



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

**Processo nº** 11065.002540/2008-55  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1101-000.776 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de novembro de 2012  
**Matéria** Suspensão de isenção e imunidade de Pessoa Jurídica  
**Recorrente** COMUNIDADE EVANGÉLICA LUTERANA DE SÃO PAULO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2004

Ementa: IRPJ. ISENÇÃO. ENTIDADE BENEFICENTE. ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. SUSPENSÃO. CONTRATO DE AQUISIÇÃO DE TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA BRASILEIRA. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. CONTRATO SEM CAUSA. DESPESAS SEM PERTINÊNCIA AOS OBJETIVOS INSTITUCIONAIS DA INSTITUIÇÃO. SUSPENSÃO DA ISENÇÃO/IMUNIDADE. LANÇAMENTOS DE OFÍCIO. CONSEQUÊNCIA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Mário Sérgio Fernandes Barroso - Presidente em exercício

Hugo Correia Sotero - Relator.

EDITADO EM: 10/04/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata, Hugo Correia Sotero, Eduardo Martins Neiva Monteiro e como suplentes convocados os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal e

Processo nº 11065.002540/2008-55  
Acórdão n.º 1101-000.776

SI-CITI  
Fl. 2 1064  


Sérgio Luiz Bezerra Presta. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva

## Relatório

Por força do Ato Declaratório Executivo nº. 28, de 17 de setembro de 2008, foi suspensa a imunidade e isenção tributária da Recorrente, sendo, em consequência, formalizados os lançamentos de ofício de fls. 755/771 e 747/754, pertinentes ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS).

As exigências formalizadas no lançamento de ofício se referem a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2004.

Como se observa do Despacho de fls. 661/669, a suspensão da imunidade e da isenção da Recorrente decorreu da constatação de remessa de recursos a terceiros sem comprovação de causa, em detrimento dos objetivos institucionais da entidade. Os pagamentos realizados se reportam a “Contrato de Cessão de Créditos Oriundos de Títulos Públicos” celebrado entre a Recorrente e Hotéis Morro do Sol Ltda, tendo por objeto: (i) a transferência, à Recorrente, de Títulos da Dívida Externa Brasileira conversíveis em Notas do Tesouro Nacional (NTN); e, (ii) formalização, pela Cedente (Hotéis Morro do Sol Ltda), de pedidos de compensação de débitos da Recorrente para com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, indicando-se à compensação os referidos títulos públicos.

Constatou a Administração Tributária que, por força do aludido “Contrato de Cessão de Créditos Oriundos de Títulos Públicos”, a Recorrente desembolsou R\$ 10.640.000,00 em favor da Cedente, de Travel Hotel Ltda e de Lemuel Santana, pagamentos estes realizados sem comprovação da existência dos títulos negociados, quando ciente a Recorrente da inexistência dos títulos e, em relação a parte dos desembolsos, após notificada pela Secretaria da Receita Federal do indeferimento dos pedidos de compensação.

A situação descrita, acrescida da verificação de remessa de recursos a terceiros não vinculados ao “Contrato de Cessão de Créditos Oriundos de Títulos Públicos”, inclusive a pessoa física que prestava assessoria à Recorrente, determinou a expedição do Ato Declaratório Executivo nº. 028/2008, suspendendo a isenção e a imunidade que gozava a Recorrente.

Em 23/10/2008 o contribuinte apresentou, através de procuradores, a manifestação de inconformidade de fls. 668/698, contra a suspensão da imunidade e isenção, e, em 09/12/2008, a impugnação de fls. 775/802, contra os lançamentos de ofício do IRPJ e PIS, alegando, em síntese: (a) diz possuir Certificado de Entidade Beneficente de Assistência social — CEBAS válido para o período de 2001 a 2003 e pedido efetuado tempestivamente e aguardando julgamento para período posterior. Também possui Título de Utilidade Pública (ambos anexados na impugnação); (b) seria precipitado suspender a sua imunidade em razão de ter a entidade sido ludibriada no afã de quitar seu débitos fiscais e manter sua regularidade fiscal, pois ao findar todo o processo a empresa terá seu CEBAS para o período e consequentemente voltará fazer jus a imunidade tributária dos artigos 150, IV e 195, § 7º, da Constituição Federal; (c) as entidades de educação estão compreendidas no amplo conceito de assistência social do art. 195, § 7º, da CF/88, conforme o próprio entendimento pacificado do

STF; (d) entende que os requisitos materiais para o gozo das imunidades são matéria reservada a lei complementar, utilizando-se para tanto, atualmente, o art. 14 do CTN, enquanto que os requisitos para o funcionamento e para a constituição das entidades beneficentes de assistência social podem ser regulados por lei ordinária; (e) admitir que pagamento sem causa enseje a violação do inciso II do art. 14 do CTN, seria no mínimo tipificação equivocada já que não há no relatório fiscal qualquer menção a envio de verba a outro País; (f) à época da celebração do contrato entre CELSP e Morro do Sol a legislação aplicável à compensação não exigia a prova da existência do crédito ao solicitar o pedido de compensação, conforme dispõe o art. 21, da Instrução Normativa nº. 210/2002, não havendo exigência de garantia de existência; (g) quando da celebração do contrato, a entidade tomou como verdadeira a informação do Hotel Morro do Sol que acreditava possuir crédito; (h) a legislação da própria Receita Federal permitia a celebração destes contratos sem a certeza de existência; (i) a validade do contrato celebrado com o Hotel Morro do Sol, da obrigação de cumprimento do contrato e do seu pagamento com causa, pois agiu de boa-fé em todo o transcurso da relação contratual; (j) a decisão da Delegacia da Receita Federal parte de presunções, sendo vedada a sua utilização no processo administrativo, devendo os fatos ser devidamente provados (observância do princípio da verdade real ou material), sendo consequência a nulidade do ato no qual há a fundamentação, pelo que o Parecer e o Ato Declaratório devem ser revistos; (l) quanto ao pagamento efetuado a Lemuel Santana, afirmou ser o referido Senhor intermediário da negociação do contrato com o Hotel Morro do Sol e que pelo serviço recebeu pagamento da CELSP.

Quanto aos lançamentos de ofício, expendeu a Recorrente, na impugnação, os seguintes argumentos: (a) é entidade imune tanto em relação aos impostos como as contribuições, cumprindo suas obrigações com a saúde, educação e assistência social; (b) alega possuir certificado de Utilidade Pública lavrado pelo Ministério da Justiça para o ano de 2004, e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), seja pela concessão do Conselho Nacional de Assistência Social, seja pela determinação da MP nº 446/2008; (c) não haver na legislação de regência qualquer exigência de comprovação da existência do crédito de terceiro; (d) a Instrução Normativa nº 41, de 2000, revogou o art. 15 da Instrução Normativa nº. 21, de 1997, sem qualquer permissão legal, acabando por restringir a possibilidade de compensação com créditos de terceiros; (e) não havia restrição para compensação com créditos de terceiros e, à época da celebração do contrato entre o Hotel Morro do Sol e a CELSP (em 07/11/2002), não havia a exigência de comprovação da existência do crédito no pedido de compensação; (e) a entidade agiu da maneira que se poderia esperar de um contribuinte que não tendo conhecimento sobre o tema, agiria, ou seja, acabou sendo induzida a erro; (f) traça análise da Lei nº 9.964, de 2000 (instituição do REFIS), entendendo que tal legislação não exige a comprovação da existência do crédito no momento do pedido de compensação; (g) não havia qualquer irregularidade com o pedido de compensação formulado pela CELSP, já que a legislação não trazia qualquer limitação ou exigências para a realização de compensação; (h) enuncia argumentos acerca do contrato celebrado com o Hotel Morro do Sol, que tinha por objeto a cessão de créditos detidos por aquele, com a finalidade específica de compensação de tributos devidos pela entidade, consignando que o contrato é válido; (i) a entidade efetua diversos pagamentos necessários para a manutenção dos seus objetivos (salários, fornecedores, gastos com consumo) e, dentre eles, os tributos decorrentes de retenção na fonte; (j) assim, ao efetuar os pagamentos, a entidade estará garantindo a manutenção de sua atividade e, conseqüentemente, cumprindo o artigo referido; (l) qualquer contrato que envolva a possibilidade de quitar essas obrigações devem ser interpretados como celebrados para manter suas atividades; (m) o contrato como o celebrado entre o Hotel Morro do Sol e a CELSP para cessão de créditos para quitar tributos, está dentro dos objetivos para manutenção da atividade

fim da instituição, pois ainda que imune aos próprios tributos, não o é em relação aos de terceiros.

A impugnação e a manifestação de inconformidade foram rejeitadas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Santa Maria (RS) por decisão assim ementada:

*“IMUNIDADE E ISENÇÃO TRIBUTÁRIA CONDICIONADA. OBRIGAÇÃO DE APLICAÇÃO DO PATRIMÔNIO NOS OBJETIVOS DA ENTIDADE. PAGAMENTOS A TERCEIROS, SEM COMPROVAÇÃO DA RESPECTIVA CAUSA. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE/ISENÇÃO.*

*Deve ser suspensa a imunidade e isenção tributária condicionada, no caso de aplicação do patrimônio da entidade beneficiada em destinos estranhos a seus objetivos institucionais. No presente caso, foram inequívocos os pagamentos efetuados entre novembro de 2002 e março de 2004 pela atuada e a causa por ela alegada (“Contrato de Cessão de Créditos Oriundos de Títulos Públicos”, tendo, como cedente dos créditos, o Hotel Morro do Sol Ltda e, como cessionária, a fiscalizada), entretanto, mostrou-se inverídica, pela incompatibilidade da alegação com os elementos probatórios levantados pela fiscalização: (1) a fiscalizada nunca comprovou a existência dos títulos objeto do instrumento contratual; (2) os termos do instrumento contratual revelam que seu único objetivo era transferir recursos da fiscalizada para o Hotel Morro do Sol Ltda., pois estabelece que os pagamentos seriam irrevogáveis e irreatáveis desde que fosse protocolizado mero pedido de compensação junto à Secretaria da Receita Federal, ou seja, independentemente do respectivo deferimento; (3) antes da assinatura do instrumento contratual, a cedente dos créditos já havia sido cientificada de que não possuía quaisquer direitos creditórios junto ao Ministério da Fazenda - Tesouro Nacional com referência à pretensa conversão de títulos da Dívida Externa brasileira em Notas do Tesouro Nacional passíveis de utilização para compensação com tributos devidos; (4) mesmo após ter sido formalmente comunicada de que os créditos não poderiam ser utilizados para a compensação com débitos tributários, a fiscalizada continuou realizando pagamentos ao Hotel Morro do Sol Ltda.; (5) Foram efetuados, também, pagamentos a terceiros, alegadamente por conta do referido contrato, sem que tenha sido apresentada qualquer prova de autorização para esse recebimento; sendo que, um dos beneficiários desses assessoria à fiscalizada.*

*COMPENSAÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.*

*Inadmissível argumentar a existência de compensação como matéria de defesa. A compensação e a impugnação a auto de infração são incompatíveis, por obedecerem a ritos procedimentais administrativos próprios e independentes.*

Processo nº 11065.002540/2008-55  
Acórdão n.º 1101-000.776

SI-CITI  
Fl. 5

*IMUNIDADE E ISENÇÃO TRIBUTÁRIA CONDICIONADA.  
DESCUMPRIMENTO DAS CONDIÇÕES. NECESSIDADE DE  
CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.*

*No caso de descumprimento dos requisitos para  
imunidade/isenção do IRPJ, resta devido o imposto, sendo  
necessária a constituição do crédito tributário mediante auto de  
infração.*

*IMUNIDADE E ISENÇÃO TRIBUTÁRIA CONDICIONADA.  
DESCUMPRIMENTO DAS CONDIÇÕES. NECESSIDADE DE  
CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.*

*No caso de descumprimento dos requisitos para  
imunidade/isenção do PIS, resta devida a contribuição, sendo  
necessária a constituição do crédito tributário mediante auto de  
infração.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido.”*

Contra a decisão interpôs o contribuinte o recurso voluntário de fls. 880/907, reproduzindo integralmente as razões de impugnação e de inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Hugo Correia Sotero Relator

Recurso tempestivo. Preenchidos os requisitos de admissibilidade.

A despeito de tratar o processo administrativo de duas situações – suspensão da imunidade e isenção (Ato Declaratório Executivo nº. 28/2008) e exigência do IRPJ e PIS no período de janeiro a dezembro de 2008 –, a discussão se resume à validade do “Contrato de Cessão de Créditos Oriundos de Títulos Públicos” e dos pagamentos efetuados pela Recorrente em decorrência da contratação, o que retiraria o fundamento de validade do citado Ato Declaratório Executivo e cancelaria a exigência formalizada através dos Autos de Infração de fls. 755/771 e 747/754.

Como consignado no Relatório, a suspensão da imunidade e da isenção que gozava a Recorrente se ancora na asserção de que as remessas financeiras efetuadas no bojo da execução do “Contrato de Cessão de Créditos Oriundos de Títulos Públicos” consistiram, em verdade, em “transferência de recursos a terceiros” sem causa vinculada aos objetivos da entidade, em violação à regra inscrita no art. 14, II, do Código Tributário Nacional.

Estribaram a expedição do Ato Declaratório de suspensão da imunidade/isenção e a consequente cobrança do IRPJ e do PIS, as seguintes razões:

*“No presente caso, foram inequívocos os pagamentos efetuados pela autuada e a causa por ela alegada (“Contrato de Cessão de Créditos Oriundos de Títulos Públicos”, tendo, como cedente dos créditos, o Hotel Morro do Sol Ltda e, como cessionária, a fiscalizada), entretanto, mostrou-se inverídica, pela incompatibilidade da alegação com os elementos probatórios levantados pela fiscalização: (1) a fiscalizada nunca comprovou a existência dos títulos objeto do instrumento contratual; (2) os termos do instrumento contratual revelam que seu único objetivo era transferir recursos da fiscalizada para o hotel Morro do Sol Ltda, pois estabelece que os pagamentos seriam irrevogáveis e irreatáveis desde que fosse protocolizado mero pedido de compensação junto à Secretaria da Receita Federal, ou seja, independentemente do respectivo deferimento; (3) antes da assinatura do instrumento contratual, a cedente dos créditos já havia sido cientificada de que não possuía quaisquer direitos creditório junto ao Ministério da Fazenda — Tesouro Nacional com referência à pretensa conversão de títulos da Dívida Externa brasileira em Notas do Tesouro Nacional passíveis de utilização pura compensação com tributos devidos; (4) mesmo após ter sido formalmente comunicada de que os créditos não poderiam ser utilizados para a compensação com débitos tributários, a fiscalizada continuou realizando pagamentos ao Hotel Morro do Sol Ltda.; (5) Foram efetuados, também, pagamentos a terceiros, alegadamente por conta do referido contrato, sem que tenha sido apresentada qualquer prova de autorização pura esse recebimento; sendo que, um dos beneficiários desses pagamentos prestava serviços de assessoria à fiscalizada.*

*Cumprе esclarecer que o lançamento em questão está fundamentado na ausência de causa comprovada para os pagamentos. Em outras palavras, houve pagamento e, portanto, há alguma causa para ele. O que ocorre, entretanto, é que a causa desses pagamentos, pela fiscalizada alegada, não foi comprovada e, assim, resta a aplicação da legislação, que determina a exigência do Imposto de Renda na Fonte.*

*Outrossim, entendo ter havido dolo na atuação da impugnante. A utilização de um contrato destituído de objeto demanda a intenção de realizar os pagamentos em tela sem apresentação de sua efetiva causa e a respectiva tributação. No caso em questão, o intuito de fraude fica comprovado pela deliberada intenção em ocultar da administração tributária o verdadeiro motivo dos pagamentos efetuados, visto que o contrato alegado não logrou ser um motivo aceitável.*

*Afasta-se também a possibilidade de erro de fato, pela própria situação da impugnante (uma entidade de porte, que dispõe de recursos humanos, financeiros e técnicos para avaliar seus negócios), pelos valores envolvidos (milhões de reais) e pelos*

1049  
J.

*fatos alegados (que se mostraram incoerentes, no seu conjunto, com os elementos probatórios trazidos aos autos)."*

A impugnação formulada pela Recorrente, reproduzida no recurso voluntário sob análise, assenta-se na afirmação de ter agido de boa-fé, sendo, no entanto ludibriada na operação de aquisição dos títulos públicos para fins de quitação (compensação) de tributos de sua responsabilidade. Sustenta, outrossim, estar a operação acobertada pela legislação vigente à época de sua celebração, bem como ter adotado, quando ciente da impropriedade do escopo contratual, medidas jurídicas (Ação de Resolução de Contrato – fls. 632/660) visando o ressarcimento dos valores pagos. Arremata afirmando que a contratação possuía causa específica – aquisição de créditos para quitação de tributos de sua responsabilidade –, causa compatível com as suas finalidades institucionais, o que impediria a formalização do Ato Declaratório Executivo de suspensão da imunidade/isenção.

Necessário de faz dissecar a regra inscrita no art. 14 do Código Tributário Nacional:

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

*I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;*

*II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;*

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

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

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

Considero, em tese, ter pertinência à “manutenção dos seus objetivos institucionais” as despesas realizadas pela Recorrente com a aquisição de créditos para fins de quitação de obrigações tributárias, visto inexistir na legislação impedimento para realização de operações de “planejamento tributário” que importem em quitação de tributos – objeto do Contrato de Cessão de Créditos. Saliento também prever a legislação – art. 18 da Lei nº. 10.833/2003 – mecanismo específico para coibir a utilização indevida de créditos inexistentes para formalização de pedidos de compensação de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, qual seja, multa exigida isoladamente quando declaradas não homologadas as compensações.

Ainda analisando em abstrato a situação descrita neste processo administrativo, tenho que a simples celebração do contrato de aquisição de títulos e



p50  
f.

formalização de declarações de compensação para quitação de obrigações tributárias da Recorrente não constituiria motivo suficiente à edição de ato de suspensão de imunidade/isenção, visto que há causa declarada no Contrato e o objeto, acaso se verificasse a existência e possibilidade de utilização dos créditos negociados, inserir-se-ia no conceito de “manutenção dos seus objetivos institucionais”.

Ocorre, no entanto, que as vicissitudes do caso impedem o acolhimento do recurso aviado pela Recorrente.

Primeiro, não há se falar em desconhecimento da imprestabilidade dos títulos para os fins declarados da contratação. Teve ciência a Recorrente da impossibilidade de realização das compensações colimadas e mesmo assim continuou a realizar os pagamentos previstos no Contrato de Cessão de Créditos. A mais do que, à época da celebração do aludido Contrato não mais permitia legislação a utilização de créditos de terceiros para quitação/compensação de débitos tributários, não podendo a Recorrente alegar desconhecimento da legislação.

Segundo, os desembolsos realizados sob a alegação de cumprimento do ajuste não foram, em sua totalidade, destinados ao Cedente dos créditos (Hotel Morro do Sol Ltda), sendo parte deles dirigidos a terceiros, inclusive assessor da Recorrente, indicado na impugnação como “intermediário” da operação, sem que tenha sido apresentada qualquer prova de autorização para esse recebimento.

Malgrado a impossibilidade de percepção do elemento anímico que norteou a celebração e execução do contrato, os dados objetivos descortinados pela fiscalização são suficientes para descaracterizar a operação, face à ciência das partes que o objetivo declarado (aquisição de títulos públicos para quitação de débitos tributários) não poderia ser alcançado e à desvinculação dos pagamentos ao referido objetivo, denunciando o intento de realizar os desembolsos independentemente de qualquer resultado prático.

Nesse contexto, mantenho a suspensão de imunidade/isenção declarada no ato impugnado.

Por fim, suspensa a imunidade/isenção, reputa-se válida a exigência formalizada através dos Autos de Infração de fls. 755/771 e 747/754, mormente porquanto as razões de impugnação coincidente com aquelas vertidas na manifestação de inconformidade dirigida contra o Ato Declaratório Executivo.

Destaco, por oportuno, que o único fundamento diferenciado da Recorrente em relação aos lançamentos de IRPJ e PIS é no tocante aos equívocos cometidos na apuração da base de cálculo dos aludidos tributos, contudo deixo de apreciar-lo, visto que tal assertiva, somente foi suscitada nessa etapa recursal, não fazendo parte da impugnação. Desta feita, aplico a preclusão para esse tema.

Com essas considerações, conheço dos recursos voluntários para negar-lhes provimento, mantendo incólume o Ato Declaratório suspensivo da imunidade/isenção, bem como os autos de infração de IRPJ e PIS.



Hugo Correia Sotero - Relator





**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento juntado ao processo decorrente de ato do servidor habilitado e reconhecido via certificado digital.  
Corresponde à fé pública do servidor.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 10/07/2019.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP10.0719.09094.FGLC**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**9012682659FDDDD9F5D57D39AAE1A2602F68B77A**