MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

CSC/7
Processo nº : 13805.000465/93-29
Recurso nº : 138982
Matéria : IRPJ E OUTROS EX(s): 1987 a 1991
Recorrente : ROBERTO PINTO DE SOUZA (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ - BRASÍLIA/DF
Sessão de : 11 DE AGOSTO DE 2004.
Acórdão nº : 107-07.720

NORMAS PROCESSUAIS - SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO - ANOS-BASE DE 1986 A 1990 - A suspensão da imunidade tributária das instituições de educação integra o rol dos atos privativos da autoridade tributária da jurisdição da entidade, nos precisos termos do § 1º do art. 14 do Código Tributário Nacional. Somente após o ato formal de suspensão da imunidade pela autoridade competente e que se abre ao auditor fiscal, que detém a prerrogativa de constituição do lançamento tributário, a possibilidade de agir. A legislação nunca contemplou a possibilidade de suspensão de imunidade pelo próprio auditor fiscal, como verificado nestes autos. (Precedentes: Ac. CSRF/01-0.200/81 e Ac. 101-93.465).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROBERTO PINTO DE SOUZA (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de nulidade dos lançamentos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE

LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, NEICYR DE ALMEIDA, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, HUGO CORREIA SOTERO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 13805.000465/93-29
Acórdão nº : 107-07.720

Recurso nº : 138982
Recorrente : ROBERTO PINTO DE SOUZA (FIRMA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

A Fundação Armando Álvares Penteado - FAAP, sem fins lucrativos, foi fiscalizada pela Receita Federal, cujos trabalhos se encerraram em 29/10/1992, resultando em suspensão de sua imunidade tributária constitucional por não preenchimento dos requisitos legais para o seu gozo, nos exercícios financeiros de 1987 a 1991.

Trata-se de instituição educacional que mantém diversos cursos de nível superior, além de cursos livres e de extensão universitária, nos quais se encontram matriculados mais de 6.000 alunos.

Observou o fisco que, anualmente, a FAAP tem regularmente entregue a Declaração de Isenção do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, de que trata a Instrução Normativa SRF nº 71/80, asseverando que a conceituada Fundação tem formado profissionais nas áreas de Engenharia, Administração de Empresas, Economia, Artes Plásticas, Comunicações e Tecnologia, cumprindo um papel social de importância indiscutível.

Entretanto, conforme termos de verificações fiscais, constatou-se que os dirigentes da FAAP, Sra. LÚCIA MARIA DA PENHA SCARPA COMENALE PINTO DE SOUZA e seu cônjuge, Sr. ROBERTO PINTO DE SOUZA, praticaram, no período abrangido pela ação fiscal, atos com excesso de poderes, em relação aos estatutos da entidade, e com infração à lei.

É que na gestão dessas pessoas foram transferidas vultosas quantias, pertencentes à Fundação, à "SARABOR S/A REGENERADO E ARTEFATOS DE BORRACHA", CGC nº 10.922.052/0001-79, empresa industrial

sediada na cidade do cabo, estado de Pernambuco, cujo controle acionário é exercido, direta e indiretamente, pelos mesmos.

Historia a fiscalização que tudo começou no final do ano de 1976, quando estes ex-gestores, utilizando-se das facilidades propiciadas pelos seus cargos, fizeram da FAAP acionista minoritária da mencionada empresa industrial, que já lhes pertencia à época, sem que das atas de reunião de diretoria constasse qualquer autorização neste sentido. O Sr. ROBERTO era, na ocasião, diretor da FAAP e da SARABOR, simultaneamente.

Aduz o auditor fiscal que estes ex-gestores passaram a transferir (ou a mandar seus subordinados faze-lo) numerários da FAAP, que se encontravam depositados no Banco Brasileiro de Descontos S/A, para a conta-corrente da SARABOR, no Banco do Estado de Minas Gerais S/A.

Foram centenas de remessas, efetuadas nos anos de 1977 a 1990. A FAAP, além dos comprovantes de depósitos bancários, só possui recibos da SARABOR, subscritos por Adalberto Ribeiro Reis que neles se qualifica, como procurador da mesma, continua o fisco.

Nestes recibos consta que os valores depositados pela FAAP foram creditados na conta-corrente mantido na contabilidade da SARABOR. Na melhor das hipóteses, os recursos transferidos à SARABOR podem ser considerados como empréstimos a título gratuito, asseverou a fiscalização.

Ouvindo o contador que trabalha na FAAP há mais de vinte anos, registrou o auditor fiscal que este profissional informou não ter a FAAP recebido em devolução nenhum dos recursos que enviou à SARABOR, sem ao menos um contrato, seja ele de mútuo ou de adiantamentos para futuro aumento de capital, que garanta a devolução do dinheiro transferido.

A situação em que a FUNDAÇÃO fora colocada por estes ex-gestores éra temerária, constatou a fiscalização, anotando: *"Agindo dessa forma, o Sr. ROBERTO e a Sra. LÚCIA conduziram a FAAP a uma grave situação financeira, obrigando-a a se endividar em instituições bancárias e a arcar com pesadas despesas financeiras."*

Assim que esses fatos vieram ao conhecimento da Curadoria das Fundações, as medidas judiciais cabíveis foram adotadas, culminando no afastamento do Sr. ROBERTO e da Sra. LÚCIA, das funções que vinham exercendo.

O MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SÃO PAULO, representado pelo 1º Promotor de Justiça - Curador de Fundações da Capital, na Ação ordinária que propôs em 07/12/90, visando removê-los dos cargos que então ocupavam, relata uma série de irregularidades, dentre as quais foram destacadas pelo auditor fiscal da Receita Federal:

> *- os ex-gestores faziam uso indevido de funcionários da FUNDAÇÃO;*
>
> *- os ex-gestores, segundo notícias veiculadas na Revista Mirante das Artes, teriam retirado das dependências da FAAP, indevidamente, obras de arte valiosíssimas (relacionadas na petição), que foram removidas e colocadas na residência comum dos mesmos;*
>
> *- os ex-gestores não cumpriam a sua obrigação de prestar contas de seus atos à Curadoria das Fundações;*
>
> *- na residência particular dos ex-gestores encontram-se, ainda, outras obras de arte, de valor aproximado de um milhão de dólares americanos;*
>
> *- os ex-gestores, de acordo com Ata de Reunião de Diretoria Executiva da FAAP, ameaçavam fechar as faculdades, vez que a FUNDAÇÃO que dirigiam se mostrava deficitária, "como se o déficit não ocorresse por culpa exclusiva da má gestão dos mesmos, que desviavam todo o dinheiro possível para si próprios, na forma mais ilegal e inescrupulosa de que já se teve notícia".*

- a participação acionária da FAAP na SARABOR foi concretizada sem o consentimento da Curadoria de Fundações;

- não recolheram o FGTS de funcionários da entidade;

- locaram imóvel residencial de terceiros, com dinheiro da FAAP, para moradia particular de funcionário graduado;

- deram em comodato, de forma indevida, cinco imóveis comerciais de propriedade da FAAP;

Por isso, concluiu a fiscalização que a FAAP não preencheu os requisitos legais necessários para gozar de imunidade tributária, até o exercício financeiro de 1991, ano-base de 1990, inclusive.

Na inexistência de escrita contábil-fiscal e demonstrações financeiras que permitissem a apuração da base de cálculo dos tributos, o lucro foi arbitrado naqueles anos, agravando-se os percentuais, na forma das Portarias do ministro da Fazenda números 22/79, 76/79, 264/81 e 217/83, Parecer Normativo nº 68/79, e artigos 33 e 34 da Lei nº 7.799/89, tendo o fisco adotado a seguinte metodologia:

- aplicação sobre a receita bruta do exercício de 1987, ano-base de 1986 do percentual de 30% (trinta por cento), destinado às atividades de prestação de serviços;

- nos exercícios o percentual foi aumentado em 20% (vinte por cento) sobre o anterior adotado, respeitado o limite máximo igual ao dobro da porcentagem inicialmente estabelecida (30% x 2 = 60%).

As receitas brutas anuais utilizadas nos lançamentos de ofício foram extraídas das Declarações de Isenção do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, relativas aos anos-base de 1986, 1987, 1988, 1989 e 1990, entregues pela FAAP em 11/06/87, 22/06/88, 16/06/89, 08/06/90 e 16/05/90, respectivamente, cujas cópias reprográficas constam dos autos, assim demonstradas:

Para apuração das contribuições ao PIS (art. 1º, parágrafo 2º, do Decreto-lei nº 2.445/88, com nova redação dada pelo Decreto-lei nº 2449/88) e ao FINSOCIAL (art. 28 da Lei nº 7.738/89 e Instrução Normativa SRF nº 41/89), o faturamento mensal foi arbitrado, segundo o fisco, por não possuir a FAAP planilhas ou demonstrativos de apuração das mesmas, não sendo possível extrair os dados diretamente da escrita contábil existente (?sic).

Considerou a fiscalização que a receita bruta anual encontrava-se linearmente e eqüitativamente distribuída pelos 12 (doze) meses de cada período-base.

Assim, foram lavrados Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa jurídica, e decorrentes, em nome da Fundação Armando Álvares Penteado, assim discriminados:

- Processo nº 13805.000466/93-91 – IRPJ, no montante de 2.625.893,02 UFIR
- Processo nº 13805.000467/93-54 – PIS/Repique, no montante de 20.479,79 UFIR
- Processo nº 13805.000468/93-17 – PIS/Fat., no montante de 132.860,75 UFIR
- Processo nº 13805.000469/93-80 – PIS/Dedução, no montante de 20.479,79 UFIR
- Processo nº 13805.000470/93-69 – Finsocial/IR, no valor de 19.351,28 UFIR
- Processo nº 13805.000471/93-21 – Finsocial/Fat., no montante de 209.312,77 UFIR
- Processo nº 13805.000472/93-94 – CSLL, no montante de 568.101,05 UFIR.
-

Referidos Autos de Infração foram lavrados, segundo o fisco, com o "único propósito de constituir regularmente os créditos tributários devidos, tendo em vista que os mesmos ainda não se encontram lançados" , pois a fiscalização responsabilizou a Sra. Lúcia Maria da Penha Scarpa Comenale Pinto de Souza por

50% (cinquenta por cento) do crédito tributário apurado e seu esposo Roberto Pinto de Souza pelos outros 50% (cinquenta por cento). Lançou em Autos de Infração apartados essas exigências, tendo advertido que " *a FAAP não é obrigada a recolher aos cofres públicos estes créditos tributários, pois os mesmos são de inteira responsabilidade das citadas pessoas físicas.*"

Nestes autos se cuida dos lançamentos atribuídos ao Sr. Roberto Pinto de Souza.

A fiscalização assim fundamentou seu procedimento:

> *"Considerando-se os fatos que aqui relatamos, verifica-se que o Sr. ROBERTO e a Sra. LÚCIA, praticaram atos com excesso de poderes, em relação aos estatutos da entidade, bem como praticaram atos infringindo a lei, os quais fizeram com que a FAAP deixasse de preencher os requisitos legais básicos para o gozo da imunidade, fazendo então surgir obrigações tributárias, motivo pelo qual, de acordo com o disposto nos artigos 142 (135 do C.T.N.) e seu incisos VI, V e I, e 756, ambos do RIR/80, combinados com os artigos 121 e 128, ambos do C.T.N., são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes, que lhes serão exigidos. Trata-se de responsabilidade de terceiros (Sr. ROBERTO e Sra. LÚCIA), estabelecida em lei, os quais passam a substituir o contribuinte original (FAAP) como responsáveis pelos créditos tributários decorrentes das obrigações tributárias que surgiram em virtude dos atos irregulares que cometeram."*

Anotou o auditor fiscal, que seu procedimento independe do resultado das ações judiciais ora promovidas pelo Ministério Público do Estado de São Paulo contra o Sr. ROBERTO e a Sra. LÚCIA, pois os fatos apurados provocaram efeitos definitivos, de acordo com a legislação tributária que apontou.

Neste sentido, aduziu o auditor autuante que ainda que a SARABOR, e/ou o Sr. ROBERTO, e/ou a Sra. LÚCIA venham, por si ou por terceiros, restituir à FAAP os recursos desviados da manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, não alterará as obrigações tributárias que surgiram, nem a responsabilidade por substituição prevista em lei.

Por fim, ressaltou a fiscalização que o crédito tributário relativo ao exercício de 1987 não foi atingido pelo instituto da decadência (art. 173 do C.T.N. e art. 711, seus incisos e parágrafos, do RIR/80), tendo em vista que:

> *"- não se trata de novo lançamento ou lançamento suplementar pois não houve lançamento anterior, seja espontâneo, seja de ofício;*
>
> *- não havendo lançamento primitivo, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja 1º de janeiro de 1988. Consequentemente, o termo final, decorrido os 5 (cinco) anos estipulados pela lei, será em 12 de janeiro de 1993."*

Cientificada dos Autos de Infração em 31/12/1992, a interessada protocolou, em 28/01/1993, a impugnação de fls. 28 a 39, cujos argumentos foram assim resumidos pelo Relator da 2ª Turma Julgadora da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, a quem o julgamento foi atribuído em decorrência da Portaria do Secretário da Receita Federal nº 1.033/2002:

> *"(...) Conforme se demonstrará, a conduta da digna autoridade AUTUANTE não tem a mínima probabilidade de sucesso, visto contrariar frontalmente a legislação tributária, inclusive a Lei Complementar (Código Tributário Nacional).*
>
> *De se ressaltar que a União, nos diversos exercícios fiscais, vem reconhecendo, sistematicamente, ser a FUNDAÇÃO ARMANDO ÁLVARES PENTEADO uma instituição de educação, reconhecendo-lhe IMUNIDADE TRIBUTÁRIA (Constituição, art. 150, VI, "c"), que se caracteriza como consequência de vedação à União de competência tributária.*
>
> *2 - Segundo raciocínio da autoridade AUTUANTE, atos irregulares praticados (?) por dois gestores da Fundação (Roberto Pinto de Souza e Lúcia Maria da Penha Scarpa Comenale Pinto de Souza), esta deixou de preencher os requisitos legais para o gozo da "imunidade ", fazendo surgir, em consequência, obrigações tributárias para a Fundação.*
>
> *Foram, então, feitos lançamentos de ofício para constituir (formalizar) os créditos tributários devidos, para os exercícios de 1986, 1987, 1988, 1989 e 1990, com base em "lucro arbitrado". Idem para os tributos decorrentes (CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, CONTRIBUIÇÕES AO PIS e ao FINSOCIAL).*

Foram lavrados Três autos de infração, feitos três LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS:

a- um, em nome da FUNDAÇÃO ARMANDO ÁLVARES PENTEADO (entidade imune e sem que essa imunidade tenha sido decretada inexistente por despacho administrativo revogatório da mesma), pelo total do crédito tributário, esclarecendo que a fundação NÃO ESTAVA OBRIGADA A RECOLHER o aludido crédito tributário, pois este seria de responsabilidade dos aludidos gestores (TVC, 18);

b- um, em nome de ROBERTO PINTO DE SOUZA, um dos gestores, exigindo-lhe 50% do valor do crédito tributário, a título de substituto tributário ("responsáveis por substituição");

c- um, em nome de LÚCIA MARIA DA PENHA SCARPA COMENALE PINTO DE SOUZA, exigindo-lhe 50% do valor do crédito tributário, a título de substituto tributário ("responsáveis por substituição").

Para uma única obrigação tributária, a autoridade administrativa atuante teve, data vênia, a ousadia da criar TRÊS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS (três lançamentos): um crédito tributário, cujo pagamento não seria exigido; outro, exigindo apenas metade do crédito tributário; outro, idem.

II- NULIDADE DOS TRÊS AUTOS DE INFRAÇÃO

3- À evidência, a obrigação tributária (relação jurídica tributária) se dá com a ocorrência do respectivo fato gerador (CTN, art. 113, parágrafo 1°). Como conceitua o professor RUBENS GOMES DE SOUZA, "Obrigação é o poder jurídico por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir de um particular (sujeito passivo) uma prestação positiva ou negativa (objeto da obrigação), nas condições definidas pela lei tributária (causa da obrigação)" ("Compêndio de Legislação Tributária", Rio de Janeiro, Edições Financeiras S/A, 3ª edição, 1960, p. 47).

Pela conceituação acima, a obrigação tributária se apresenta com os seguintes elementos estruturais: um SUJEITO ATIVO, que é credor da prestação; um SUJEITO PASSIVO, pessoa ou pessoas que tomam lugar no polo negativo da relação jurídica, como devedora; um OBJETO que é a prestação a que está obrigado o sujeito passivo; um VÍNCULO JURÍDICO, que é o liame entre o sujeito ativo e o sujeito passivo da obrigação tributária.

Essa obrigação tributária, repita-se, surge com a ocorrência do fato gerador da respectiva obrigação, tendo por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, extinguindo-se com o pagamento ou adimplemento do crédito tributário dela decorrente (CTN, art. 113, parágrafo 1º). O direito positivo

brasileiro não contrariou a doutrina especializada (consagrada por ALBERT HENSEL, ACHILLE DONATO GIANNINI, EZIO VANONI, DINO JARACH, GIULIANI FONROUGE, RUBENS GOMES DE SOUZA, AMÍLCAR DE ARAÚJO FALCÃO, RUY BARBOSA NOGUEIRA, GILBERTO DE ULHOA CANTO, BERNARDO RIBEIRO DE MORAES e tantos outros), ao dispor que a obrigação tributária "surge com a ocorrência do fato gerador" (CTN, art. 113, parágrafo 1º), definindo o fato gerador da obrigação tributária como "a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência" (CTN, art. 114). Todo o ciclo jurídico da vida da obrigação tributária fica legalmente fixado em torno do momento desse nascimento da obrigação tributária, sendo certo que, em razão de CADA FATO GERADOR NASCE APENAS UMA ÚNICA OBRIGAÇÃO (crédito tributário), sendo inadmissível e existência de três lançamentos, três constituições de crédito tributário, em razão de um único fato gerador.

De fato o lançamento tributário tem por objeto formalizar o crédito tributário, sendo um procedimento administrativo tendente a "verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso propor a aplicação da penalidade cabível" (CTN, art. 142). Portanto, de uma CAUSA JURÍDICA (único fato gerador da obrigação tributária) somente pode existir um LANÇAMENTO, e um único CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A autoridade AUTUANTE, data vênia, embaralhou-se na fiscalização: diante de uma única situação fática, de um único fato gerador da obrigação tributária, faz três lançamentos, três constituições de crédito tributário: UMA, sem objeto, sem que o contribuinte seja obrigado a pagar, como confessa; OUTRA, dividindo o "quantum" da prestação tributária pela metade;" OUTRA idem.

Tais lançamentos - todos eles -, data maxima venia, não podem ter eficácia alguma, sendo inválidos, por nenhum deles corresponder à verdade.

Assim, espera a AUTUADA seja decretada a nulidade do auto de infração e do crédito tributário contra ela lavrado, por nulidade.

III - ATO DA FUNDAÇÃO E ATO DA "EX GESTORA"

4 - A autoridade AUTUANTE, data venia, não soube apreender os fatos conhecidos, deixando de analisar o que seja ATO DA FUNDAÇÃO e ATO DA "EX GESTOR".

O AUTUADO nada tem a ver, do ponto de vista tributário, com a FUNDAÇÃO QUE ADMINISTROU. Se, eventualmente, houve irregularidades praticadas, estas são de responsabilidade da

pessoa que as praticou, que responderá eventualmente pelos seus atos. No caso vertente, a saída de numerário, realizada por um gestor da entidade, não constitui ato dessa entidade, que, assim, não pode perder a imunidade tributária. Por outro lado, o gestor responde por atos irregulares (a irregularidade imaginada pelo AUTUANTE ainda não está definitivamente comprovada), inclusive por impostos não pagos em sua gestão ou por fatos geradores por ele concretizados. JAMAIS o gestor poderá responder, tributariamente, com base no patrimônio ou na contabilidade da instituição administrada.

5 - Eventuais importâncias desviadas na Fundação constituem atos nulos , sem validade jurídica, visto que a FUNDAÇÃO não admite qualquer destinação nova e diversa do seu patrimônio (a Fundação tem fins específicos a realizar).

6. - A Autoridade AUTUANTE, não distinguindo, para efeitos de tributação, atos da FUNDAÇÃO e atos do EX GESTOR, realizou um lançamento nulo de pleno direito, confundindo sujeitos - passivos da obrigação tributária e calculando o imposto sobre bases de cálculo erradas.

Assim, o lançamento tributário lavrado contra a AUTUADA não pode prevalecer, por nulidade absoluta.

IV - INEXISTÊNCIA DE SUJEIÇÃO PASSIVA POR SUBSTITUIÇÃO

7 - A autuação impugnada qualifica a AUTUADA de SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO.

Com a devida vênia, violou-se, mais uma vez a Lei Complementar. Segundo esta (Código Tributário Nacional, art. 121), o sujeito passivo tributário diz-se: CONTRIBUINTE, "quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador" (art. 121, parágrafo único, I). Assim, se para o caso em pauta existe um "contribuinte", impossível se torna a figura do substituto tributário, pessoa que diretamente torna-se obrigado por dívida própria, em razão de definição legal.

O SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO (sujeito passivo por substituição) não substitui ninguém, nem o contribuinte. Trata-se de um sujeito passivo que, como devedor, depende de disposição expressa de lei ordinária, seja "contribuinte" ou "responsável". No caso do SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, a obrigação tributária já surge diretamente tendo como devedor (sujeito passivo) uma pessoa diferente do contribuinte, um terceiro que fica no lugar do contribuinte (daí falar-se em substituto). Este SUBSTITUTO não substitui ninguém, pois, no caso, a obrigação tributária nasce tendo essa terceira pessoa como devedora do tributo (no caso, não há contribuinte, este nunca ocupou o lugar de devedor na

aludida relação jurídica). O substituto é devedor originário, de dívida própria, pois o legislador assim firmou.

O CTN admite que O SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO não é enquadrado como "contribuinte", pessoa com relação direta e pessoal com o fato gerador da obrigação tributária, mas como responsável no seu artigo 128:

"Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação".

A responsabilidade, assim, seria POR SUBSTITUIÇÃO (caso vertente), DE SUCESSORES (CTN, art. 129/133) DE TERCEIROS (CTN art. 134/135) ou POR INFRAÇÕES (CTN, art. 136/138), mas sempre depende de lei específica. NO CASO, inexiste lei específica criando, para a hipótese vertente, a figura do sujeito passivo por substituição. Não há lei que permita a mudança do contribuinte (Fundação) pelo responsável tributário (a AUTUADA).

Nula, assim, se apresenta a peça fiscal, que não pode criar nenhum crédito tributário. Falece ao AUTUANTE realizar lançamentos diversos: um em nome do CONTRIBUINTE; um em nome do ex-gestor; e outro em nome de outro ex-gestor, estes dois como SUBSTITUTOS TRIBUTÁRIOS.

V- <u>FUNDAMENTAÇÃO LEGAL ERRÔNEA</u>

8 - O auto de infração impugnado baseia-se nos artigos 142, incisos VI e I, e art. 756 do Regulamento do Imposto de Renda.

Com a devida vênia, o artigo 142 do Regulamento do Imposto de Renda trata da figura de RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS e não de "substituto tributário", reproduzindo hipóteses contidas no CTN que regula a "responsabilidade de terceiros "(arts. 134/135), não do substituto tributário. Ademais, o artigo 142 citado, trata de "responsabilidade pessoal pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias.

Iniciando a apreciação da impugnação, o Relator esclareceu que o fisco não constituiu "três créditos tributários distintos", como alegou o contribuinte, pois o crédito tributário referente aos tributos devidos pela FAAP, em razão da suspensão da imunidade, foi constituído mediante autos de infração que se encontram no anexo I ao Processo 13805.000465/93-29, restando claro que houve

responsabilização pessoal do Sr. Roberto Pinto de Souza e da Sr. Lúcia Maria da Penha Scarpa Comenale Pinto de Souza por tais débitos, à razão de 50% para cada um.

A Turma julgadora o acompanhou à unanimidade quanto ao seu convencimento de que o procedimento da fiscalização foi absolutamente correto e não mereceu reparos.

Asseverou o Relator que a responsabilização dos gestores encontra amparo nos artigos 135 e 137 do Código Tributário Nacional. - CTN e fora justa, pois foram eles os beneficiados com o desvio da finalidade e de recursos da FAAP.

Citou doutrina de Aliomar Baleeiro para sustentar que a lei pode atribuir a outrem responsabilidade pelo cumprimento do crédito tributário, destacando:

> *"Seria demais puni-los (as pessoas, empresas e instituições lesadas) quando já são vítimas, e culpa não revelaram nas faltas dos prepostos."*

Em seguida passou o Relator do Acórdão recorrido a discorrer sobre a tese do contribuinte de que são nulos, portanto sem validade jurídica, os atos dos ex administradores ao desviarem importâncias da instituição.

Afastou a possibilidade de verificar a validade jurídica dos atos praticados, à luz do estatuto da FAAP, argumentando que justamente por serem irregulares e fraudulentos é que tais atos levaram o fisco a responsabilizar os gestores pelo crédito tributário devido.

Asseverou o Relator que está provado nos autos que os responsabilizados administraram a FAAP em benefício próprio.

> *"Os efeitos jurídicos e econômicos de tais atos, à luz da legislação tributária, implicaram na suspensão da imunidade da FAAP, fazendo surgir à obrigação tributária. O crédito tributário*

> *deve ser apurado e constituído na forma da legislação vigente (artigos 142 a 144 do CTN). "*

Quanto à alegada inexistência de sujeição passiva por substituição, reafirmou o Relator que, na hipótese, o próprio CTN estabelece a substituição, conforme artigo 128, 135 e 137, aduzindo que, ainda que possa haver algum equívoco na capitulação legal, como alegado pelo impugnante, a descrição dos fatos no Termo de Verificação Fiscal supriria eventual deficiência na capitulação legal, pois permitiu ao responsabilizado o pleno conhecimento das irregularidades que lhe são atribuídas e motivos pelos quais deles é cobrado o cumprimento das obrigações tributárias.

No tocante ao arbitramento dos lucros, os julgadores, apoiados em jurisprudência administrativa transcrita, reputaram "corretíssimo" o procedimento fiscal, uma vez que a FAAP não possuía escrituração contábil e fiscal hábil à apuração do lucro real.

Afastaram o pleito de decadência, que a impugnante chamou de prescrição, sob o fundamento de que a fiscalização formalizou os lançamentos e cientificou os responsabilizados, via postal, em 31/12/1992 (fl. 354 do processo 13805.000465/93-29), atendendo ao prescrito no art. 173 do CTN:

> *"No presente caso, o credito tributário relativo ao ano-base de 1986 deveria ser constituído e cientificado a partir de 1º de janeiro de 1987, logo a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 1988 (1º dia do exercício seguinte ao que poderia ser efetuado, encerrando-se em 31/12/1992, exatamente na data da ciência.*
>
> *"*

Apesar de destacarem que a fiscalização deixou claro no termo de encerramento de fls. 164 do Anexo I, e, principalmente, às fls. 133 do mesmo anexo, que o crédito tributário foi exigido unicamente dos responsabilizados, ou seja, que a FAAP sequer foi arrolada como co-obrigada, em homenagem a verdade material e para evitar o cerceamento de defesa a impugnação apresentada pela

entidade foi apreciada, naquilo que não foi objeto de apreciação na impugnação do contribuinte responsabilizado.

Na impugnação em seu nome a FAAP alega que não pode ter vista dos Processos, posto que não se encontravam na repartição em 26/11/1992.

Quanto a isso destacou o Relator que, após a juntada da peça impugnatória, os autos permaneceram na unidade de origem até 06/08/1993 (fl. 218), a disposição do FAAP, embora não tenha sido ela incluída como sujeito passivo da exigência, não tendo sido anexado aos autos nenhum outro documento desde então. Considerou superada essa falha no rito do procedimento administrativo fiscal.

No tocante à alegação da FAAP de que "Não perdeu a imunidade" a decisão recorrida sustenta que, por certo, isto não ocorreu. A Receita Federal suspendeu, mediante procedimento regular, à luz da legislação vigente à época (1992), os benefícios tributários da entidade e apurou os tributos federais devidos pela FAAP nos precisos termos do Regulamento do Imposto de Renda então vigente, cujos dispositivos foram transcritos, com grifos:

> *"Art. 126 - Não estão sujeitas ao imposto as instituições de educação e as de assistencial social desde que:*
>
> *II - apliquem seus recursos, integralmente, na manutenção de seus objetivos institucionais;" (grifo nosso)*
>
> *Parágrafo 2º - Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, a autoridade competente poderá suspender o beneficio. (grifo nosso)*
>
> *"Art. 130 - As sociedades e fundações de caráter beneficente, filantrópico, caritativo, religioso, cultural, instrutivo, cientifico, artístico, literário, recreativo, esportivo e as associações e sindicatos que tenham por objeto cuidar dos interesses de seus associados, não compreendidos no artigo 126, gozarão de isenção do imposto, desde que:*

> *II - apliquem integralmente os seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos objetos sociais; (grifo nosso)*
>
> *Parágrafo 1º - As pessoas jurídicas referidas neste artigo, que deixarem de satisfazer às condições constantes dos incisos I ou II, perderão, de pleno direito, a isenção."(grifo nosso)*

Aduziu o Relator, acompanhado pela Turma Julgadora que está cabalmente provado nos autos - fls. 03 a 120 do Anexo I - que os responsabilizados transferiram vultosas quantias, pertencentes à Fundação, à "SARABOR S/A REGENERADO E ARTEFATOS DE BORRACHA", CNPJ nº 10.922.052/0001-79.

Quanto às alegações da FAAP no sentido de que a imunidade ou isenção não poderia ser suspensa, ou que não houve o devido processo legal, os julgadores as refutaram por entenderem, com o Relator, que é pacífico na esfera administrativa que, antes da vigência da Lei nº 9.430/1996, o procedimento de suspensão de imunidade era regido pelo art. 126 do RIR/80, não tendo havido cerceamento do direito de defesa pelo fato de crédito tributário ter sido formalizado concomitantemente com a suspensão da imunidade, pois a impugnação à esse procedimento suspende também a exigência dos tributos.

"Se não prevalecer a suspensão da imunidade os lançamentos são automaticamente cancelados. E mais: caso haja qualquer irregularidade na constituição do crédito tributário, mesmo estando correta a suspensão da imunidade, os lançamentos também são cancelados (...)", asseverou o Relator, apoiado em decisões deste Colegiado.

E assim fundamentou a sua livre convicção:

> *"Formei convencimento, tal qual a fiscalização, que a FAAP deixou de preencheu os requisitos legais necessários para gozar de imunidade tributária, até o exercício financeiro de 1991, ano-base de 1990, inclusive.*
>
> *(...) a meu ver, o termo de "transação" entre os responsabilizados e o MP, acostado aos autos pelos dignos representantes da FAAP, fl. 214-219 do Anexo I, faz prova cabal das irregularidades apontadas pelo Fisco. Trata-se ao mesmo tempo da confissão e reparação dos danos causados à FAAP*

> *pelos responsabilizados, que devolveram 12 obras de arte, Cr$ 238.000.000,00 e "doaram" outras 15 obras de arte "*de renomados artistas nacionais, com inequívocas vantagens para entidade". *Tudo isso para que o MP concordasse com o arquivamento do processo judicial movido contra o Sra. Lúcia Maria e o Sr. Roberto Pinto de Souza. É a prova que faltava para dar total consistência ao lançamento.*
>
> *A toda evidência, o MP concordou com a transação por ser o melhor para a FAAP, que recuperou parte ou a totalidade dos recursos desviados pelo Casal. Porém essa transação não exclui os efeitos tributários dos atos anteriormente praticados, à luz do artigos 113, 114, 116 - inciso I, 117 - inciso II e 118 do Código Tributário Nacional.*

As exigências decorrentes do IRPJ foram mantidas por falta de alegações específicas, ressalvado o auto de infração do PIS/Faturamento (anos de 1988 a 1990), no valor originário de 26.412,49 UFIR (50% do total), que foi cancelado em virtude da inconstitucionalidade dos Decretos-lei nºs 2.445 e 2.449 de 1988.

Cancelada também a exigência relativa à Contribuição Social sobre o Lucro do ano-base de 1988 em face da inconstitucionalidade da aplicação da Lei 7.689/88 naquele ano.

Excluída a TRD no período de 04 de fevereiro de 1991 a 29 de julho de 1991, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 3297.

O Acórdão ficou assim ementado:

> *IRPJ - INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO - IMUNIDADE - A imunidade prevista no art. 150, VI, "c", da Constituição Federal alcança somente as entidades que atendam aos requisitos previstos no art. 14 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. O não cumprimento de tais requisitos implica na suspensão, pela autoridade competente, da aplicação daquele "benefício".*
>
> *RESPONSABILIDADE - Comprovados nos autos que os gestores praticaram atos com excesso de poderes em relação aos estatutos da entidade, em prejuízo desta, correta a*

responsabilização deles pelos tributos devidos em face da suspensão de sua imunidade.

PIS FATURAMENTO - Incabível a exigência do PIS com base no faturamento de entidade prestadora de serviços, nos anos de 1988 a 1999, em face da inconstitucionalidade dos Decretos-lei 2.445 e 2.449/1988.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. ANO DE 1988 - A IN SRF Nº 031/97 determinou o cancelamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido correspondente ao período base do ano de 1988.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD - Deve ser excluída a cobrança da TRD no período de 04102/1991 a 29/07/1991 - IN SRF nº 32 de 09/04/1997.

Cientificada da Decisão em 27.04.2003, a autuada recorre a este Colegiado, conforme petição de fls. 257 a 281, protocolada na mesma data e documentos de fls. 282 a 438.

Há depósito administrativo em garantia, conforme despacho de fls. 450.

Após voltar a reclamar da intimação para pagamento constante dos Autos de Infração lavrados contra a FAAP, informando que foi por isso que também os impugnou no presente processo, apresenta suas razões de apelação, sustentada em doutrina e jurisprudência, que podem ser assim sintetizadas:

- nenhum auditor fiscal tem competência para suspender a imunidade de entidades de educação ou assistência social, sob pena de contrariedade ao artigo 13, II, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999;

- efetivamente, dispõe o § 1º do artigo 14 do Código Tributário Nacional que a imunidade só pode ser suspensa pela autoridade competente;

- de acordo com a jurisprudência mansa e pacífica da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Egrégio Primeiro Conselho de

Contribuintes, firmada antes da promulgação da Lei nº 9.430/96, o Delegado da Receita Federal é a autoridade competente para suspender isenções e imunidade;

- além da incompetência do auditor fiscal para suspender a imunidade da FAAP, a suspensão foi declarada sem a observância do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa;

- a imunidade da FAAP foi suspensa sem que lhe tivesse sido dada a oportunidade de se defender em procedimento administrativo regular, instaurado para esta finalidade específica;

- sob pena de violação aos incisos LIV e LV do artigo 5º da Constituição Federal, o Acórdão recorrido deverá ser reformado, para afastar a suspensão da imunidade levada a efeito pelo auditor fiscal, sem a instauração de procedimento administrativo regular;

- ainda que a imunidade da FAAP tivesse sido suspensa regularmente por autoridade competente, o que se admite apenas para argumentar, não há dúvida que os atos praticados por diretores com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos não geram efeitos para as pessoas jurídicas por eles representadas;

- justamente por esse motivo, o Código Tributário Nacional considerou as hipóteses previstas em seu artigo 135 típicas modalidades de substituição tributária, em virtude da qual o diretor passa a ser contribuinte, em substituição à pessoa jurídica, excluindo-se a responsabilidade desta e estabelecendo-se, em conseqüência, uma única relação jurídica, entre o fisco e o administrador;

- a substituição tributária afasta a responsabilidade do substituído de tal forma que há quem diga que não cabe nem ação regressiva do substituto em

face do substituído, já que o recolhimento do tributo é uma obrigação própria do substituto, não se podendo falar em sub-rogação;

- os Autos de Infração só foram lavrados porque o Ministério Público do Estado de São Paulo propôs duas ações judiciais contra os ex-administradores da FAAP;

- ocorre, todavia, que a inexistência de atos ilícitos praticados pela Sra. LUCIA MARIA DA PENHA SCARPA COMENALE PINTO DE SOUZA e seu marido, o Sr. ROBERTO PINTO DE SOUZA, reconhecida pelo Ministério Público do Estado de São Paulo e pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (doc. V), possibilitou a efetivação de transação entre todas as partes envolvidas nas mencionadas ações judiciais, pondo fim a estas (doc. VI), pois, como se sabe, se a prática de atos ilícitos tivesse sido comprovada, o *Parquet* estadual não poderia ter subscrito o acordo em questão, tendo em vista a indisponibilidade do interesse público;

- assim, como se reconheceu judicialmente que eram lícitos os atos descritos na petição inicial do Ministério Público que fundamentou os Autos de Infração, essa licitude também deverá ensejar o provimento do recurso, para reconhecer o preenchimento de todos os requisitos necessários para o gozo da imunidade tributária, sob pena de ofensa à coisa julgada, caso não se reconheça, obviamente, a incompetência do auditor fiscal, a violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa e a inexistência de efeitos dos atos praticados por diretores com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos em relação às pessoas jurídicas por eles representadas;

- quanto à Sra. LUCIA MARIA DA PENHA SCARPA COMENALE PINTO DE SOUZA, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento segundo o qual a responsabilidade prevista no artigo 135, inciso III,

do Código Tributário Nacional é subjetiva, estando vinculada à comprovação, pelo fisco, da prática de atos com dolo, fraude ou excesso de poderes;

- dessa forma, o diretor só poderá ser responsabilizado pelos tributos se ficar comprovado pelo fisco a prática de ato doloso, fraudulento ou com excesso de poderes, com infringência à lei, ao contrato ou ao estatuto social;

- se o *onus probandi* incumbe ao Fisco, e, tendo o Ministério Público do Estado de São Paulo e o Poder Judiciário paulista, através da homologação de transação firmada entre a ora Recorrente e o *Parquet,* reconhecido a inexistência de qualquer ilícito, os autos de infração lavrados em nome da Sra. LUCIA MARIA DA PENHA SCARPA COMENALE PINTO DE SOUZA também deverão ser anulados;

- ainda que a inexistência de qualquer ilícito não tivesse sido reconhecida pelo Ministério Público e pelo Poder Judiciário, o que se admite apenas a título de argumentação, necessário se faz salientar que não há, nem nestes autos nem nos autos do processo administrativo instaurado contra o Sr. ROBERTO PINTO DE SOUZA, muito menos nos autos anexos a este último processo administrativo, qualquer elemento que comprove a participação efetiva da Sra. LUCIA MARIA DA PENHA SCARPA COMENALE PINTO DE SOUZA nos atos que deram origem ao Termo de Verificação Fiscal de fls. 05/17, muito menos que a participação do casal tenha sido idêntica, a ponto de justificar a lavratura de dois autos de infração pelo valor correspondente a 50% dos créditos tributários constituídos em nome da FAAP.

Por fim, resumiu assim o litígio:

(a) o auditor fiscal não tem competência para suspender a imunidade da FAAP;

(b) a imunidade da FAAP foi suspensa sem a observância do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa;

(c) os atos praticados por diretores de pessoas jurídicas com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos não geram efeitos para as sociedades;

(d) tanto o Ministério Público como o Poder Judiciário paulista reconheceram, através da homologação de transação firmada entre o *Parquet* e os ex-administradores da FAAP, que, no presente caso, não foram praticados atos ilícitos, o que deverá pautar a decisão deste Egrégio Conselho de Contribuintes, sob pena de ofensa à coisa julgada;

(e) a jurisprudência firmou o entendimento segundo o qual a responsabilidade do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional é subjetiva, isto é, o Fisco deve comprovar a prática de atos com dolo, fraude ou excesso de poderes; no presente caso, não houve qualquer tipo de comprovação nesse sentido, mesmo porque o *Parquet* e o Poder Judiciário já reconheceram que a Sra. Lúcia MARIA DA PENHA SCARPA COMENALE PINTO DE SOUZA não praticou nenhum ato ilícito;

(f) não há, nem nestes autos nem nos autos do processo administrativo instaurado contra o Sr. ROBERTO PINTO DE SOUZA, muito menos nos autos anexos a este último processo administrativo, qualquer elemento que comprove a participação efetiva da Sra. LUCIA MARIA DA PENHA SCARPA COMENALE PINTO DE SOUZA nos atos que deram origem ao Termo de Verificação Fiscal de fls. 05/17, muito menos que a participação do casal tenha sido idêntica, a ponto de justificar a lavratura de dois autos de infração pelo valor correspondente a 50% dos créditos tributários constituídos em nome da FAAP;

(g) os eventuais débitos da Sra. LUCIA MARIA DA PENHA SCARPA COMENALE PINTO DE SOUZA e do Sr. ROBERTO PINTO DE SOUZA

não foram calculados corretamente, ou seja, na proporção de 50% dos créditos tributários constituídos em nome da FAAP.

É o Relatório.

Processo nº : 13805.000465/93-29
Acórdão nº : 107-07.720

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele conheço.

A análise do presente recurso passa, necessariamente, pela abordagem das seguintes questões:

- Se atos praticados por diretores de entidade imune, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, podem ser tidos como atos da entidade, geradores de hipótese de desvio de finalidade, quando a entidade, ontologicamente considerada, perfaz os requisitos legais para gozar da proteção outorgada pelo constituinte;

- Se presente a culpa *in vigilando* ou *in eligendo* da entidade quando os atos geradores das infrações que lhes são imputadas foram capitaneados pelos seus dirigentes maiores;

- Se é possível juridicamente a atribuição de créditos tributários, lançados contra a entidade imune, aos dirigentes que contra ela praticaram os atos ilícitos, considerando que o fisco não tributou eventuais ganhos obtidos pelos dirigentes nos negócios escusos;

- Se é correta a utilização do artigo 135 do CTN para atribuição pessoal de responsabilidade por substituição tributária a diretores, com exclusão da responsabilidade da entidade;

- Se a reparação dos eventuais danos à entidade, homologada pela justiça, interfere na exigência tributária;

Mas há um argumento de nulidade dos procedimentos que deve ser analisado preliminarmente: a questão da suspensão da imunidade pelo próprio auditor autuante.

Há época do lançamento vigoravam as seguintes regras insertas no Código Tributário Nacional:

> *Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*
>
> *(...)*
>
> *IV - cobrar imposto sobre:*
>
> *(...)*
>
> *c) o patrimônio, a renda ou serviços de partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;*
>
> *(...)"*

Na Seção II referida no artigo citado, consta do art. 14:

> *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 título de lucro ou participação no seu resultado;*
>
> *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.*
>
> *(...)"*

O procedimento para o reconhecimento do benefício estava inicialmente previsto no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 2 de setembro de 1975, assim redigido:

> *"Art. 126 - As isenções previstas neste Título serão reconhecidas mediante requerimento das interessadas acompanhado:*
>
> *(...)*
>
> *§ 1º - Os pedidos de isenção serão solucionados pelos Delegados da Receita Federal, sendo facultado o recurso voluntário para o Primeiro Conselho de Contribuintes, dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência do despacho denegatório.*
>
> *(...)*
>
> *§ 3º - Não cabe recurso de ofício das decisões a que se refere o § 1º.*

Posteriormente a Instrução Normativa SRF nº 71 de 18.06.1980, simplificou os procedimentos para o reconhecimento do benefício, assim dispondo:

> *"O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições, tendo em vista o disposto no Decreto 83.740, de 18 de julho de 1979, que instituiu o Programa Nacional de Desburocratização e,*
>
> *Considerando que as instituições de educação e as de assistência social, as sociedades e fundações de caráter beneficente, filantrópico, caritativo, religioso, cultural, instrutivo, científico, artístico, literário, recreativo, esportivo e as associações e sindicatos compreendidos nos artigos II0 e 113 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 2 de setembro de 1975, que atenderem às condições determinadas pela legislação, para gozarem da isenção do imposto de Renda continuam obrigadas:*
>
> *a) a formular seus pedidos de reconhecimento isenção em processo específico, para fins de homologar através de ato declaratório dos Delegados da Receita Federal, facultado recurso voluntário para o Primeiro Conselho de Contribuintes em despacho denegatório; e*
>
> *b) a apresentar, anualmente, declaração de rendimentos, mesmo considerando-se tratar-se de pessoas jurídicas isentas.*
>
> *Considerando o alto alcance de ser racionalizado e simplificado o processo de reconhecimento da isenção e de prestação de informações julgadas indispensáveis, eliminando significativa parcela de atribuições a cargo da administração e dos*

contribuintes, sem perda da eficiência dos mecanismos de controle interno da Secretaria da Receita Federal,

RESOLVE:

1. Instituir o formulário de Declaração de Isenção do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e o respectivo Recibo de Entrega, para uso das entidades isentas pela finalidade ou objeto, compreendidas nos artigos 110 e 113 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 2 de setembro de 1975, conforme modelos que acompanham esta Instrução Normativa.

1.1 - Os formulários ora aprovados serão impressos em papel off-set 75 gramas, com tinta verde, seda azulado, Cromos 1597 ou similar, sendo os fundos entre os campos em retícula a 20% da cor. A "Declaração" será no formato A4 (210 x 297 mm) e o "Recibo" no formato A5 (210 x 148 mm).

2. A apresentação anual da declaração de que trata o tem 1 desta Instrução Normativa, nos prazos que forem estabelecidos, substituirá plenamente o pedido de reconhecimento de isenção e a declaração de rendimentos, atualmente exigida através do Formulário II - Pessoa Jurídicas.

2.1 - A partir da data de publicação deste ato, não mais será exigido o reconhecimento da isenção conforme disposto pelo artigo 126 do RIR/75, arquivando-se, em conseqüência, todos os processos relativos a esse assunto que ainda se acharem pendentes de solução nos órgãos da SRF.

2.2 - As entidades que se constituírem sob a vigência deste ato, bem como as que tiverem seus processos arquivados na forma do subitem 2.1 acima, farão a apresentação imediata do modelo instituído pela presente Instrução Normativa, cuja recepção, pelos órgãos competentes, suprirá os efeitos do reconhecimento.

2.3 - No corrente exercício, as entidades que possuam atos declaratórios de reconhecimento e que já tiverem apresentado a declaração de rendimentos no formulário aprovado pela IN SRF nº 75/79, ficam dispensadas da apresentação do formulário ora aprovado, devendo fazê-lo no exercício financeiro de 1981 e seguintes, cuja recepção certificará a manutenção do reconhecimento desde que atendidas as demais condições para o gozo da isenção.

(...)"

Ora, a supressão da necessidade de pedido prévio de gozo de benefício, e sua substituição pela Declaração criada pela Instrução Normativa SRF nº 71/80, não retiraram do Delegado da Receita Federal, com jurisdição territorial

sobre o estabelecimento beneficiário, a competência para a sua impugnação, mediante expedição de ato formal, assegurado o contraditório e a ampla defesa.

É ele a autoridade administrativa a que se refere o art. 14 do Código tributário Nacional.

A necessária aplicação do devido processo legal no agir da administração pública, está reproduzida com todas as letras nos incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal:

> *"LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;*
>
> *LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;"*

A Lei nº 9.430/96 ao estabelecer rito procedimental aplicável aos casos de cassação de isenção e suspensão de imunidade só fez, tardiamente, obedecer ao que já se determinava na Lei Maior do pais.

Estou convencido, portanto, de que a suspensão da imunidade tributária das instituições de educação integra o rol dos atos privativos da autoridade tributária da jurisdição da entidade, nos precisos termos do § 1º do art. 14 do Código Tributario Nacional.

Somente após o ato formal de suspensão da imunidade pela autoridade competente é que se abre ao auditor fiscal, que detém a prerrogativa de constituição do lançamento tributário, a possibilidade de agir.

A legislação nunca contemplou a possibilidade de suspensão de imunidade pelo próprio auditor fiscal, como verificado nestes autos. Este Colegiado tem decidido assim, como nos Acórdãos da CSRF nº 01-0.200/81 e da Primeira Câmara nº 101-93.465.

A preliminar de nulidade é, portanto, insuperável, ainda que a ausência do prévio ato suspensivo da imunidade possa configurar vício de forma.

Por isso voto por se acolher a preliminar de nulidade dos lançamentos.

Sala das Sessões - DF, em 11 de agosto de 2004.

LUIZ MARTINS VALERO