 'c' e 195 parágrafo 7º. por ser não apenas entidade de educação, mas também de beneficência e assistência social, segundo suas alegações, seus estatutos sociais e certificados (utilidade pública etc).

Na linha de raciocínio externada no voto embargado, ao qual reitero que não me vinculo, acolho os embargos para sanar a obscuridade apontada pelo embargante, esclarecendo que: o ato cancelatório do INSS, neste caso concreto, trata tão somente do artigo 22 da Lei 8.212/91, com a redação vigente à época dos fatos e, mesmo tendo

competência para reconhecer/cassar o benefício relativo ao artigo 23 da mesma lei, materialmente, não o fez.

Assim, confirmada a ausência de ato declaratório de suspensão da imunidade/isenção do art. 195, §7º da Constituição Federal e, da observância do rito daí decorrente, antes de *a autoridade fiscal ter levado a efeito os lançamentos dos referidos tributos*, este é o único fundamento que a PGFN precisaria reverter para afastar a nulidade formal dos lançamentos e, minimamente, alcançar o retorno dos autos à instância precedente para apreciação dos demais argumentos opostos contra a exigência. Ainda que o relator tenha se manifestado sobre outros argumentos de defesa, eles não foram votados pelo Colegiado *a quo* e esta instância especial não poderia a eles adentrar, ainda que eventualmente caracterizado dissídio jurisprudencial a seu respeito.

Em seu recurso especial, a PGFN apresenta divergências jurisprudenciais com base: i) no paradigma nº 203-10.664, no qual a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em análise de caso similar, fixou entendimento diverso do esposado no acórdão recorrido, sob o fundamento de que não se aplica o art. 32 da Lei n.º 9.430/96 à suspensão de imunidade concernente às contribuições sociais, por se referir aquele dispositivo apenas aos impostos, conforme leitura conjugada com o art. 150, VI, c, da Constituição Federal; e ii) no paradigma nº 2402-002.499, segundo o qual, devido ao disposto no art. 144 do CTN e nos arts. 44 e 45 do Decreto nº 7.2137/2010, a isenção deve ser verificada considerando-se o cumprimento dos requisitos legais existentes na época dos fatos geradores (ou seja, o art. 55 da Lei nº 8.212/91); por conseguinte, não é possível retroagir a MP nº 446/2008.

O recurso especial teve seguimento integral mas, diante da premissa antes fixada, a segunda matéria não merece ser conhecida vez que o argumento confrontado, embora expresso no voto condutor do acórdão recorrido, não foi votado pelo Colegiado *a quo*. Ao acolher a nulidade dos lançamentos por vício formal, dada a incompetência do auditor fiscal para afirmar a inobservância dos requisitos para gozo da isenção sem a prévia edição do ato declaratório de suspensão pelo Delegado da Receita Federal, o Colegiado *a quo* não se manifestou, nem a favor nem contra, o entendimento do relator acerca da interpretação do art. 55 da Lei nº 8.212/91 exarada pelo auditor fiscal no lançamento.

Em circunstâncias semelhantes, o voto desta Conselheira prevaleceu, à unanimidade, no Acórdão nº 9101-006.609⁴, para não conhecimento de matéria deduzida em recurso especial também pela Fazenda Nacional:

A PGFN, com fundamento no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, contesta as duas linhas argumentativas do voto condutor do acórdão recorrido, apontando ofensa ao art. 150, §4º do CTN, na parte em que declarada a decadência do direito de o Fisco revisar a base de cálculo para apuração do indébito referente ao 1º trimestre de 1998, bem como ofensa ao art. 9º da Lei nº 9.249/95, na parte em que admitiu a dedutibilidade das despesas de juros sobre o capital próprio, além de apontar contrariedade a evidência de prova na reversão desta glosa.

Contudo, o primeiro pressuposto desta modalidade recursal é a existência de decisão não unânime e esta se limitou à preliminar de decadência, nos termos do acórdão:

ACORDAM os Membros da primeira câmara da Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais por maioria de votos, DAR provimento parcial ao

⁴ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães Fonseca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício)

recurso, para acolher a preliminar de decadência quanto impossibilidade de a autoridade tributária rever a base de cálculo do imposto de renda, após 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, visando reduzir o saldo negativo de recolhimentos acumulado naquele período, e reconhecer o direito creditório sobre o valor de R\$ 16.141.154,50 (original), vencido o Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva que negava provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

O voto condutor do acórdão recorrido foi assim estruturado:

[...]

Na medida em que o Colegiado *a quo*, em sua maioria, concordou com o entendimento do Conselheiro Relator pelo acolhimento da preliminar de decadência, não houve deliberação acerca das questões de mérito concernentes às alterações promovidas na base de cálculo do IRPJ no 1º trimestre de 1998 – glosa de despesas de juros sobre capital próprio e adição de receitas financeiras não declaradas – decidindo o Colegiado, neste ponto de forma unânime, em favor da glosa de parte do pagamento confrontado com o débito do período para determinação do indébito pleiteado em restituição. É certo que o voto divergente do ex-Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva foi no sentido de negar provimento ao recurso, o que poderia indicar que ele também divergiu do provimento proposto subsidiariamente para as duas alterações de base de cálculo promovidas pela autoridade fiscal, e assim também inferir que houve decisão não unânime nestes pontos. Isto, porém, não permite afirmar que os demais Conselheiros acompanharam o Conselheiro Relator neste provimento, dado que este alinhamento foi expresso no sentido de *acolher a preliminar de decadência quanto impossibilidade de a autoridade tributária rever a base de cálculo do imposto de renda, após 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, visando reduzir o saldo negativo de recolhimentos acumulado naquele período, e reconhecer o direito creditório sobre o valor de R\$ 16.141.154,50 (original)*, este último aspecto dissociado da revisão de base de cálculo considerada alcançada pela decadência.

Assim, se admitida a discussão que a PGFN deduz acerca de ofensa ao art. 9º da Lei nº 9.249/95, na parte em que admitiu a dedutibilidade das despesas de juros sobre o capital próprio, e por contrariedade a evidência de prova na reversão desta glosa, esta instância especial estaria deliberando sobre tais matérias sem a sua prévia apreciação em sede de recurso voluntário. Caberia, portanto, o retorno dos autos ao Colegiado *a quo* se revertida a preliminar de decadência também contestada pela PGFN.

Por tais razões, ausente decisão acerca destes pontos, o recurso especial da PGFN deve ser CONHECIDO PARCIALMENTE, apenas quanto à contrariedade à lei na aplicação do art. 150, §4º do CTN para contagem do prazo decadencial no presente caso.

Embora o caso presente veicule recurso especial de divergência, e não de contrariedade à lei ou evidências de prova, ainda assim o pressuposto primeiro para caracterização do dissídio jurisprudencial é a existência de decisão pelo Colegiado *a quo*. Na falta desta, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial na matéria “Da divergência quanto à aplicação do art. 55 da Lei 8.212/91”.

Preambularmente ao mérito, releva notar que a pretensão da PGFN de que seu recurso especial se preste a reformar a decisão recorrida, *restabelecendo-se o lançamento em sua integralidade*, não pode ser alcançada, vez que, como demonstrado na negativa de conhecimento quanto à matéria “Da divergência quanto à aplicação do art. 55 da Lei 8.212/91”, a eventual desconstituição do vício formal firmado em razão da ausência de ato de suspensão da isenção das contribuições CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins deveria ensejar o retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para apreciação dos demais argumentos de mérito deduzidos contra os lançamentos, pois, ainda que parte deles tenha sido acolhida no voto do relator integrado ao acórdão recorrido, eles não foram votados pelo Colegiado *a quo*.

Ademais, considerando que apenas o recurso fazendário teve seguimento, descabe aqui cogitar de qualquer *reformatio in pejus*, por exemplo, mediante reconfiguração do vício apontando para material, e não formal. É sabido que esta circunstância atrai a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, II do CTN e, por esta razão, caberia à Contribuinte ter questionado a decisão quanto a este aspecto. Contudo, ciente dos acórdãos de recurso voluntário e de embargos, bem como dos despachos de admissibilidade dos embargos e do recurso especial fazendário, a Contribuinte ofereceu apenas contrarrazões ao recurso fazendário, nas quais, para além de confrontar o mérito do recurso especial admitido, apenas questiona seu conhecimento em razão da arguição preliminar de nulidade do acórdão de embargos.

Com respeito à arguição de nulidade, trazida em contrarrazões como prejudicial à apreciação do recurso fazendário, diz a Contribuinte que os embargos de declaração *propostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional, tinham fins infringentes, que inclusive foram acolhidos*, e assim entende violado o princípio da ampla defesa e do contraditório, nos termos do disposto no inciso LV do artigo 5º da CF, vez que não foi oportunizado, à ora signatária, o contraditório em relação aos embargos de declaração já que não foi intimada para apresentar contrarrazões. Contudo, ainda que pudesse ser superada, pelos princípios da informalidade e da instrumentalidade das formas, a arguição de divergência jurisprudencial sem interposição de recurso especial, fato é que a nulidade afirmada em contrarrazões não foi associada a qualquer decisão de outro Colegiado do CARF ou dos Conselhos de Contribuintes que a corroborasse.

O histórico traçado no voto desta Conselheira, condutor do Acórdão nº 9101-006.040⁵, bem evidencia os limites reconhecidos por este Colegiado para decisão de questões externas a dissídios jurisprudenciais demonstrados:

A Contribuinte arguiu a nulidade da decisão do Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, que rejeitou os embargos por ela opostos.

Este Colegiado reafirma recorrentemente o entendimento de que a competência de julgamento em sede de instância especial se limita aos dissídios jurisprudenciais admitidos pela Presidência de Câmara competente, impedindo a apreciação de arguições autônomas de nulidade veiculadas em recurso especial. Para ilustrar esse entendimento, tem-se, por exemplo, a manifestação desta Conselheira no voto condutor do Acórdão nº 9101-005.466, em face de arguição de nulidade do acórdão ali recorrido que, na visão da Contribuinte seria *nulo por não apreciar praticamente nenhum dos fundamentos e provas trazidos* para evidenciação do direito creditório compensado. O recurso especial da Contribuinte fora admitido acerca da *necessidade de efetiva análise do crédito utilizado*, que seria distinto do equivocadamente informado na Declaração de Compensação – DCOMP, e esta Conselheira ponderou, no conhecimento do recurso especial, que:

Registre-se que, considerando a competência deste Colegiado, limitada à solução de dissídios jurisprudenciais previamente admitidos na forma dos arts. 67 a 71, do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, o conhecimento do recurso especial se restringe às matérias que tiveram seguimento em exame de admissibilidade do recurso especial. As questões suscitadas como de “ordem pública” e que ensejariam a nulidade do acórdão recorrido serão apreciadas, apenas, no ponto em que afetam as matérias admitidas.

Vale também recordar o entendimento da maioria deste Colegiado firmado no Acórdão nº 9101-004.823⁶, refletido nos seguintes termos do voto condutor desta Conselheira:

⁵ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães Fonseca (suplente convocado) e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

Na sessão de julgamento, a Conselheira Lívia De Carli Germano levantou preliminar de nulidade do acórdão recorrido por suposta inovação na fundamentação, eis que o acórdão recorrido tomou por base o artigo 13 da Lei nº 9.249/95, não mencionado na acusação fiscal. Tal preliminar teve por fundamento o §2º do artigo 60 da Lei 9.784/99, segundo o qual “*O não conhecimento do recurso não impede a Administração de rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida preclusão administrativa.*”. A questão, porém, foi rejeitada por maioria pelo Colegiado, sob a premissa de que cabia à Contribuinte ter suscitado o vício, restando evidenciado, por sua conduta de interpor recurso especial para suscitar divergência jurisprudencial acerca do mérito da questão, sem abordar a inovação em questão, que não houve prejuízo à sua defesa, aplicando-se o art. 60 do Decreto nº 70.235/72 que dispensa o saneamento de irregularidades em tais circunstâncias. Ademais, prevalece o entendimento de que o ponto suscitado pela Conselheira Lívia De Carli Germano somente poderia ser apreciado se a Contribuinte cumprisse os requisitos regimentais para estabelecer a competência deste Colegiado, mediante apresentação de recurso especial indicando paradigmas nos quais outros Colegiados do CARF negassem a aplicação de norma de regência da matéria porque não indicada no lançamento tributário.

Estas as razões, portanto, para REJEITAR a preliminar de nulidade, suscitada de ofício pela Conselheira Lívia De Carli Germano.

No presente caso, a Contribuinte arguiu obscuridade no voto vencedor do acórdão recorrido por não esclarecimento dos fundamentos específicos para a rejeição da prova produzida pela Recorrente, especialmente quando se considera tratar-se na espécie de autuação fundada em presunção legal de pagamento sem causa e ausência de escrituração. O Conselheiro Relator originário restara vencido em seu entendimento favorável à Contribuinte, e o Conselheiro Redator do voto vencedor teria se limitado a reproduzir os argumentos da DRJ e da fiscalização, deixando de expor seus elementos de convicção e se contrapor ao voto vencido.

Depois de discorrer sobre as características da prova em referência no contexto destes autos, a Contribuinte aduz que a rejeição monocrática dos embargos resultou na *manutenção dos vícios apontados que implicam diretamente no cerceamento do direito de defesa da contribuinte*. Demanda, assim, manifestação no voto condutor do acórdão recorrido acerca da *relação entre a falta de apresentação dos extratos das contas internacionais e as infrações específicas imputadas à Recorrente (pagamento sem causa; ausência de escrituração), ou seja, porque a ausência desses extratos seria indispensável no presente caso, onde a acusação de omissão de receitas não decorre de ausência de comprovação de depósitos bancários nas referidas contas, mas sim, repita-se à exaustão, de alegados pagamentos sem causa e ausência de escrituração*.

A manifestação contestada está assim vertida no despacho de e-fl. 12859/12861:

Quanto ao primeiro vício, inexistente razão à embargante.

O voto vencedor, acompanhando a decisão de piso, entendeu que a não apresentação dos extratos do BNP e do Bank of Ireland prejudica a formação de prova indireta capaz de afastar as presunções legais de omissão de receita (com base na falta de escrituração de pagamentos) e de pagamentos sem causa. Os referidos “pagamentos” são aqueles tomados como base para a autuação (totalizados anualmente no quadro elaborado no início do voto vencido). Assim, entendeu-se que os valores que saíram das contas discriminadas naquele quadro (mantidas no MERCHANTS BANK NYC e outros) referiam-se a pagamentos que não haviam sido escriturados e eram destituídos de causa. A escrituração dos valores recebidos no País e dos valores posteriormente utilizados para pagamentos relacionados aos serviços prestados, bem como o reconhecimento

⁶ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Lívia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício), e divergiu na matéria a Conselheira Lívia De Carli Germano.

desses serviços como causa, não foram admitidos porque estavam diretamente vinculados com outra conta bancária, isto é, a conta mantida no Banco do Brasil.

Particularmente, não concordei com esse entendimento (e isso ficou expresso no voto vencido), contudo, o raciocínio é claro: como a prova indireta não pôde ser formada, não foram aceitas a escrituração e a causa alegadas.

[...]

Pelo exposto, concluo que o Acórdão nº 1401-001.550 foi omissos quanto ao segundo e terceiro vícios acima apontados, pelo que proponho sejam ADMITIDOS os embargos interpostos.

[...]

Com fundamento nas razões expendidas na informação retro, declaro a procedência das alegações suscitadas, de forma que ADMITO os embargos de declaração interpostos por FIGWAL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, em face do Acórdão nº 1401-001.550, de 01 de março de 2016, para suprir as omissões quanto ao não afastamento da multa qualificada e à aplicação do REsp nº 973.733/SC (recurso repetitivo) na questão da decadência.

Tal questionamento guarda relação com a primeira matéria suscitada no recurso especial, e que não teve seguimento em exame de admissibilidade, sob os seguintes fundamentos (e-fls. 13028/13033):

[...]

A negativa de seguimento foi reafirmada em sede de agravo, ocasião em que a Presidência da CSRF adentrou aos questionamentos dirigidos contra a validade do despacho que rejeitou parcialmente os embargos de declaração da Contribuinte (e-fls. 13055/13061):

[...]

Apesar da correspondência com a matéria que não teve seguimento, a arguição deduzida pela Contribuinte não afetou o exame de admissibilidade, vez que os paradigmas indicados se pautaram em circunstâncias fáticas substancialmente distintas, sem que a Contribuinte lograsse selecionar casos nos quais o ônus da prova para constituição de presunção de omissão de receita fosse debatido na forma por ela demandada.

Se a divergência admitida guardasse correspondência com o vício apontado em embargos de declaração, as considerações da Contribuinte deveriam, necessariamente, ser tomadas como aspectos rejeitados na admissibilidade dos embargos, integrando-se ao acórdão recorrido para verificação da existência da divergência jurisprudencial, o que atribuiria a este Colegiado a competência para dizer se o Colegiado *a quo* foi omissos ou, ao menos, obscuro, na apreciação do ponto suscitado.

Contudo, como a divergência correspondente ao vício não teve seguimento, tem-se que, sem se desincumbir de seu ônus recursal de demonstração de dissídio jurisprudencial, a Contribuinte pretende, por via transversa, a revisão de decisão monocrática de exame de admissibilidade de embargos de declaração e, em consequência, uma nova apreciação de seus argumentos de defesa pelo Colegiado *a quo*. O caso, portanto, assemelha-se a outras arguições de nulidade internas ao acórdão recorrido, apesar de vertida em nulidade do despacho de admissibilidade dos embargos de declaração.

Nos termos do art. 65, §3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 39/2016, é definitiva a decisão que rejeita *embargos em que as alegações de omissão, contradição ou obscuridade sejam manifestamente improcedentes ou não estiverem objetivamente apontadas*. Deflui daí que não há possibilidade de outro órgão do CARF revisar a decisão definitiva do Presidente de Turma que rejeita os embargos, podendo se cogitar, apenas, de revisões indiretas mediante constituição de divergência jurisprudencial passível de apreciação por este Colegiado, ou de revisão hierárquica por nulidades na forma do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Ausente demonstração de dissídio jurisprudencial admitido para apreciação deste Colegiado, e diante da validade formal da decisão que admitiu parcialmente os embargos de declaração, vez que editado por autoridade competente e com motivação expressa, não há possibilidade regimental de este Colegiado adentrar a esta motivação e avaliar sua validade para decidir se houve, como alegado pela Contribuinte, cerceamento ao seu direito de defesa na fundamentação expressa pelo Conselheiro Redator do voto vencedor do acórdão recorrido.

Ademais, como também decidido recentemente por este Colegiado no Acórdão nº 9101-005.805, que por maioria de votos⁷ acompanhou o entendimento assim expresso esta Conselheira:

Contudo, referida arguição foi veiculada em recurso especial, no prazo de 15 (quinze) dias estipulado para esse recurso e dirigida à apreciação deste Colegiado, cuja competência está limitada à solução de dissídios jurisprudenciais. Em tais circunstâncias, não é possível nem mesmo aplicar a fungibilidade para dirigir a irresignação à autoridade hierarquicamente superior que eventualmente poderia se afirmar competente para revisão do ato apontado como irregular, qual seja, a rejeição dos embargos de declaração pela Presidência da Turma *a quo*, mormente tendo em conta que o prazo máximo para recursos hierárquicos, na forma na Lei nº 9.784/99⁸, seria de 5 (cinco) dias. Recorde-se, ainda, que no âmbito do contencioso administrativo especializado, o art. 37 do Decreto nº 70.235/72 dispõe que *o julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno* e o Regimento Interno do CARE, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015 e alterado pela Portaria MF nº 39/2016, não prevê recurso contra a decisão que rejeitar embargos de declaração, ao estabelecer, em seu Anexo II, art. 65, §3º que *o Presidente não conhecerá os embargos intempestivos e rejeitará, em caráter definitivo, os embargos em que as alegações de omissão, contradição ou obscuridade sejam manifestamente improcedentes ou não estiverem objetivamente apontadas*, de modo que eventual questionamento desta decisão somente poderia ser cogitado pela via hierárquica.

Esclareça-se que referida arguição foi deduzida em preliminar do recurso especial e dirigida a este Colegiado sem caracterização de dissídio jurisprudencial, circunstância bem observada pela Presidência de Câmara, que negou-lhe seguimento como matéria de recurso especial. De toda a sorte, desnecessária seria essa providência porque, como preliminar de recurso especial, sua apreciação caberia diretamente a este Colegiado. Contudo, em sede de conhecimento, impõe-se aqui REJEITAR seu CONHECIMENTO, porque dirigida a autoridade incompetente e para além do prazo que permitiria cogitar de sua conversão em outra modalidade de irresignação contra o ato administrativo questionado.

Por tais razões, NEGA-SE CONHECIMENTO à arguição de nulidade do exame de admissibilidade dos embargos de declaração

Em declaração de voto apresentada no Acórdão nº 9101-006.407⁹, esta Conselheira concordou com os demais membros do Colegiado em distinguir arguição de nulidade externa à demonstração de divergência que seria passível de apreciação nesta instância especial:

⁷ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício) e divergiu na matéria a Conselheira Lívia De Carli Germano.

⁸ Art. 24. Inexistindo disposição específica, os atos do órgão ou autoridade responsável pelo processo e dos administrados que dele participem devem ser praticados no prazo de cinco dias, salvo motivo de força maior.

⁹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento, a alegação se funda em *ausência de motivação e dos pressupostos legais da autuação*, e repete argumentação apresentada em impugnação e recurso voluntário e rejeitada no acórdão recorrido sob a premissa de que não foram trazidos *fatos e provas daquilo que se afirma, sequer indícios do que se alega*, para além de se constatar que *há clareza e correta descrição dos fatos e enquadramentos legais, que chegam ser até redundantes em várias trechos do Termo de Verificação Fiscal, com relato de 38 folhas (fora os anexos)*. Assim, não se trata de fato novo ou de argumento de defesa que deixou de ser apresentado ou apreciado nestes autos, constituindo a rejeição de seus argumentos decisão que somente pode ser revista nesta instância especial se demonstrado o regular dissídio jurisprudencial. Descabe, assim, conhecer da referida arguição.

Distintamente, a preliminar de nulidade da intimação do acórdão recorrido representa arguição de cerceamento de direito de defesa que somente tem lugar nesse momento e deve ser necessariamente apreciada por este Colegiado, inclusive como prejudicial do conhecimento do recurso especial, por ter o potencial de afetar a validade de ato que lhe é anterior.

Diz a Contribuinte que o acórdão recorrido não lhe foi cientificado em seu endereço virtual do e-CAC, e nem por nenhum outro meio, tendo o i. Conselho se limitado a publicar, de modo geral, a r. decisão no diário oficial.

Como se vê às e-fls. 32633/32634 e 32666, a Contribuinte foi cientificada do acórdão recorrido por via postal, mediante correspondência entregue em seu domicílio tributário (Av. Dep. Esteves Rodrigues, 840, And 2 – Centro – Montes Claros/MG) em 29/09/2021. Ocorre que antes mesmo da devolução do aviso de recebimento da correspondência, a Contribuinte já apresentara o recurso especial em 01/10/2021, assim arguindo que não fora cientificada do acórdão recorrido.

Em tais circunstâncias, a Contribuinte ainda dispunha de 15 (quinze) dias contados da ciência postal em 29/09/2021 para complementar seu recurso especial, mas não o fez. E isto provavelmente porque, tendo em conta o conteúdo de sua defesa, já a havia deduzido por inteiro, por dispor do acórdão recorrido, em razão de sua publicação no sítio do CARF ocorreu em 16/09/2021.

De toda a sorte, adicione-se que o Decreto nº 70.235/72 estabelece em seu art. 23, §3º que *os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência*. Logo, a autoridade local pode optar pela ciência por via postal ou por meio eletrônico, meios previstos nos inciso II e III do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, apenas devendo observar, na hipótese de opção pela ciência por meio eletrônico, se o sujeito passivo dispõe do domicílio tributário específico exigido para tanto, na forma do art. 23, § 4º, inciso II, do mesmo diploma legal.

Por tais razões, deve ser REJEITADA a preliminar de nulidade da intimação para ciência do acórdão recorrido

O caso presente guarda semelhança com o precedente nº 9101-005.805, no qual a maioria deste Colegiado¹⁰ concordou com o entendimento desta Conselheira quanto a não ser possível *nem mesmo aplicar a fungibilidade para dirigir a irrisignação à autoridade hierarquicamente superior que eventualmente poderia se afirmar competente para revisão do ato apontado como irregular, qual seja, a rejeição dos embargos de declaração pela Presidência da Turma a quo, mormente tendo em conta que o prazo máximo para recursos hierárquicos, na forma na Lei nº 9.784/99¹¹, seria de 5 (cinco) dias*. Aqui, distintamente, os

¹⁰ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício) e divergiu na matéria a Conselheira Lívia De Carli Germano.

¹¹ Art. 24. Inexistindo disposição específica, os atos do órgão ou autoridade responsável pelo processo e dos administrados que dele participem devem ser praticados no prazo de cinco dias, salvo motivo de força maior.

embargos de declaração foram acolhidos pelo Colegiado *a quo*, muito embora sem os efeitos infringentes suscitados pela Contribuinte – vez que apenas sanada obscuridade, sem alteração do voto condutor ou da decisão do acórdão embargado – e, ao ser cientificada desta decisão, cumpria à interessada, alternativamente, embargar o acórdão de embargos para suscitar a omissão acerca de sua intimação prévia, ou, entendendo já prequestionada esta circunstância, interpor recurso especial de divergência para, aí sim, permitir a esta instância especial manifestar-se a respeito da questão, como inclusive já verificado no precedente nº 9101-003.484, assim ementado, na parte que aqui interessa:

CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÃO SIMILAR. NECESSIDADE DE INTIMAÇÃO DO EMBARGADO. EFEITOS INFRINGENTES AOS EMBARGOS. CPC, ARTS. 1025.

Os acórdãos recorrido e paradigma guardam semelhança suficiente para justificar o conhecimento do recurso especial, considerando que ambos tratam de julgamento de embargos de declaração, com pedido de efeitos infringentes, sem a prévia intimação do embargado. Diante deste quadro, os Colegiados decidiram de forma distinta, enquanto a Turma a quo manifestou ser prescindível a intimação do embargado, no acórdão paradigma consta que haveria nulidade do julgamento dos embargos de declaração pela ausência de intimação do embargado. Recurso especial conhecido.

INTIMAÇÃO DA PARTE CONTRÁRIA EM FACE DE OPOSIÇÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REGIMENTO INTERNO DO CARF. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. INAPLICABILIDADE SUBSIDIÁRIA DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DIANTE DE EVENTO PREVISÍVEL NO DECORRER DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O art. 37 do Decreto-Lei nº 70.235, de 1972, dispõe que o julgamento no CARF dar-se-á nos termos do regimento interno (RICARF). Não consta em nenhuma norma processual administrativa federal previsão para que haja intimação da parte contrária em face de oposição de embargos de declaração. Tampouco há que se falar em aplicação subsidiária do Código de Processo Civil ao processo administrativo fiscal, que deve ocorrer somente mediante ocorrência processual especial, um evento extraordinário, sem precedentes, no qual o legislador não previu a consumação. Não é o caso do rito previsto para os embargos de declaração pelo RICARF, do qual o legislador, diante de um evento perfeitamente previsível no decorrer do processo, fez a opção legítima de não intimar a parte.

De todo o exposto, conclui-se que a Contribuinte não logrou constituir dissídio jurisprudencial que permitisse a este Colegiado se manifestar quanto à arguida nulidade do acórdão de embargos. Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO à referida arguição de nulidade.

No mérito, como antes mencionado, a questão em debate já foi enfrentada no Acórdão nº 9101-005.857, e este Colegiado concordou, à unanimidade, com o entendimento assim firmado pelo Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto:

O primeiro tema objeto do Especial é a obrigatoriedade ou não da suspensão da isenção/imunidade da Cofins, especificamente, para fins de constituição de ofício de eventual crédito tributário desta contribuição.

O acórdão recorrido, conforme assentado, concluiu que é indispensável à validade da autuação fiscal a prévia suspensão da imunidade da Cofins, sob pena de nulidade da autuação fiscal. Os paradigmas apresentados vão em sentido oposto, afirmando ambos que o procedimento prévio seria obrigatório apenas no caso de impostos e não quando a cobrança fosse de contribuições sociais.

Os argumentos principais do Acórdão de Recurso Voluntário recorrido sobre este primeiro tema em discussão são os seguintes:

Destaca-se ainda que o fundamento do lançamento feito pela fiscalização em relação à Cofins, objeto desse processo, se deu sob a égide do Ato Declaratório nº 5G/2003, o que por esse motivo já seria fundamento de cancelamento do Auto de Infração, visto que, repita-se, não é objeto do AD nº 5G/2003, a suspensão da isenção ou imunidade da Cofins.

A imunidade da Cofins está prevista no artigo 195, parágrafo 7º, da CF, não se tratando de um tributo que se enquadrasse no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da CF.

Portanto, há nítida nulidade material quanto à Cofins do período de 1997 a 2000, pois não existe ato de suspensão, exigível sob o ponto de vista jurídico, para essa contribuição, para que pudesse servir de fundamento para a fiscalização exigir o referido tributo.

Já os acórdãos paradigmas indicados são convergentes ao decidir que a previsão do disposto no art. 32 da Lei nº 9.430/1996 não se aplica às contribuições sociais, mas apenas aos impostos.

O cerne da discussão, portanto, é a melhor exegese do previsto no art. 32 da Lei nº 9.430/1996, *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. Somente se inicia o procedimento que visa à suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos após trânsito em julgado de decisão do Tribunal Superior Eleitoral

que julgar irregulares ou não prestadas, nos termos da Lei, as devidas contas à Justiça Eleitoral. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) (Revogado pela Lei nº 13.165, de 2015)

§ 12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Há ao menos duas principais interpretações do dispositivo acima transcrito. Para uma delas, a previsão do parágrafo primeiro é dirigida à imunidade prevista no art. 150, VI, "c" da Constituição Federal, que trata especificamente de impostos:

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: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

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;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

[...]

De acordo com a linha de pensamento, o art. 32 é dirigido às entidades imunes de impostos, não se aplicando, por conseguinte, às contribuições sociais, dentre elas a Cofins.

A segunda vertente de pensamento defende que a previsão do parágrafo dez do artigo acima transcrito determinaria que o mesmo rito aplicável à suspensão da imunidade deveria ser utilizado para os casos de suspensão da isenção. Daí decorreria, à luz do previsto no art. 195, § 7º da Constituição Federal, que seria necessário procedimento específico para suspensão da isenção da Cofins.

Alinho-me a essa corrente de interpretação.

Sabe-se que as hipóteses de isenção de Cofins, por exemplo, são inúmeras e dispersas na legislação o que exigiria, de antemão, a aplicação do rito ao menos similar ao previsto no art. 32 da Lei nº 9.430/96, com expedição prévia ao lançamento de ato declaratório de suspensão de isenção/imunidade, com direito ao contraditório.

Isso porque, para suspender benefícios desse jaez, há de se garantir ao Contribuinte o seu direito inafastável de contraditar as razões que levaram ao ato suspensivo, o que não ocorreu no caso concreto em relação à exigência de Cofins.

Desse modo, ato suspensivo do benefício deve ser prévio, antecedente de procedimento fiscal tendente a apurar eventuais valores devidos, ainda mais no caso concreto em que o Contribuinte entende ser imune (entidade beneficente de assistência social, nos termos do § 7º do art. 195 da Constituição Federal) e a autoridade fiscal a trata como sendo entidade isenta, matérias que seriam alvo de discussão preliminar no bojo do procedimento específico de suspensão de imunidade/isenção, procedimento não adotado pelo Fisco.

Dito isso, importa trazer ao julgamento notícia do que fora discutido em relação à suspensão da imunidade tributária. Como ressaltou o Acórdão ora recorrido, o litígio relativo à suspensão da imunidade (de IRPJ) foi travada em outro processo administrativo (18471.000221/2002-77, Acórdão nº 9101-000.702), no qual este Colegiado, ainda que em composição absolutamente distinta da atual, assim decidiu:

Por outro lado, se este não for o entendimento desta E. Turma, volta-se a questão de mérito, qual seja, a suspensão da imunidade tributária por infringência do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal, e no art. 14, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Como se depreende dos autos, a suspensão da imunidade da instituição foi procedida pelo fato de ter sido constatado as seguintes irregularidades pela fiscalização: (a) irregularidades em transações de permuta, associação e alienação de imóvel; (b) gastos não ativados com construção; (c) omissão de receitas; (d) a não consolidação dos resultados mensais de filiais; (e) empréstimos As filiais; (f) doações recebidas e efetuadas pela Interessada; (g) receitas de alugueres; (h) receitas de aplicações financeiras.

Entretanto, entendo que de todas as irregularidades acima apontadas pela fiscalização, apenas uma pode ser levada em consideração para efeito de suspensão da imunidade tributária, qual seja, as doações efetuadas pela Interessada, eis que, nos termos do inciso II, do art. 14 do CTN e da alínea "b", do § 2º, art. 12 da Lei nº 9.532/97, é condição essencial para o gozo da imunidade a aplicação integral de seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais, sendo que as demais irregularidades apontadas pela fiscalização não são motivos suficientes para suspender a imunidade da Interessada.

[...]

Pelo acima exposto, sou pelo provimento PARCIAL do Recurso Especial da D. Procuradoria, tão somente para restabelecer a suspensão da imunidade da Interessada relativo ao ano-calendário de 1998.

Conforme se observa, este mesmo Colegiado, decidiu por restabelecer a suspensão da imunidade tributária do Contribuinte relativa ao ano-calendário 1998 por considerar que ele realizou doações que feriram preceitos normativos da matéria.

Para o acórdão recorrido, a decisão proferida por esta CSRF não o vinculou, posto que o Ato Declaratório Executivo nº 05-G referia-se apenas ao IRPJ, nada mencionando sobre a Cofins:

Considerando os enunciados das decisões acima transcritos, em cotejo com o Ato Declaratório nº 5G/2003, expedido em 13 de maio de 2003, podemos certificar que a suspensão da imunidade se deu em relação ao IRPJ da entidade, o que permite afirmarmos que a decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais não vincula essa Colenda Turma à decidir sobre a Cofins, pois as decisões proferidas nos autos do Processo nº 18471.000221/2002-77 não analisaram em nenhum momento a Cofins.

Compulsando os autos, constata-se que foi editado em 13/05/2003 Ato Declaratório suspensivo da imunidade com referência expressa ao IRPJ (fl. 37). Posteriormente, em 01/12/2003, foi emitido Mandado de Procedimento Fiscal Complementar para incluir o PIS e a Cofins no procedimento então em curso. O Contribuinte, por meio do processo específico, discutiu a suspensão da imunidade, culminando o julgamento no âmbito administrativo com o citado Acórdão nº 9101-000.702 que ratificou a suspensão de imunidade somente em relação ao ano-calendário 1998.

É importante ainda fazer referência a julgamento realizado por este Colegiado em 2019, quando foi discutida a nulidade de autos de infração de IRPJ e reflexos lançados em desfavor de entidade isenta sem qualquer Ato Declaratório que suspendesse o benefício fiscal. Em sede de Recurso Especial, foi discutida matéria idêntica à ora analisada e a Ilustre Relatora daquele feito, Conselheira Lívia de Carli Germano, proferiu as seguintes considerações em seu voto (Acórdão nº 9101-004.144):

Voto

[...]

A segunda matéria posta para discussão no recurso voluntário refere-se à necessidade de ato de suspensão de imunidade em relação às contribuições CSLL, PIS e COFINS.

[...]

Portanto, o artigo 32 da Lei 9.430/1996 se aplica às contribuições no caso concreto, em que os autos de infração de CSLL, PIS e COFINS foram reflexos de um auto de infração de IRPJ julgado nulo.

Observo que a decisão poderia ser diferente caso o lançamento das contribuições estivesse baseado em outro dispositivo legal. Como bem ressaltou a Conselheira Cristiane Silva Costa em sua declaração de voto no acórdão embargado, em se tratando de autos de infração reflexos ao do IRPJ, torna-se imprescindível prévio Ato Declaratório de exclusão para o lançamento de todos os tributos no regime do lucro arbitrado.

Conforme se observa, o julgado em questão considerou nulos os lançamentos das Contribuições Sociais porque reflexos do IRPJ, imposto ao qual deveria ser aplicado o previsto no art. 32 da Lei nº 9.430/1996. A decisão poderia ser diferente, ainda segundo o voto, se o lançamento das Contribuições estivesse escorado em dispositivo legal diverso (daquele que ampara o lançamento reflexo – supõe-se).

No caso concreto, contudo, a infração objeto de lançamento - embora denominada de “diferenças entre os valores escriturados e os pagos” - não se trata de valores contabilizados a título de Cofins a pagar, mas sim de rubricas que, após a suspensão de imunidade/isenção, dariam ensejo ao lançamento, ou seja, a exigência baseou-se tão somente na suspensão de imunidade levada a efeito em relação ao IRPJ, amoldando-se, pois, às circunstâncias do decidido no Acórdão nº 9101-004.144 no sentido de que seria exigido ato declaratório de suspensão nessas hipóteses.

Portanto, nesse ponto, o recurso da PGFN não tem como prosperar.

Esta Conselheira acompanhou o relator do precedente em sua conclusão, adicionando em declaração de voto que:

No mérito, cumpre ter em conta que a exigência em tela tinha por pressuposto suspensão de isenção da COFINS decorrente do Ato Declaratório 05G/2003 para os anos-calendário 1997 a 2000. Em consequência, a contribuição foi calculada *com base no faturamento total, pois a empresa teria tido seu benefício de isenção suspenso*. Para além disso, nos anos-calendário 2001 a 2003, não alcançados pelo ato de suspensão, a autoridade fiscal afirmou a incidência sobre as receitas de aluguéis *por não ser atividade que estaria abrangida pela isenção*.

O acórdão recorrido adota como premissa que referido Ato Declaratório veiculou suspensão da imunidade apenas em relação ao IRPJ da entidade. Isso para não se vincular à decisão proferida no processo administrativo nº 18471.000221/2002-77, quando esta 1ª Turma da CSRF afirmou, no Acórdão nº 9101-000.702, que a suspensão seria válida em relação ao ano-calendário 1998.

Este aspecto não é questionado pela PGFN, que busca reformar a consequência desta constatação: a necessidade de ato de suspensão específico para afastar a imunidade que seria conferida à Contribuinte em relação à COFINS pelo art. 195, §7º da Constituição Federal. Sob esta ótica, o I. Relator, embora reconheça que o §1º do art. 32 da Lei nº 9.430/96 se limita às imunidades tratadas no art. 150, inciso VI, alínea “c” da Constituição Federal, firma o entendimento de que o §10 do mesmo dispositivo exige a edição de ato de suspensão para o presente caso, ao referir-se às hipóteses de *isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência*.

Antes de adentrar a este aspecto, importa observar que a incidência de COFINS sobre receitas de entidades de educação sem fins lucrativos foi objeto de intenso debate no contencioso administrativo apenas em razão da definição do conceito de *receita da atividade própria*, e isto em face de lançamentos daquela contribuição que nada diziam acerca do descumprimento de requisitos para a isenção que lhes é conferida. Ao final, esta discussão restou sumulada nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 107

A receita da atividade própria, objeto da isenção da Cofins prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP nº 2.158-35, de 2001, alcança as receitas obtidas em contraprestação de serviços educacionais prestados pelas entidades de educação sem fins lucrativos a que

se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

9303-01.486, de 31/05/2011, 9303-001.869, de 06/03/2012, 3403-002.298, de 25/06/2013, 3301-002.011, de 21/08/2013, 3403-002.701, de 28/01/2014

Afastou-se, nestes termos, a pretensão fazendária no sentido de que a legislação limitou o referido benefício fiscal às "receitas próprias" da fundação, entendidas estas como "contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembléia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contra prestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais", como referido no precedente nº 9303-001.869.

Na linha do entendimento sumulado, portanto, tais receitas estão alcançadas pela isenção, de modo que a exigência da COFINS passa a demandar a demonstração de que os requisitos para tal isenção não foram atendidos. E isso não só a partir da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, mas sim desde a Lei Complementar nº 70/91, que já estipulava a isenção em face das *entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei*, na forma referida pelo I. Relator, embora em relação às receitas de aluguéis.

Com estes acréscimos, o presente voto é no sentido de acompanhar o I. Relator em suas conclusões para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN, vez que o Ato Declaratório de Suspensão da Isenção seria necessário para incidência da COFINS sobre receitas da atividade própria da Contribuinte, como exigido no acórdão recorrido, ao concluir pela ineficácia do ato editado em relação à COFINS.

O racional de tal precedente, dirigido a exigência de COFINS, deve ser aqui reafirmado, inclusive para as exigências correlatas de Contribuição ao PIS e de CSLL, todas decididas sob o mesmo fundamento aqui confrontado, de que seria necessária a observância prévia do rito de suspensão da isenção também no âmbito das contribuições sociais administradas pela antiga Secretaria da Receita Federal.

Estas as razões, portanto, para alcançar a mesma conclusão do I. Relator, e NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN, subsistindo a declaração de nulidade dos lançamento, por vício formal, expressa no julgamento do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa