



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

Processo nº 11618.004537/2002-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-000.809 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de outubro de 2012
Matéria Imunidade - Suspensão
Recorrente INSTITUTO PARAIBANO DE EDUCAÇÃO - IPE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

IMUNIDADE. SUSPENSÃO. ALCANCE DE ATO DECLARATÓRIO ANTERIOR. O alcance do Ato Declaratório de Suspensão da Imunidade restringe-se aos períodos nos quais identificadas infrações que ensejam a suspensão. Ausente prova em contrário, deve-se concluir que a suspensão da imunidade, ocorrida em meados de 2000, declarada para os períodos de apuração a partir de 1998, não poderia alcançar período de apuração que sequer havia se encerrado, com a correspondente declaração de imunidade pela entidade.

REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES MEDIANTE PAGAMENTO DE SALÁRIOS CONSIDERADOS EXCESSIVOS. APLICAÇÃO DE JULGADOS ANTERIORES. Nos termos do art. 100 do CTN, as decisões administrativas somente se revestem da condição de normas complementares quando a lei lhes atribui eficácia normativa. CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO. Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em RECONHECER a concomitância de parte da matéria discutida em recurso voluntário com aquela levada ao Poder Judiciário e, no mais, NEGAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Processo nº 11618.004537/2002-87
Acórdão n.º **1101-000.809**

S1-C1T1
Fl. 3

(documento assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e Manoel Mota Fonseca.

Relatório

INSTITUTO PARAIBANO DE EDUCAÇÃO - IPE, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife/PE que, na parte em que conheceu da impugnação, julgou-a PARCIALMENTE PROCEDENTE, por unanimidade, para rejeitar a arguição de nulidade do Ato Declaratório nº 12 da DRF/João Pessoa e exonerar a parcela de R\$ 250.215,09 do crédito tributário lançado no valor total de R\$ 6.386.415,84

Consta das fls. 01/02 dos autos a seguinte síntese do procedimento fiscal:

O presente processo trata da possível suspensão do benefício da imunidade do contribuinte acima identificado, para o período 01/01/2000 a 31/12/2001.

Inicialmente o contribuinte foi selecionado para ser fiscalizado, conforme Mandado de Procedimento Fiscal (folhas 3).

Preliminarmente foi verificado que o contribuinte nos últimos anos sempre declarou que é imune ou isento do IRPJ, segundo tela do sistema IRPJ (folhas 4).

Porém, nos procedimentos de verificações obrigatórias, se notou que o contribuinte não cumpria regra essencial para a obtenção da imunidade constitucional, qual seja, não remunerar nenhum dos seus dirigentes. Baseado neste dado foi emitida NOTIFICAÇÃO FISCAL ao contribuinte supra, com ciência em 05/11/2002, informando-lhe o descumprimento de requisito fundamental, dando-lhe o prazo legal de 30 (trinta) dias para a contestação dos dados notificados (folhas 5 a 15).

Tempestivamente, o contribuinte em 05/12/2002 apresentou a contestação à notificação emitida, contendo: razões da contestação (folhas 16 a 31); procuração (folhas 32 e 33); declaração do contador do contribuinte informando que os rendimentos dos conselheiros são oriundos de salários (folhas 34).

Posteriormente, em 06/12/2002, o contribuinte apresentou cópia do estatuto (folhas 35 a 48).

Vale ressaltar que o contribuinte, pelo mesmo motivo, já teve anteriormente suspensa a sua imunidade, conforme Ato Declaratório nº 11, de 08/06/2000, objeto do processo 11618.001042/00-63 (folhas 49).

Como subsídios para a decisão a ser tomada, foram, ainda, anexados ao processo os seguintes documentos:

- Despacho Decisório nº 152/99 da DRF João Pessoa, existente no processo 11.618.000734/99-14, do mesmo contribuinte, no qual, resumidamente, é solicitada certidão, por ser imune ao recolhimento da COFINS e do PIS (folhas 50 a 56).*
- Ofício nº 1781/99 — GAB/DRF/JPA/PB de 25/08/1999, constante no processo 11618.002521/99-46, onde a Informação Em Mandado de Segurança trata da imunidade desejada pelo contribuinte (folhas 57 a 59).*
- Decisão judicial indeferindo a liminar requerida em mandado de segurança, objeto do processo 99.5287-0 da 2ª Vara da Justiça Federal da Paraíba, constante no processo administrativo 11618.002521/99-46 (folhas 60 a 69).*

- *Sentença judicial denegando a segurança requerida, objeto do processo 99.5287-0 da 2ª Vara da Justiça Federal da Paraíba, constante no processo administrativo 11618.002521/99-46 (folhas 70 a 81).*

- *Acórdão, pela 3ª Turma do TRF da 5ª Região, negando provimento por unanimidade à apelação do contribuinte, constante no processo administrativo 11618.002521/99-46 (folhas 82 e 83).*

Da Notificação Fiscal de fl. 05, cientificada à fiscalizada em 05/11/2002, destaca-se que a inobservância do art. 12, §2º, alínea “a” da Lei nº 9.532/97, é comprovada pela documentação anexa onde se verifica a remuneração de 5 (cinco) conselheiros fundadores pelo contribuinte, nos anos de 2000 e 2001. Acrescentou-se que a documentação não é exaustiva, podendo existir outros conselheiros que também foram remunerados pelo contribuinte.

Na contestação de fls. 16/31, a fiscalizada negou a acusação; citou o artigo 31 de seus Estatutos Sociais; invocou o art. 135, inciso III, do CTN para firmar a *responsabilidade individual pelo desvio das disposições estatutárias e não a punição sumária à Instituição*; argüiu a inconstitucionalidade da Lei nº 9.532/97; firmou inexistir vedação quanto à remuneração de Diretores no art. 14 do CTN; acusou de superficial o procedimento fiscal, que deveria ter verificado se a Instituição remunera seus dirigentes por funções estatutárias exercidas frente a Mantenedora ou se as remunerações a que se refere são por conta de seus trabalhos exercidos junto à Mantida, em decorrência de suas qualificações técnicas; afirmou que os beneficiários dos rendimentos são professores titulares, devidamente qualificados para o exercício deste mister, que recebem salários como os demais professores da entidade.

Por meio do despacho de fls. 85/86, solicitou-se diligência à Fiscalização, para obtenção das seguintes informações, com vistas a fundamentar a decisão do Sr. Delgado da Receita Federal em João Pessoa/PB:

- *documentos relativos aos vínculos empregatícios dos Diretores e Conselheiros da Entidade, tais como, fichas financeiras, contra-cheques, contratos de trabalhos, etc, bem como discriminação das turmas, horários, carga horária, titulação acadêmica e outros elementos que permitam, a completa discriminação dos serviços desempenhados pelos mesmos;*

- *esclarecimento quanto à forma de mensuração dos valores pagos aos referidos dirigentes e conselheiros pela atividade de magistério;*

- *documentos relativos à remuneração e condições de trabalho (folha de pagamento, contra-cheques, carga horária, titulação, plano de carreira do corpo docente) dos demais professores da Instituição, com ênfase nos professores mais bem remunerados;*

- *esclarecimentos, caso constatada diferença entre os critérios utilizados na remuneração dos dirigentes e conselheiros da Instituição e os demais professores.*

- *outros elementos que o servidor responsável pela diligência julgue relevantes, para elucidação da questão.*

A diligência foi realizada conforme fls. 87/219 e, na informação de fls. 220/221, a autoridade lançadora, descrevendo os elementos apresentados, e selecionando o mês de agosto/2001, assim estabelece a comparação entre os valores pagos aos conselheiros fundadores e demais membros do corpo docente:

Uma análise sumária do demonstrativo ordenado pela renda dos empregados se obtém:

- Os 6 (seis) conselheiros fundadores representam 1,35% de todo o pessoal docente (446 empregados), recebendo os maiores salários, totalizando R\$ 99.762,80, que representa 15,10% do total de rendimento da folha dos docentes, R\$ 660.602,71 (folhas 183).
- Os 12 (doze) maiores salários, que totalizam R\$ 144.222,53, são dos conselheiros fundadores e de empregados que possuem pelo menos um dos sobrenomes dos conselheiros fundadores, indicando possível parentesco. Representam 2,69% do pessoal docente e 21,83% dos rendimentos totais.
- Na amostra extraída, todos os que não possuem carga horária definida são conselheiros fundadores ou tem pelo menos um dos sobrenomes destes, sobressaindo -se sempre a legenda salário e no cargo a palavra especial.
- Excluindo as legendas específicas, tais como função gratificada, curso/turma especial, não há uma diferenciação significativa entre os salários de um professor assistente e um titular, exceção somente para os que têm salário como legenda que se sobressai e no cargo a palavra especial.

Às fls. 89/191 está juntada a folha de pagamento de agosto/2001 emitida por Institutos Paraibanos de Educação – IPE (CNPJ nº 08.679.557/0001-02), seguida de fichas financeiras relativas aos dirigentes que confirmam a constância dos pagamentos em 2000 e 2001 a Marcos Augusto Trindade, Manoel Batista de Medeiros, José Loureiro Lopes, Afonso Pereira da Silva, Flávio Colaço Chaves e José Trigueiro do Vale, embora a remuneração deste último tenha sido interrompida a partir de abril/2001 (fls. 192/203).

Às fls. 206/215 constam o registro de empregados dos dirigentes referidos, bem como *resumo da folha de salário dos docentes*, inclusive ordenada pelos maiores salários e carga horária (fls. 216/219).

Na sequência, a fiscalizada foi intimada a esclarecer a relação de parentesco entre os professores citados na referida informação, bem como *o critério adotado para enquadramento de um professor na categoria “especial”*, justificando porque todos os conselheiros fundadores e demais professores indicados estavam enquadrados nesta categoria, além de *comprovar a efetiva prestação dos serviços de professores por parte dos conselheiros-fundadores nos anos de 2000 e 2001*, e esclarecer a forma de sua remuneração, na medida em que não há indicação da carga horária correspondente em folha de pagamento.

Em resposta, a interessada observou que as informações solicitados *se reservam ao campo trabalhista assim como ao grau de parentesco existente entre alguns funcionários da Instituição, matéria essa do Código Civil, e não do Código Tributário Nacional*, e abordou a inconstitucionalidade das normas que regem a suspensão da imunidade, para concluir que a solicitação em referência *extrapola os termos preceituados pela legislação vigente*. Ao final, acrescentou que *tramitam as Ações Ordinária número 2003.82.00.00.1450-2 — Rescisória número 2001.05.00.048.038-7 — AR 4054/PB, - TRF 5ª Região — bem como tramitam vários Recursos Administrativos que tratam do mesmo objeto do presente Processo, onde os esclarecimentos já foram prestados*. (fls. 233/254).

Em nova intimação de fl. 255, o auditor fiscal responsável reiterou os termos da intimação anterior, refutando os argumentos da interessada acima descritos. Em consequência, a interessada apresentou a resposta de fls. 257/258, na qual apontou “bis in

idem” em relação ao processo administrativo nº 11618.001042/00-63, ainda em discussão administrativa, e, com vistas a afastar a possibilidade de injusta aplicação de multas por eventual alegação de recusa de informações, esclareceu:

a - Os professores relacionados na INTIMAÇÃO DRF/JPA/Saort nº 103 têm vínculos de parentesco com membros do IPÊ - INSTITUTOS PARAIBANOS DE EDUCAÇÃO;

b - O enquadramento de professor em categoria diferenciada leva em conta a qualificação, a relevância, a dedicação e o merecimento relativamente ao exercício de funções e atividades;

c) No tocante aos itens "3" e "4" da INTIMAÇÃO DRF/JPA/Saort nº 103, vale como resposta o enunciado na letra "b" supra;

d) Quanto ao item "5" da INTIMAÇÃO DRF/JPA/Saort nº 103, cabe-nos ressaltar que por recomendação do Ministério da Educação o Docente exerce função de professor em sala de aula, desenvolvimento de pesquisas e aprimoramento de teses, chegando, portanto, a disponibilizar até 40 horas semanais em alguns casos, sendo certo que os cursos e a carga horária de qualquer disciplina de Universidades e Centros Universitários constam dos respectivos catálogos cuja entrega ao Ministério da Educação é obrigatória por força de legislação específica.

e - Quanto aos itens "6" e "7" da INTIMAÇÃO DRF/JPA/Saort nº 103, esta D.R.F já possui as informações pertinentes, as quais constam do processo nº 11618.001042/00-63 .

Depois de juntar aos autos os elementos concernentes às ações judiciais propostas pela interessada, relativamente ao tema sob análise, o Delegado da Receita Federal em João Pessoa/PB editou o Ato Declaratório Executivo nº 12/2003, suspendendo a imunidade da entidade de 01/01/2000 a 31/12/2001, em virtude do descumprimento de requisito essencial para o gozo do benefício, previsto no art. 12, §2º, alínea “a”, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 (fl. 286), com suporte na decisão de fls. 287/295, na qual as alegações da interessadas contrárias à Notificação Fiscal de fl. 05 são refutadas com os seguintes argumentos:

- *Da inexistência da infração por vedação estatutária e legal: a mera previsão da vedação nas citadas normas em nada impede que o seu descumprimento aconteça;*
- *Da responsabilidade pessoal dos administradores: o dispositivo referido tem em conta a responsabilidade por créditos tributários e poderia ser invocado pela autoridade fiscal, por ocasião do lançamento dos tributos devidos pela pessoa jurídica em decorrência da suspensão da imunidade;*
- *Da inconstitucionalidade da Lei nº 9.532, de 1997: a decisão judicial invocada pela interessada limita-se a suspender a vigência do §1º e da alínea “f” do §2º, do artigo 12, do caput do artigo 13 e do caput artigo 14 da Lei nº 9.532, de 1997, e ainda esclarece que tanto a previsão de suspensão da imunidade contida na Lei nº 9.430, de 1996, quanto a regulação da constituição e funcionamento da entidade imune trazida pela Lei nº 9.532, de 1997, são matérias que*

não se incluem no campo normativo da lei ordinária, não sendo exigível lei complementar;

- *Da remuneração dos dirigentes na condição de professores:* os documentos juntados aos autos infirmam a alegação da interessada de que os conselheiros foram remunerados na condição de professores, e, embora intimada, a entidade *não apresentou qualquer justificativa aceitável*, apresentando resposta *evasiva*, que não se presta a *comprovar as alegações do contribuinte*. Concluiu que *todos os documentos reunidos comprovam que os conselheiros-fundadores não são remunerados segundo critérios objetivos*, mas sim em razão de sua categoria “*especial*”, que lhes assegura *salários extremamente superiores aos dos demais professores, prestando-se a remunerar direta e indiretamente os dirigentes da Entidade, pela função que exercem*.
- *Da não-violação a qualquer decisão judicial:* três ações propostas se refeririam à *imunidade constitucional sobre contribuições para a seguridade social prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal, que não se referem ao tema tratado no presente processo*, e com relação ao processo nº 2003.82.00.001450-2, que defende seu enquadramento na imunidade prevista no art. 150, VI, alínea “c”, da Constituição Federal, foi indeferida a tutela antecipada para que a União se abstivesse de incluí-la no CADIN e cobrar-lhe qualquer imposto federal.

O Ato Declaratório nº 12/2003 foi publicado em 12/09/2003, e em a interessada foi comunicada da suspensão da imunidade (fls. 297/299).

Após a impugnação a este ato, foram juntados aos autos os elementos que subsidiam lançamento formalizado nos autos do processo administrativo nº 11618.003314/2003-83, posteriormente anexado ao presente processo (fl. 1997). Trata-se de lançamento cientificado à contribuinte em 22/12/2003, para exigência de IRPJ decorrente de diferenças apuradas entre o valor escriturado e o declarado/pago no 1º e 3º trimestres de 2000, e no 1º e 3º trimestres de 2001, apuradas em razão da suspensão de sua imunidade em razão do procedimento antes descrito, na medida em que *o IPE mantém sua evolução patrimonial devidamente registrada em livros contábeis na forma da lei*, da qual foram extraídos os elementos para apuração do lucro tributável, exceto quanto às receitas financeiras, extraídas das informações prestadas em DIRF, na medida em que a fiscalização não prestou esclarecimentos que lhe foram exigidos (fls. 431/679). A impugnação a este lançamento consta às fls. 680/754, e foi complementada em 18/06/2007, para juntada do julgamento proferido pelo Primeiro Conselho de Contribuintes nos autos do processo administrativo nº 11618.001462/00-59.

De forma semelhante, às fls. 796/1162 foi anexado lançamento de CSLL decorrente de diferenças apuradas entre o valor escriturado e o declarado/pago no 1º e 3º trimestres de 2000, e no 1º e 3º trimestres de 2001, inicialmente formalizado nos autos do processo administrativo nº 11618.003311/2003-40. Às fls. 1164/1578 foi anexado lançamento de COFINS relativo a todos os meses de 2000 e 2001, formalizado inicialmente nos autos do processo administrativo nº 11618.003313/2003-39, com a seguinte motivação acrescida:

As Medidas Provisórias 2037, 2113 e 2158 e suas reedições dispõem que são isentas da COFINS as entidades previstas no art. 150, VI, alínea a, da Constituição Federal, desde que cumpridos vários requisitos listados na Lei 9532, art. 37, dentre estes, a não remuneração de seus dirigentes, afastada a imunidade do IRPJ, através do ato declaratório citado supra, conseqüentemente não há de se falar em isenção, devendo o contribuinte recolher a COFINS normalmente.

Determinou-se a base de cálculo, a partir dos balancetes mensais (folhas 55 a 233), excetuando-se as Receitas Financeiras, que foram extraídas dos dados contidos no sistema DIRF (folhas 234 a 238), já que o contribuinte não apresentou justificativas solicitadas em intimação específica pela não contabilização destes valores (folhas 14), e apurou-se a COFINS devida, resumida no demonstrativo às folhas 244; tais valores foram lançados no Auto de Infração às folhas 3 a 11.

Por fim, às fls. 1582/1995 foi anexado lançamento relativo à Contribuição para o PIS, na modalidade faturamento, relativo a todos os meses de 2000 e 2001, formalizado inicialmente nos autos do processo administrativo nº 11618.003312/2003-94, com os acréscimos a seguir reproduzidos:

O contribuinte vinha recolhendo o PIS sobre a folha de salários, por entender ser uma entidade educacional sem fins lucrativos, porém, afastada a imunidade do IRPJ, através do ato declaratório citado supra, conseqüentemente o contribuinte fica obrigado a recolher o PIS sobre a receita bruta.

Determinou-se a base de cálculo, a partir dos balancetes mensais (folhas 53 a 230), excetuando-se as Receitas Financeiras, que foram extraídas dos dados contidos no sistema DIRF (folhas 231 a 235), já que o contribuinte não apresentou justificativas solicitadas em intimação específica pela não contabilização destes valores (folhas 13), e apurou-se o PIS devido; subtraindo-se os pagamentos efetuados pelo contribuinte para o PIS, chegou-se aos valores a serem lançados, resumidos no demonstrativo às folhas 241; tais valores estão contidos no Auto de Infração às folhas 3 a 10.

Apreciando as impugnações ao Ato Declaratório Executivo nº 12/2003 e aos lançamentos acima descritos, a autoridade julgadora de 1ª instância assim concluiu, consoante consubstanciado no acórdão de fls. 2007/2013:

- Observando que a interessada procurou a tutela jurisdicional relativamente à imunidade prevista na alínea “c” do inciso VI do art. 150 e à isenção prevista no §7º do art. 195, ambos da Constituição Federal, afirmou que houve renúncia às instâncias administrativas e, na forma do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 3/96, e do art. 26 da Portaria MF nº 58/2006, decidiu por não tomar conhecimento das impugnações naquilo que dizem respeito à imunidade e à isenção.
- Rejeitou a arguição de nulidade do Ato Declaratório nº 12/2003, ante a existência do Ato Declaratório nº 11, com efeitos a partir de 01/01/98, pois tal particularidade não consubstancia vício com relação à forma, competência, objeto, motivo ou finalidade do ato. Ainda que este segundo ato fosse declarado nulo, os lançamentos subsistiriam em razão do primeiro, até porque reconhecida sua validade por meio do Acórdão nº 7.533, daquela mesma DRJ. Esclareceu, ainda, que o “bis in idem” caracteriza-se pela instituição de dois ou mais tributos com mesmo fato gerador.

- Declarou que a existência de ação judicial com vistas a ver reconhecido seu direito à imunidade não impede a suspensão desta, e a conseqüente lavratura de autos de infração para evitar-se a decadência do direito de se exigir o crédito tributário correspondente.
- Admitiu a pretensão da impugnante de compensar prejuízos e bases de cálculo negativas apurados nos 2º e 4º trimestres de 2000 e no 2º trimestre de 2001, limitando esta utilização a 30% do lucro apurado nos demais períodos. Deixou de efetuar a compensação de prejuízo pertinente ao 4º trimestre de 1999 *por não ter sido trazido aos autos elemento a comprová-lo*.
- Rejeitou a alegação da impugnante de que seria detentora de tutela antecipada que impediria a aplicação de “multa de mora” sobre as exigências de Contribuição ao PIS e COFINS, na medida em que tal decisão foi proferida depois de iniciado o procedimento fiscal, *o que excepciona a aplicação do caput do sobredito artigo 63 da Lei nº 9.430, de 1996*.

A conclusão da Turma Julgadora restou assim consolidada no Acórdão:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte o lançamento, para:

1 - não conhecer das impugnações, no tocante as questões relativas imunidade do IRPJ e à isenção constitucional das Contribuições, por concomitância da matéria na esfera judicial;

2 - rejeitar a suscitação de nulidade do Ato Declaratório nº 12 da Delegacia da Receita Federal do Brasil em João Pessoa;

3 - declarar definitivo o crédito no montante de R\$ 2.547.187,35, relativo aos valores principais do imposto e das contribuições, o qual deve ser exigido com a aplicação da multa de ofício e juros de mora, consoante legislação de regência. A cobrança fica subordinada ao disposto no ADN Cosit nº 3, de 14 de fevereiro de 1996;

4 - exonerar o crédito no montante de R\$ 250.215,09, relativo ao imposto e a CSLL, em face da compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de períodos anteriores.

Encaminhe-se à Delegacia da Receita Federal do Brasil de João Pessoa, para que cientifique a contribuinte.

Depois da juntada da decisão, consta nos autos que a DRJ/Recife teria recebido, para juntada aos autos, *cópia do Processo Judicial nº 2000.82.00.011706-5, fls. 02 a 384, e cópia da Petição Inicial do Processo Judicial 2003.82.001450-2*, o que ensejou a formação dos Anexos I a III destes autos (fl. 2014/2016).

Cientificada da decisão de primeira instância em 23/01/2008 (fl. 2021/2022), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 20/02/2008 (fls. 2025/2039).

Reitera a arguição de nulidade do Ato Declaratório nº 12/2003, em razão de sua imunidade ter sido suspensa, a partir de 01/01/98, pelo Ato Declaratório nº 11/2000. Na medida em que tal ato *não mencionou qualquer limite temporal para a citada suspensão da*

imunidade. Aponta que deixou de ser observado o disposto no art. 32, §9º da Lei nº 9.430/96, com a conseqüente juntada dos lançamentos pertinentes aos anos-calendário de 2000 e 2001 ao processo administrativo nº 11618.001462/00-59, ainda pendente de julgamento à época. Acrescenta que referido processo administrativo foi julgado favoravelmente à recorrente, em decisão definitiva, não questionada pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Aborda doutrina e a exposição de motivos da Lei nº 9.430/96, com vistas a invocar o procedimento ali previsto, e a desnecessária edição do Ato Declaratório nº 12/2003, bastando a formalização dos lançamentos e sua vinculação ao processo administrativo de suspensão anterior. Daí que ausente motivação para este novo ato, patente é sua nulidade. Em conseqüência, já estando definitivamente julgado o processo administrativo nº 11618.001462/00-59, *restam inviabilizados* os lançamentos aqui formalizados.

No mérito, destaca a distinção entre os questionamentos aqui veiculados e aqueles deduzidos judicialmente, discorrendo sobre as manifestações dos Conselhos de Contribuintes acerca da concomitância entre processos administrativo e judicial. No mais, apenas acrescenta que *o Conselho de Contribuintes tem decidido de forma reiterada em Acórdãos prolatados em outros processos administrativos*, como no caso que lhe foi favorável, para invocar a aplicação do art. 100, inciso III, do CTN.

Ao final, requer:

I — O acolhimento da preliminar de nulidade do Ato Declaratório n.º 12, pelas razões expostas nesta peça e, via de conseqüência, a improcedência dos lançamentos dele decorrentes;

II — Caso esse egrégio Conselho não acate a preliminar de nulidade suscitada, o que se cogita apenas, ad argumentandum et cautelam, seja reformado o Acórdão ora recorrido, uma vez que esse Conselho já reconheceu a imunidade tributária da Recorrente através do Acórdão n.º. 101-95.505, decisão esta definitiva na esfera administrativa;

III — Ainda, na eventualidade de não serem acolhidos os pedidos do itens antecedentes, seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, para anular-se o Acórdão de n.º. 101-95.505 da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife, determinando que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento conheça das impugnações do processo administrativo fiscal em causa, analisando o mérito das citadas impugnações pelos fundamentos de fato e de direito já elencados; e

IV — Caso esse Conselho entenda ser necessário ao julgamento da presente lide, determine à juntada do Processo Administrativo Fiscal n. 011618.001462/00-59 aos presentes autos.

A autoridade preparadora, por meio do despacho de fl. 2064/2067, negou seguimento ao recurso voluntário, em razão da renúncia à instância administrativa, e determinou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão *de decisão judicial vigente exarada nos autos do Processo Judicial 2000.82.00.011706-5, pelo Juízo da 1ª Vara federal, em 11 de janeiro de 2008*. Contudo, às fls. 2113/2115 formalizou-se despacho retificador, ante a constatação de *que existe matéria diversa da matéria tratada na ação judicial em comento a ser apreciada em decorrência do recurso voluntário*.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Inicialmente cabe ter em conta entendimento consolidado deste órgão julgador:

Súmula CARF nº 1: *Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Em exame aos autos constata-se a propositura, pela interessada, das seguintes ações conexas com tema aqui tratado:

- No Mandado de Segurança nº 99.5287-0, impetrado após decisão do Delegado da DRF/João Pessoa ter firmado que a autuada não era imune à COFINS e à Contribuição ao PIS – por não se caracterizar como entidade beneficente de assistência social, nos termos do art. 203 da Constituição Federal, e por haver evidências de remuneração a dois de seus dirigentes em 1997. A interessada opôs *Certificado de Registro de Filantropia, expedido em janeiro de 1.999 pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, com vigência até o ano 2.000* e pediu liminar e concessão de segurança *que proíba ao réu a prática de qualquer cobrança de COFINS e PIS, enquanto dure sua filantropia* (fls. 138/149 do Anexo 2). Na apreciação do pedido de liminar o Certificado foi reconhecido como pressuposto legal à isenção, mas não o único, e tendo em conta que não estava contemplado no Estatuto da impetrante *o atendimento em caráter exclusivo e gratuito a pessoas carentes, mormente, a crianças, adolescentes e portadores de deficiência*, negou-se a existência de *fumus boni juris* e deferiu-se, apenas, o depósito judicial das contribuições questionadas (05/10/99, fls. 61/69). Na sentença, reafirmou-se que a interessada não exerce atividade de assistência social ou filantropia, e denegou-se a segurança (24/02/2000, fls. 71/80). À apelação interposta foi negado provimento, reafirmando-se que somente fazem jus à isenção as entidades *que desenvolvem a caridade e a assistência aos hipossuficientes* (22/03/2001, fls. 83). Há extrato processual que indica a propositura de ação rescisória pela interessada sob nº 2001.05.00.048038-7 (fl. 107/110 do Anexo 2). Em consulta ao sítio do Tribunal Regional da 5ª Região verifica-se que referida ação foi proposta irregularmente contra o Delegado da Receita Federal de João Pessoa, e não contra a Fazenda Nacional, mas admitiu-se a emenda da inicial para correção, e antes da citação da União Federal a interessada desistiu da ação *por entender que a prestação aqui deduzida já se encontra efetivamente entregue pelo*

acórdão proferido nos autos da Apelação Cível nº 2000.82.00.011706-5, que abrange totalmente a pretensão desta ação, desistência esta homologada por decisão de 25/08/2009, com trânsito em julgado em 07/12/2009.

- Na Ação Ordinária 2000.82.00.011706-5 a interessada pretendeu a declaração judicial de ser beneficiária da imunidade prevista na Constituição Federal, art. 195, §7º, por ser sociedade sem fins lucrativos que atenderia aos requisitos do art. 14 do CTN, apesar de cobrar mensalidade da maioria de seus alunos (contrariamente ao exigido pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 9.732/98, que deveria ter sido objeto de lei complementar), conforme cópia da petição inicial às fls. 36/76 do Anexo 1, obtendo antecipação de tutela que a dispensou do recolhimento das contribuições sociais previstas no art. 195, inciso I da Constituição Federal até o julgamento da ação (fls. 129/130 do Anexo 1). Na sentença, invocou-se matéria em debate na ADIN nº 2028-5, para concluir que a exigência de gratuidade total dos serviços, por meio do art. 55 da Lei nº 8.212/91, é formalmente inconstitucional, desobrigando a interessada *de contribuir para a seguridade social, por estarem acobertados pela imunidade prevista no §7º do art. 195 da Constituição Federal* (21/02/2002, fls. 270/274 e fls. 177/181 do Anexo 1). Há notícia à fl. 275, enviada à Procuradoria Regional que atua em 2ª instância da Justiça Federal, de que a interessada havia discutido a mesma matéria no Mandado de Segurança 99.0005287-0, com desfecho a ela desfavorável, fato que foi comunicado ao TRF/5ª Região em 30/06/2003 (fl. 36 do Anexo 2). O recebimento da apelação se fez apenas no efeito devolutivo, e como esta decisão não foi atacada por agravo de instrumento, pedido para sua correção foi indeferido no TRF/3ª Região (fl. 42 do Anexo 2). Mas, no julgamento da apelação, foi rejeitada a preliminar de coisa julgada por ausência de prova, e mantida a sentença de 1ª instância para *assegurar à apelada o direito à imunidade tributária fixada pelo art. 195, §7º, da CF/88, afastando a incidência das alterações introduzidas pela Lei 9732/98 no art. 55 da Lei 8.212/91* (fl. 44/51 do Anexo 2). Em 20/03/2006 registrou-se o trânsito em julgado, ingressando a interessada com *execução de obrigação de não fazer*, na qual cita o presente processo administrativo e requer que a Receita Federal se abstenha de *concluir os lançamentos tributários*, bem como *invocar os malsinados Atos Declaratórios Executivos nºs 11 e 12, para exacionar o exequente em contribuição social* (fls. 57/60 do Anexo 2). Alegando não saber que decisão cumprir, se esta ou a coisa julgada anterior, a Procuradoria da Fazenda Nacional pediu a suspensão da exigibilidade das dívidas (fls. 74/76 do Anexo 2). A entidade requereu especificamente a extinção do crédito tributário tratado no processo administrativo nº 11618.001461/96-00 (fls. 119/120 do Anexo 2) e o juízo decidiu suspender a *exigibilidade dos créditos tributários constituídos contra a requerente* até que pudesse se decidir os efeitos da ação judicial anterior (fls. 123/124 do Anexo 2). Mas, em decisão posterior, reconheceu-se que a coisa julgada *somente poderia ser alegada em ação rescisória, determinando-se o*

cumprimento da decisão pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 167/169 do Anexo 2). A Procuradoria da Fazenda Nacional questionou, então, o trânsito em julgado por não ter sido intimada do acórdão executado, arguindo sua nulidade, e a entidade comunicou a decisão judicial favorável obtida nos autos do processo administrativo nº 11618.001462/00-59, do qual decorreria o processo administrativo nº 11618.001461/96-00 que teria sido encaminhado para execução por não estar juntado ao primeiro (fls. 170/185 do Anexo 2). Todas estas peças estão reproduzidas nos dois volumes do Anexo 4, sem informações complementares. Em consulta ao sítio da Justiça Federal da Paraíba na Internet, verifica-se que os autos foram remetidos ao Tribunal Regional da 5ª Região em razão decisão de 11/01/2008, que firmou ser aquele Tribunal o competente para apreciar a questão de falta de citação do acórdão ali proferido. Em consulta ao sítio do Tribunal Regional Federal da 5ª Região verifica-se que a arguição de nulidade foi rejeitada por despacho do Desembargador Relator em 08/10/2008, atacado por agravo regimental ao qual foi negado provimento em 14/05/2009. A União Federal interpôs recurso especial e também alegou erro material no acórdão original, o qual não foi apreciado em razão do trânsito em julgado reconhecido com o indeferimento das petições anteriores, conforme despacho de 09/12/2009 e acórdão da Turma em 11/11/2010. Depois de resolvidos outros incidentes acerca da indevida intimação da Procuradoria Regional Federal da 5ª Região destas últimas decisões, foi examinada a admissibilidade de recurso especial interposto pela União contra o acórdão que negou provimento aos seus questionamentos acerca da nulidade por falta de intimação do acórdão inicialmente proferido, concluindo-se por sua rejeição, dada a apresentação de razões dissociadas da fundamentação do acórdão recorrido (16/08/2012). Os autos aguardam a publicação deste despacho;

- Na Ação Ordinária nº 2003.82.00.001450-2, com pedido de antecipação de tutela, a contribuinte questionou a cobrança de tributos em razão do presente procedimento fiscal, vinculado ao MPF 0430100/00059/2002, dada a Notificação Fiscal recebida em 05/11/2002, sendo a antecipação de tutela indeferida ante a inexistência de prova do lançamento (20/04/2003, fls. 261/263). Em consulta ao sítio da Justiça Federal da Paraíba na Internet, verifica-se que sentença proferida em 01/03/2004 julgou improcedente o pedido da interessada, sendo a apelação recebida nos efeitos devolutivo e suspensivo em 26/04/2004. No sítio do Tribunal Regional da 5ª Região vê-se que foi negado provimento à apelação da entidade em 06/10/2009, decisão mantida após apreciação de embargos de declaração e atacada por recursos especial e extraordinário, ambos não admitidos em 11/02/2011, e ensejando a interposição de agravos em 16/06/2011. Não há registros da apreciação destes agravos ou o ingresso de seus autos nos Tribunais Superiores.

Em impugnação, alegou a interessada, preliminarmente, que o Ato Declaratório Executivo nº 12 deveria ser declarado nulo, porque competiriam apenas ao Poder

Judiciário decidir *se à luz da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional ela, impugnante, preenche ou não “um dos requisitos para o gozo da imunidade tributária, mais exatamente não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados.* Diante deste contexto, a Turma Julgadora de 1ª instância, invocando o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 3/96, deixou de apreciar parte dos argumentos apresentados em impugnação, os quais não foram reproduzidos em recurso voluntário, quais sejam:

- Alegação de que, como seu Estatuto não prevê a remuneração de seus diretores, observa os requisitos do art. 14 do CTN;
- Argumentação subsidiária de que, mesmo se *houvesse desvios de gestão, ou seja, afastando-se os administradores do cumprimento das normas estatutárias, tal circunstância não acarretaria nenhum reflexo tributário de forma a despojar-lhe a imunidade, pois o art. 135, do Código Tributário Nacional, coloca no mesmo nível a infração legal e a infração estatutária como sendo de inteira responsabilidade pessoal dos administradores, sendo estes pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias que resultem de atos ilícitos;*
- Afirmação de que os “*DIRIGENTES*” da impugnante nada recebem por conta dos cargos e das funções que exercem na ora suplicante, que é a Entidade Mantenedora da instituição particular de ensino superior, ressaltando que os “*DIRIGENTES*” da impugnante podem legalmente exercer as funções de Professores junto à instituição particular de ensino superior mantida pela ora suplicante, a exemplo de outros Professores devidamente qualificados para o exercício desse mister que também recebem salários;
- Reforço ao argumento de que *ministrar aulas mediante remuneração não é e nem se confunde com atividade estatutária, tratando-se, isto sim, de atividade regimental típica de estabelecimento particular de ensino*, citando Parecer Normativo CST de 1973, a Ordem de Serviço S.A.T nº 023-34/79 do IAPAS, julgamento do Recurso Extraordinário nº 97.797-0-MG, decisão da 4ª Câmara de Julgamento do CRPS, e Parecer CJ/550/96 da Coordenadoria da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência e Assistência Social na Avocatória Ministerial nº 35373.008760/88, os quais também apreciaram situações nas quais houve pagamento a dirigentes de entidades imunes por conta de trabalhos técnico/científicos;
- Conclusão de que *a atividade remunerada dos docentes é regimental e não estatutária*, os salários são recebidos em razão das atividades docentes, e tal pagamento não se caracteriza como distribuição de renda, patrimônio ou vantagens, invocando, por fim, invocou o Acórdão 101-93916, que teve por objeto a suspensão de imunidade da Fundação Instituto de Ensino para Osasco, no sentido de que *o pagamento regular de salários e outros benefícios aos diretores, não caracteriza a distribuição de lucros ou rendas a dirigentes ou*

participação nos resultados pelos seus administradores, por terem sido considerados excessivos.

E, de fato, à vista da petição inicial da Ação Ordinária nº 2003.82.00.001450-2, contida às fls. 02/32 do Anexo 1 vê-se que boa parte destes argumentos integram o litígio naqueles autos, acrescidos de: 1) questionamentos dirigidos ao fato de a Lei nº 9.532/97 ser apenas lei ordinária e, portanto, inconstitucional no que tange à fixação de requisitos para imunidade tributária, citando-se não só a suspensão de dispositivos desta lei pelo Supremo Tribunal Federal, como também decisão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região nos autos do Agravo de Instrumento nº 71.601-SP (o que possivelmente a impediu de discutir a natureza da remuneração paga a seus dirigentes); 2) demonstração de provas externas da condição de entidade imune, referentes a atos de reconhecimento municipal, estadual e federal (Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos do CNAS); e 3) referências a decisões unânimes do Supremo Tribunal Federal acerca do tema.

O pedido da Ação Ordinária nº 2003.82.00.001450-2 foi assim redigido:

Isto posto, requer a Entidade Autora:

- a) Seja **concedida a Tutela Antecipatória**, determinando a Ré que se abstenha de autuá-la ou por qualquer forma dela exigir qualquer imposto Federal, até a final decisão do presente processo;*
- b) Requer a citação da Requerida, para que apresente defesa no prazo, sob as penas da lei;*
- c) Que, afinal, seja de forma definitiva declarada, o Requerente, como **entidade imune** conforme prevê a alínea "c", do inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal enquanto preencher os requisitos do artigo 14 do C.T.N., colocando-a a salvo da exigência do recolhimento dos Impostos Federais, em face da flagrante **INCONSTITUCIONALIDADE DO PROCEDIMENTO ADOTADO PARA ENQUADRA-LA COMO SUJEITO PASSIVO DO RECOLHIMENTO DE IMPOSTO**, condenando-se a Requerida nos ônus da sucumbência;*
- d) Protesta-se por todos os meios de provas, em direito admitidas, inclusive, depoimentos pessoais, se for o caso, bem como Perícia Judicial, juntada de documentos, e todos os demais que se fizerem necessários ao esclarecimento e convencimento desse MM. Juízo.*

Como dito, a antecipação de tutela foi indeferida porque não provada a possibilidade de inscrição do nome da entidade no CADIN, especialmente a constituição de crédito tributário vinculado ao MPF nº 0430100/00059/2002 (fls. 33/35 do Anexo I). Seu pedido foi julgado improcedente em 1ª e 2ª instância, estando o acórdão do TRF/5ª Região assim ementado:

TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. ENTIDADE DE ENSINO SEM FINS LUCRATIVOS. UNIPE. REQUISITOS. ART. 14, CTN. ART. 12, §2º, LEI Nº 9.532/97. CONSELHEIROS FUNDADORES DA INSTITUIÇÃO. REMUNERAÇÃO COMO DOCENTES. DESPROPORCIONAL EM RELAÇÃO AOS SALÁRIOS DOS DEMAIS PROFESSORES. CONFIGURAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA DE LUCRO OU RENDA DA ENTIDADE.

- O IPE - Institutos Paraibanos de Ensino pretende obter declaração judicial de que é entidade imune de impostos, segundo os ditames do art. 150, IV, "c", CF (imunidade de cobrança de impostos sobre instituição de ensino sem fins lucrativos);

- O cerne da questão está na verificação do cumprimento ou não por parte da apelante dos requisitos previstos no art. 14, Código Tributário Nacional e art. 12, §2º, da Lei nº 9.532/97, indispensáveis para a concessão da imunidade tributária, dentre os quais destaca-se a vedação de distribuição de renda ou lucro entre os dirigentes da Instituição;
- Entendo que a regra do art. 12, §2º, "a", da Lei nº 9.532/97, não impõe a oferta de serviços gratuitos, tampouco que os funcionários da entidade não sejam remunerados por seus serviços, mesmo porque ditos pagamentos não se configuram distribuição de lucro ou renda - esta de fato proibida pelo CTN -, mas sim contraprestação de serviços prestados;
- Contudo, como bem colocou o juízo de primeira instância e a Fazenda Nacional, os conselheiros fundadores de citada Universidade recebem remuneração muito acima da que é paga aos demais funcionários da Instituição. Ademais, não só os dirigentes como alguns docentes, que supostamente seriam parentes destes, percebem injustificadamente remuneração bem acima dos demais professores;
- Não procede a justificativa de que ditos salários são percebidos em contraprestação ao exercício da docência, já que a diferença é desproporcional se comparada às remunerações de outros professores da própria Entidade, bem como as de outras Instituições de Ensino Superior equivalentes ao UNIPE e as altos servidores públicos do Executivo;
- A remuneração muito acima da média paga aos demais docentes na Instituição, configuraria, na verdade, transferência de lucros aos seus dirigentes, o que descaracterizaria a imunidade tributária à Entidade;
- Quando do julgamento do AGTR49445-PB (atualmente já com baixa definitiva), interposto em face da denegação da antecipação de tutela no caso vertente, esta Segunda Turma já veiculou o mesmo entendimento ora defendido.
- Apelação não provida.

Confrontado mediante embargos de declaração por duas vezes, referido acórdão restou inalterado consoante primeira decisão proferida em 24/11/2009 e assim ementada:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. APELAÇÃO DE SENTENÇA EXARADA EM AÇÃO ORDINÁRIA. ALEGAÇÃO DE OMISSÕES E CONTRADIÇÕES. INEXISTÊNCIA. REJEIÇÃO DOS ACLARATÓRIOS.

1. Os embargos de declaração devem atender a certos requisitos, quais sejam, suprir omissão, contradição ou obscuridade do acórdão. A inexistência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 535 do CPC, impõe-se sua inadmissibilidade.
2. Não há falar-se em omissão no julgado pois, se a questão da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei n.º 9.532/97 (quanto ao seu §1º e alínea "f" do §2º) já foi decidida em controle direto pela Corte Suprema do País, não caberia a este Tribunal, em controle difuso, revolver a questão, além do que, se o próprio STF suspendeu a eficácia, por inconstitucionalidade, apenas do §1º e da alínea "f" do §2º, é porque reconheceu a independência dos comandos normativos constante do caput do aludido art. 12 da Lei n.º 9.532/97 e da alínea "a" do §2º do mesmo dispositivo.
3. Não ocorreu contradição no acórdão, uma vez que, na verdade, reconheceu-se que, sob o pretexto de se estar remunerando servidor, estava-se distribuindo renda.
4. Não houve contradição no julgado, ainda, quanto ao entendimento sobre a condição pela qual foram remunerados os dirigentes da entidade, pois

expressamente se asseverou ser irrelevante distinguir entidades mantenedora e mantida, porquanto, para se reconhecer à entidade mantenedora (IPE) a imunidade, seria também necessário que a mantida (UNIFE) observasse os mesmos requisitos, caso contrário haveria burla à regra de imunidade.

5. Quando se mencionou no acórdão que os salários dos parentes dos dirigentes eram também bastante altos era apenas para reforçar que o artifício de distribuição de rendas era evidente, tanto que somente os dirigentes e seus parentes recebiam salários bem mais altos do que todo o restante do corpo docente da instituição de ensino, não havendo falar-se em omissão de fundamentação quanto à autonomia assegurada a estas últimas.

6. "O juiz não está obrigado a responder todas as alegações das partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão, nem se obriga a ater-se aos fundamentos indicados por elas e tampouco a responder um a um a todos os argumentos" (RJTJESP 115/207 - in Código de Processo Civil e legislação processual em vigor, Theotonio Negrão, 27ª ed., nota 17ª ao art. 535 do CPC).

7. A despeito de alegados vícios de omissão e contradição no julgado, não se verifica na prática, percebendo-se, na verdade, a clara intenção de mera reforma do julgado, inadmissível na via dos aclaratórios.

8. Embargos de declaração a que se nega provimento.

Tais decisões confirmam que praticamente toda a matéria atinente ao presente processo foi submetida à apreciação do Poder Judiciário. Especialmente a referência às decisões reiteradas do Conselho de Contribuintes nesta matéria, quando se tem em conta uma das referências jurisprudenciais trazidas na impugnação, evidencia a clara sobreposição dos temas na esfera administrativa e judicial:

INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO - SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - As instituições de educação podem ter a imunidade tributária suspensa nos precisos termos do parágrafo 1º, do artigo 14, do Código Tributário Nacional, por descumprimento dos incisos I e II, do mesmo artigo. Porém, o pagamento regular de salários e outros benefícios aos diretores, não caracteriza a distribuição de lucros ou rendas a dirigentes ou participação nos resultados pelos seus administradores, por terem sido considerados excessivos. (Acórdão nº 101-93.916, sessão de 21 de agosto de 2002).

A comparação da solução dada ao caso acima referenciado com o acórdão do TRF/5ª Região em face da apelação interposta na Ação Ordinária nº 2003.82.00.001450-2, deixa claro que neste último, ao contrário da decisão administrativa citada, entendeu-se que *a remuneração muito acima da média paga aos demais docentes na Instituição, configuraria, na verdade, transferência de lucros aos seus dirigentes, o que descaracterizaria a imunidade tributária à Entidade.*

Assim, não sendo o caso de se admitir como argumentos de defesa as conclusões daqueles julgados, na medida em que, em essência, tal matéria está submetida à apreciação do Poder Judiciário, cabe apenas esclarecer à recorrente que o art. 100, inciso III do CTN classifica como normas complementares *as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas*, ao passo que os atos referidos pela interessada são, em verdade, decisões administrativas, as quais somente se revestem da condição de normas complementares quando a lei lhes atribui eficácia normativa, na forma do inciso II do mesmo art. 100 do CTN.

No mais, a recorrente também pretende, no mérito, ver esta decisão alinhada àquela proferida nos autos do processo administrativo nº 11618.001462/00-59. Mas, em preliminar, requer a nulidade do Ato Declaratório nº 12/2003, cabendo inicialmente apreciar este questionamento, não submetido à esfera judicial, exceto pela referência injustificada, durante a execução do julgado proferido na Ação Ordinária 2000.82.00.011706-5, de que o reconhecimento de sua imunidade exigiria que a Receita Federal se abstivesse de *concluir os lançamentos tributários*, bem como *invocar os malsinados Atos Declaratórios Executivos nºs 11 e 12, para exacionar o exequente em contribuição social* (fls. 57/60 do Anexo 2).

De fato, como antes dito, aquela ação judicial prestou-se a buscar a declaração de que a entidade seria beneficiada por imunidade, independentemente de cobrar mensalidade da maioria de seus alunos. E, ainda que lá tenha sido firmada a necessidade de os requisitos expressos no art. 55 da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 9.732/98, serem veiculados em lei complementar, em nenhum momento foi debatido o dispositivo legal que fundamenta a suspensão de sua imunidade nestes autos (art. 12, §2º, alínea “a”, da Lei nº 9.532/97), aspecto tratado, apenas, na Ação Ordinária nº 2003.82.00.001450-2. Assim não fosse e a entidade sequer poderia ter proposto esta segunda ação, em razão da litispendência.

Concluindo-se, por estas razões, que não é possível vincular esta exigência à discussão ainda presente em sede de execução fiscal, nos autos da Ação Ordinária 2000.82.00.011706-5, cumpre determinar o alcance do Ato Declaratório nº 11, objeto do processo administrativo de suspensão de imunidade nº 11618.001462/00-59. Colhe-se do relatório elaborado pelo I. Conselheiro Valmir Sandri, no Acórdão nº 101-95.505, a seguinte informação:

Cuida-se de recurso voluntário, interposto por Institutos Paraibanos de Educação, contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento das exigências de IRPJ e CSLL, esta formalizada como reflexo do IRPJ, mantendo a suspensão da imunidade exarada por meio do Ato Declaratório nº 11 da DRF João Pessoa, à fl. 83; exonerando, contudo, o crédito tributário referente ao PIS, no valor de R\$ 104.604,51.

*Conforme consta dos autos, a entidade, instituição de educação, estaria imune do imposto de renda por força do art. 9º, inciso IV, alínea c, do Código Tributário Nacional, porém, devido à inobservância do artigo 14 do mesmo CTN, conforme levantamento feito pela fiscalização (Processo 11618.001042/00-63), **perdeu a condição de entidade imune nos anos-calendário de 1998 e 1999, através do Ato Declaratório expedido em 08/06/2000 pelo Delegado da Receita Federal em João Pessoa — PB.** (negrejou-se)*

Portanto, interpretou o I. Conselheiro que o Ato Declaratório submetido à apreciação da 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes tinha seus efeitos restritos aos anos-calendário de 1998 e 1999. E, de fato, outra não poderia ser a conclusão, na medida em que um ato editado em 2000 jamais poderia declarar a inobservância dos requisitos legais de imunidade para períodos futuros.

Nos períodos em comento, para que uma pessoa jurídica fosse considerada imune ou isenta bastava, num primeiro momento, que ela se declarasse como tal perante a Secretaria da Receita Federal, mantendo sua escrituração em consonância com os requisitos legais e apresentando a declaração formatada para pessoas jurídicas nesta condição. Não havia qualquer procedimento prévio destinado a reconhecer a entidade como imune ou isenta, e dispensá-la da apuração e do recolhimento dos tributos que seriam devidos, em condições

normais, em razão de sua atividade. Eventual discordância do Fisco quanto à observância dos requisitos legais para caracterização da imunidade ou isenção era manifestada posteriormente, mediante Ato Declaratório que, com fundamento na constatação das infrações à lei, suspendia a imunidade ou isenção da qual a pessoa jurídica desfrutava até então, permitindo o lançamento do crédito tributário que deixou de ser recolhido.

O período ao qual se referem as infrações que ensejam a suspensão da imunidade ou isenção delimita o alcance do Ato Declaratório. A suspensão da imunidade ou isenção, portanto, tem efeitos retroativos e limitados aos períodos de apuração no qual as infrações foram constatadas. Em consequência, o Ato Declaratório nº 11, editado em meados do ano-calendário 2000, ao suspender a imunidade da interessada a partir do ano-calendário 1998, somente poderia alcançar, além daquele período, o ano-calendário 1999, até porque enquanto não encerrado o ano-calendário 2000, a pessoa jurídica sequer teria tido a oportunidade de declarar sua condição de imune ou isenta, para submeter-se à confirmação desta situação, e seria necessário um procedimento especial de declaração intermediária para admitir-se a extensão daquele ato ao período em curso.

De toda sorte, a interessada não traz qualquer prova que evidencie a análise, durante o procedimento fiscal anterior, do cumprimento dos requisitos legais para reconhecimento da imunidade em razão das atividades por ela praticadas a partir do ano-calendário 2000. Isto, associado às evidências extraídas do Acórdão nº 101-95.505, e à sistemática de reconhecimento de imunidade/isenção às pessoas jurídicas, permite concluir que o Ato Declaratório nº 11/2000 não tem efeitos sobre o resultado das atividades desenvolvidas pela contribuinte a partir do ano-calendário 2000, o que impõe a rejeição de arguição de nulidade do Ato Declaratório nº 12/2003, por meio do qual foi suspensa a imunidade da interessada nos anos-calendário 2000 e 2001.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para REJEITAR a arguição de nulidade do Ato Declaratório nº 12/2003 e a alegação de que outros acórdãos deste Conselho teriam eficácia normativa, e no mais DECLARAR a concomitância com a matéria discutida na Ação Ordinária nº 2003.82.00.001450-2, DEIXANDO DE APRECIAR os demais argumentos apresentados em recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 11618.004537/2002-87
Acórdão n.º **1101-000.809**

S1-C1T1
Fl. 21

CÓPIA