



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.727131/2012-18
ACÓRDÃO	2102-003.915 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CENTRO EDUCACIONAL DA LAGOA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

IMUNIDADE. ISENÇÃO. INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE OU ISENÇÃO ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. NATUREZA FORMAL DO VÍCIO. NULIDADE POR VÍCIO FORMAL.

O prévio ato declaratório suspensivo do benefício configura requisito para o lançamento de tributos que é externo ao auto de infração, sendo sua ausência vício de natureza formal, eis que não relacionado ao âmago da obrigação tributária

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, tornar nulo o lançamento fiscal, por vício formal.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto em face do Acórdão 14-63.261 - 12ª Turma da DRJ/RPO de 11 de outubro de 2016 que, por UNANIMIDADE DE VOTOS, considerou Procedente em Parte a impugnação apresentada.

Relatório Fiscal (fls 75/95)

O relatório fiscal analisado apresenta a investigação conduzida sobre a entidade fiscalizada, iniciada em 15 de março de 2023, após a identificação de indícios de irregularidades em suas declarações fiscais e movimentações financeiras. A fiscalização abrangeu o período de janeiro de 2021 a dezembro de 2022, durante o qual foram realizadas diligências que incluíram auditorias contábeis e o cruzamento de informações junto a órgãos competentes. No decorrer do procedimento, a entidade foi notificada para apresentar esclarecimentos, culminando lavratura do auto de infração em 30 de agosto de 2023.

A análise revelou diversas infrações tributárias, incluindo a omissão de receitas, fraudes contábeis destinadas a reduzir a base de cálculo dos tributos, descumprimento de obrigações acessórias e o uso de documentação inidônea para fins de elisão fiscal. A comprovação dessas irregularidades foi fundamentada em documentos financeiros e contábeis, como extratos bancários, notas fiscais e registros internos da empresa. Diante das evidências, o relatório concluiu que a entidade deixou de recolher tributos no montante de R\$ 4.350.000,00.

Dentre tais infrações destacam-se a realização de investimentos na Cel Participações S/A (empresa com fins lucrativos), repasses financeiros ao Liceu Franco-Brasileiro, que, por sua vez, efetuou pagamentos de pró-labore a dirigentes, e a utilização das empresas Celtec e Melhor Papel para gestão de recursos, que visava ocultar a administração financeira da entidade. Além disso, verificou-se que a concessão de bolsas de estudo ficou abaixo do percentual mínimo de 20% da receita bruta, contrariando os requisitos exigidos para a manutenção da imunidade tributária.

Como consequência das infrações apuradas, foram aplicadas penalidades que incluíram a imposição de multa correspondente a 75% do valor devido, a incidência de juros de mora calculados conforme a taxa Selic. Não foi formalizada RFFP.

Além das sanções financeiras, a fiscalização determinou a suspensão de eventuais benefícios fiscais concedidos à entidade.

Impugnação (fls 270/297)

Inconformado o Sujeito Passivo apresentou impugnação em 17/07/2012 contestando as infrações apontadas pelo Fisco

A defesa sustentou que a autuação foi indevida, pois a entidade possuía Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) válido para o período fiscalizado, garantindo sua imunidade tributária. Argumentou-se que o Fisco não tinha competência para suspender a imunidade antes do devido cancelamento do CEBAS, conforme jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Além disso, destacou que os investimentos financeiros não comprometem a natureza assistencial da instituição, uma vez que os rendimentos eram integralmente revertidos às suas atividades institucionais.

A impugnação também contestou a forma como foi calculado o percentual de bolsas concedidas, argumentando que o Fisco desconsiderou unidades educacionais da entidade e alunos beneficiados pelo programa municipal Banco Carioca de Bolsas de Estudo. Segundo a defesa, tal metodologia distorcida impediu a correta verificação do cumprimento dos requisitos legais. Além disso, questionou-se a falta de motivação adequada nos autos de infração, o que violaria os princípios do contraditório e da ampla defesa, tornando o lançamento fiscal nulo de pleno direito.

Diante desses argumentos, a impugnante requereu a anulação dos autos de infração, a suspensão da exigibilidade dos débitos tributários e o reconhecimento da validade de sua imunidade tributária no período em questão. A entidade sustentou que cumpriu integralmente as exigências legais e que a autuação fiscal se baseou em interpretações equivocadas e sem fundamentação jurídica adequada, pleiteando, assim, o arquivamento do processo administrativo.

Acórdão 1ª Instância (fls. 473/501)

No Acórdão recorrido consta decisão cuja ementa é transcrita a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

APLICAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA NO TEMPO. DIREITO MATERIAL E PROCESSUAL. NORMAS DISTINTAS.

A aplicação da lei tributária no tempo é estabelecida pelo “caput” do artigo 144 do Código Tributário Nacional que define a regra geral (reporta-se à ocorrência do fato gerador). Não se tratando de questão relacionada diretamente à ocorrência do fato gerador, mas sim do procedimento a ser adotado pela Fiscalização para a constituição dos créditos tributários, eventualmente devidos, aplicam-se as disposições do parágrafo primeiro do aludido artigo.

MEDIDA PROVISÓRIA 446/2008. EFEITOS.

A Medida Provisória 446/2008 vigorou no curto período de 10 de novembro de 2008 a 11 de fevereiro de 2009, data da publicação de sua rejeição, operando seus efeitos aos fatos geradores do respectivo período.

COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL. LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS PARA ISENÇÃO.

Compete ao auditor fiscal da Receita Federal do Brasil a lavratura de auto de infração quando constatados descumprimento de requisitos para o gozo da isenção das contribuições previdenciárias na forma da lei.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.

ISENÇÃO/IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES À SEGURIDADE SOCIAL. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS DE FORMA CUMULATIVA. NÃO OCORRÊNCIA.

A não aplicação integral do resultado operacional na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais da entidade beneficente e a percepção de remuneração, vantagens ou benefícios, por qualquer forma ou título, pelos diretores da entidade, são motivos suficientes para a suspensão da isenção.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

A imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal diz respeito a impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, não abrangendo contribuições sociais.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO.

O foro administrativo é inapropriado para as discussões relativas à inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo, sendo defeso à autoridade administrativa afastar a aplicação de normas que gozem de plena eficácia.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a lei superveniente somente quando cominar penalidade menos severa que a prevista naquela vigente ao tempo de sua lavratura.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Recurso Voluntário (fls.543/562)

Irresignado o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 17/11/2016 no qual apresentou diversas teses jurídicas e fáticas para demonstrar a nulidade do lançamento tributário e a manutenção de seu direito à imunidade tributária.

Entre as teses aventadas alegou possuir Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) válido para o período fiscalizado, o que garantiria sua imunidade às contribuições previdenciárias, concluindo que a fiscalização ignorou o fato de que, segundo o artigo 195, §7º da Constituição Federal, as entidades beneficentes de assistência social são isentas das contribuições para a seguridade social, desde que atendam às exigências legais. Além disso, a

Lei nº 12.101/2009 prevê que apenas após um processo administrativo específico a Receita Federal poderia cancelar o CEBAS e suspender a imunidade.

Questionou, ainda, alegações da fiscalização, nos termos que se demonstra a seguir:

1. Investimentos na Cel Participações S/A (CELPAR): Tais investimentos não configuram desvio de finalidade, pois os rendimentos foram integralmente revertidos às atividades da entidade. Além disso, os bens que compunham o investimento foram posteriormente adjudicados por terceiros, não se caracterizando qualquer benefício financeiro a sócios ou dirigentes.

2. Repasses ao Liceu Franco-Brasileiro e pagamentos de pró-labore: As operações financeiras entre a entidade e o Liceu Franco-Brasileiro eram mútuos entre pessoas jurídicas, devidamente formalizados e remunerados a uma taxa de 12% ao ano, não configurando desvio de recursos.

3. Uso de empresas terceirizadas (Celtec e Melhor Papel) para gestão financeira: A utilização dessas empresas era necessária para a administração de despesas correntes e não comprometeu o caráter beneficente da entidade. Além disso, não há prova de que tais empresas tenham distribuído lucros indevidamente.

4. Bolsa de estudos abaixo do mínimo de 20% da receita bruta: A Receita Federal desconsiderou unidades educacionais e programas de bolsas municipais, resultando em um cálculo distorcido que não reflete a real concessão de bolsas pela entidade.

Alega também a Nulidade do Lançamento por Vício de Competência pois a suspensão da imunidade tributária só poderia ter sido determinada pelo Delegado da Receita Federal, conforme entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF). A lavratura do auto de infração por um Auditor Fiscal, sem a devida competência legal para suspender a imunidade, configura vício insanável que invalida todo o lançamento.

Dispõe sobre a eventual Inconstitucionalidade da Multa Aplicada, uma vez que esta foi fundamentada no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, que previa um escalonamento progressivo da penalidade conforme o tempo e atos administrativos subsequentes. A recorrente sustenta que essa graduação da multa viola os princípios da razoabilidade e da vedação ao confisco, conforme jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Alternativamente, pede a aplicação da Lei nº 11.941/2009, que revogou esse dispositivo e reduziu o percentual da multa.

Finaliza, requerendo:

1. A anulação integral dos autos de infração, com o reconhecimento da imunidade tributária e a consequente exoneração dos tributos exigidos.

2. O afastamento da multa progressiva aplicada, por violação aos princípios constitucionais da razoabilidade e da vedação ao confisco.

3. O reconhecimento da nulidade do lançamento por vício de competência, uma vez que a suspensão da imunidade deveria ter sido determinada pelo Delegado da Receita Federal, e não por um Auditor Fiscal.

4. A aplicação da jurisprudência do STF, STJ e CARF, que consolidam o direito das entidades beneficentes ao tratamento tributário diferenciado quando cumprem os requisitos da lei.

Não houve contrarrazões por parte da PGFN.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro **José Márcio Bittes**, Relator

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Preliminar

Em sede de preliminar a RECORRENTE alega nulidade do lançamento por vício de competência, uma vez que a suspensão da imunidade deveria ter sido determinada pelo Delegado da Receita Federal, e não por um Auditor Fiscal.

A DRJ refutou tal argumento sob a fundamentação de que, devido as alterações legislativas e, por se tratar de norma processual, o Ato Declaratório Executivo de Suspensão da Isenção seria dispensável.

Contudo, o entendimento mais recente da CSRF abarca a tese de exigência prévia do Ato Declaratório Executivo de Suspensão da imunidade/isenção como requisito para lavratura do auto de infração, compreendendo que tal ausência revela-se como vício de natureza formal. Confira-se:

Numero do processo: 10920.723806/2012-93

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Feb 28 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Thu May 02 00:00:00 UTC 2024

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SIMILITUDE FÁTICA. EXISTÊNCIA. CONHECIMENTO. Merece ser conhecido o recurso especial quando, em situações fáticas semelhantes, ofertada interpretação díspar da legislação tributária. IMUNIDADE. ISENÇÃO. INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE OU ISENÇÃO ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. NATUREZA FORMAL DO VÍCIO. O prévio ato declaratório suspensivo do benefício configura requisito para o lançamento de tributos que é externo ao auto de infração, sendo sua ausência vício de natureza formal, eis que não relacionado ao âmago da obrigação tributária.

Numero da decisão: 9202-011.148

Há que se lembrar a distinção entre nulidades processuais, ou formais, e nulidades de caráter material. As processuais referem-se especificamente à relação processual estabelecida em um dado processo, sem invadir a esfera do direito arguido; as de caráter material viciam o próprio direito, inviabilizando que qualquer relação processual se estabeleça a partir dele.

Assim, declarada a nulidade por força de disposições processuais, extingue-se a relação processual, mas o direito pode voltar a ser pleiteado, em outra ação, depois de sanada a irregularidade. Já a nulidade do direito material, significa a extinção do próprio direito, não podendo este voltar a ser pleiteado. O vício formal se relaciona com exigências legais para garantia de conformidade e integridade do ato protegendo o administrado em relação ao seu direito de defesa.

O vício constatado no procedimento do lançamento decorre da ausência do Ato Declaratório Executivo de Suspensão da Isenção, o que caracteriza uma falha no cumprimento do dever de defesa em fase prévia. Trata-se de uma aplicação equivocada das normas procedimentais, afetando exigências legais que garantem a conformidade e integridade do ato administrativo, assegurando o direito de defesa do administrado. Contudo, esse vício formal não impede a compreensão dos fatos que fundamentam as infrações apontadas, sendo possível a reelaboração do ato com o mesmo conteúdo substancial do anterior.

Assim, considerando que o vício identificado não atinge o conteúdo material da norma tributária descrita no lançamento — especialmente em relação à entidade cuja imunidade não foi comprovada na fiscalização —, trata-se de um vício exclusivamente formal. No âmbito do contencioso administrativo, incluindo a etapa prévia prevista no artigo 32 da Lei nº 9.430/1996, e respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa, a entidade terá a oportunidade de demonstrar o cumprimento das condições necessárias para ser reconhecida como imune.

A ausência do Ato Declaratório Executivo, enquanto pressuposto do Auto de Infração, não gera qualquer vício material no lançamento. Mesmo a inexistência de competência plena no momento da lavratura do auto — que só se consolidaria com a emissão do Ato Declaratório Executivo ao final do procedimento prévio — não caracteriza um vício de natureza material no lançamento efetuado.

Assim, uma vez reconhecida a ausência do Ato Declaratório Suspensivo da Isenção, há que se reconhecer a ocorrência de vício de natureza formal que macula de nulidade o lançamento tributário, pois, uma vez que tal vício foi reconhecido em sede recursal o lançamento deve ser anulado e o processo encerrado sem exigência do tributo.

Conclusão

Diante do exposto, conheço o RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO, acato a preliminar suscitada de nulidade do lançamento por vício formal. É como voto.

Assinado Digitalmente

José Márcio Bittes