



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13805.004840/94-17
Recurso Voluntário
Resolução nº 3402-003.117 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de agosto de 2021
Assunto DILIGÊNCIA. ISENÇÃO LEI 8.010/1990
Recorrente GRUPO ASSOCIACAO DE ESCOLAS PARTICULARES
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Lazaro Antonio Souza Soares, Cynthia Elena de Campos, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado) Renata da Silveira Bilhim e Thaís de Laurentiis Galkowicz. Ausente o Conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo Conselheiro Marcos Roberto da Silva (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado para a exigência dos tributos e penalidades referentes às importações realizadas entre 1993 e 1994 pelo GRUPO ASSOCIAÇÃO DE ESCOLAR PARTICULARES (CNPJ 52.023.884/0001-01, doravante identificada como ASSOCIAÇÃO), ao qual integra, dentre outras instituições, a SOCIEDADE BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E INSTRUÇÃO.

Segundo o entendimento fiscal identificado no Termo de Auditoria Fiscal (e-fls. 142/147) a ASSOCIAÇÃO descumpriu o requisito para o gozo da isenção do Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) de bens destinados à pesquisa científica e tecnológica. Isso porque esses bens somente gozariam da isenção caso destinados às entidades sem fins lucrativos credenciadas no Conselho Nacional de Conhecimento Científico e

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.117 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13805.004840/94-17

Tecnológico – CNPq (isenção vinculada à destinação dos bens e à qualidade do importador).
Nos termos do referido termo:

De acordo, com a solicitação de credenciamento junto ao CNPq, a entidade declara que:

- a) "o Grupo é ativo no fomento, na coordenação e realização de pesquisas, eminentemente tecnológicas, mas também científicas, em sua área de atuação, conforme o parágrafo 2º do artigo 5º do Estatuto"; e
- b) "todas as importações de bens efetuadas pelo Grupo amparadas na Lei 8.010/90 serão destinadas a uso em seus projetos de pesquisas científicas e tecnológicas" .

Acrescentou, ainda, informações adicionais ao CNPq, contendo:

- a) no anexo I, lista das escolas associadas ao grupo;
- b) no anexo II, lista parcial de docentes destas escolas que participam e participarão das atividades de programas de desenvolvimento e a respectiva titulação acadêmica; e
- c) no anexo III, algumas atividades de programas de desenvolvimento já realizadas e em realização.

Ocorre, entretanto, que a entidade não possui corpo docente para o desenvolvimento, execução e coordenação dos projetos de pesquisas científicas e tecnológicas, porquanto tudo isto é, em verdade, realizado pelo corpo docente das escolas particulares associadas, conforme declarado pelo contabilista da entidade Sr. Osmar Aparecido Ponsoni

Efetivamente, o que se verifica é que as importações objeto de isenção prevista na Lei 8.010/90, foram efetuadas pela entidade, com objetivo explícito de aparelhar as escolas associadas, com equipamentos de primeira geração, as quais não são amparadas pelo referido benefício.

Assim, todos os equipamentos importados encontram-se fisicamente em poder das escolas particulares, que os utilizam para o desenvolvimento dos projetos por elas escolhidos, transferidos pela entidade às associadas por "Instrumento Particular de Assunção de Responsabilidade e Obrigações", onde fica estabelecido basicamente que:

- a escola obriga-se a participar e contribuir com os recursos materiais e humanos necessários à consecução dos projetos científicos e tecnológicos a serem desenvolvidos;
- a escola recebedora dos equipamentos fica responsável pela manutenção, reparos, seguro, etc;
- findo o prazo de 6 (seis) anos, a partir da data do recebimento dos equipamentos, os mesmos devem ser devolvidos à entidade no estado em que foram recebidos, salvo a depreciação decorrente de uso normal;
- a entidade se compromete a não realocar da sede da escola ou emprestar a outras escolas associadas os equipamentos antes do prazo de 6 (seis) anos;
- a escola não sofrerá qualquer turbacão ou esbulho enquanto estiver de posse dos equipamentos entregues pela entidade, tendo, ainda, o direito de preferência na aquisição dos mesmos;
- caso a escola deixe de participar do projeto ou se desligue da entidade fica assegurado o direito à preferência na aquisição dos equipamentos e utilização dos resultados obtidos pela sua participação nos projetos científicos e tecnológicos.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.117 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13805.004840/94-17

Releva observar, que além da escola beneficiada efetuar em favor da entidade credenciada pagamentos, a título de "contribuição para projetos científicos e tecnológicos", destinados à aquisição dos equipamentos, também é fiadora/avalista nos contratos de financiamento bancário dos bens importados por ela escolhidos

3 - CONCLUSÃO

Do que foi exposto, verifica-se que, efetivamente, a entidade transferiu às escolas particulares associadas, por Instrumento Particular de Assunção de Responsabilidades e Obrigações, os equipamentos importados com isenção do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados e que as mesmas passaram, deste modo, a deterem a posse e o seu uso exclusivo, porquanto assumiram, também, todas as despesas com a manutenção, segurança, seguro, etc. dos bens recebidos.

Para participar do processo de importação de equipamentos isentos as escolas associadas se obrigam a efetuar o pagamento dos equipamentos, em forma de contribuição à entidade, que é quem faz as importações, embora as mesmas sejam fiadoras/avalistas nos contratos de financiamentos bancários dos bens que lhe são destinados.

Sendo o benefício fiscal vinculado à qualidade do importador, é vedado ao importador a transferência, a qualquer título, à terceiras pessoas, de propriedade ou uso dos bens, sem o prévio pagamento dos tributos dispensados na importação, consoante disposto no artigo 137, do Regulamento Aduaneiro.

Assim, tendo a entidade importadora transferido às escolas particulares os bens objeto de isenção sem o pagamento dos tributos, é de se concluir que toda a documentação utilizada, bem como todos os procedimentos levados a efeito pela entidade, objetivaram maquiar a operação de importação dos equipamentos. Resultando claro a certeza que as importações dos bens foram feitas diretamente pelas escolas particulares, com a utilização da entidade sem fins lucrativos, a fim de gozarem da isenção prevista na Lei 8.010/90.

Por fim, considerando que a transferência de propriedade, a qualquer título, implica no prévio pagamento dos impostos dispensados por ocasião do desembarço aduaneiro, se impõe exigir os tributos devidos e não recolhidos, mediante lavratura de auto de infração contra a entidade importadora, com termo de responsabilidade solidária dos adquirentes e detentores dos bens. (e-fls. 69/72)

Assim, o Auto de Infração foi lavrado em face da ASSOCIAÇÃO e da escola particular associada SOCIEDADE BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E INSTRUÇÃO onde estava localizado o bem importado na condição de responsável solidária com base no art. 124, I, do Código Tributário Nacional e art. 82, I do Regulamento Aduaneiro/1985. Como indicado na autuação, além da exigência dos tributos acrescido de multa e juros (II e IPI), foi exigida a multa de controle da importação do art. 526, IX do RA/1985 (20% do valor da mercadoria).

Inconformadas, as autuadas apresentaram Impugnação, julgada parcialmente procedente para excluir a exigência correspondente à multa administrativa aplicada do art. 526, IX, do RA/85 (decisão de primeira instância às e-fls. 155/171). Em face desta decisão, as autuadas apresentaram Recurso Voluntário (e-fls. 174/209) alegando, em síntese:

(i) a necessidade de reunião dos 14 (quatorze) processos administrativos lavrados com o mesmo objeto em face da ASSOCIAÇÃO, cuja diferença se refere tão somente às responsáveis solidárias. As autuações teriam origem na mesma ação fiscal e teriam o mesmo fundamento.

(ii) que deve ser cancelada integralmente a autuação em razão:

(ii.1) do cumprimento dos requisitos objetivos e subjetivos da isenção, conforme informado ao CNPQ no Relatório de Atividades de Pesquisa e Desenvolvimento, na qual identificava reiterou a participação efetiva da escola autuada (e das demais associadas da ASSOCIAÇÃO) na consecução dos objetivos previstos em seu programa;

(ii.2) cabe ser observada tão somente a Lei n.º 8.010/90, não sendo aplicável a disposição do art. 1º da Lei n.º 8.032/90 e os procedimentos prescritos pelo Regulamento Aduaneiro, as associadas sempre cumprem com os atos da associação quando do uso dos bens importados, ocorrendo a assunção da personalidade jurídica da ASSOCIAÇÃO pelas associadas, não podendo se falar em transferência seja da propriedade seja do uso dos bens importados;

(ii.3) o ato administrativo do CNPJ seria um ato constitutivo, sendo que caberia somente ao CNPQ a competência para avaliar a validade do benefício isencional previsto na lei;

(ii.4) a inaplicabilidade do art. 137, do RA/1985 ao presente caso.

Por meio da Resolução 303.627 (e-fls. 227/239), o julgamento do processo foi convertido em diligência pelo então Terceiro Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos:

Tenho como perfeitamente caracterizado que as escolas particulares, que não preenchem o requisito legal de entidades sem fins lucrativos, utilizaram-se de interposta pessoa, a associação sem fins lucrativos, para importar com isenção. Porque, se à lei fosse indiferente quem se beneficiaria da isenção, bastando que os equipamentos pudessem ser usados em pesquisa científica ou tecnológica, não teria incluído no dispositivo que indica os sujeitos beneficiários, a expressão "sem fins lucrativos".

A importação consumou-se regularmente, pois todos os requisitos legais foram atendidos: a importadora não tem fins lucrativos e está credenciada pelo CNPq. Porém, se ficar caracterizado que os bens importados foram transferidos irregularmente para as entidades de fins lucrativos, deixaram de ser atendidas as condições do benefício, devendo ser exigidos os tributos.

Finalmente, ressalte-se que a Receita Federal não revogou (e não tem competência para fazê-lo), o credenciamento concedido pelo CNPq. A GRUPO permanece credenciada a importar com os benefícios da Lei 8.010/90. Apenas se está exigindo o crédito correspondente aos equipamentos importados com isenção e que foram transferidos sem o prévio pagamento dos tributos, conforme determina o art. 11 do Decreto-lei n 37/66.

Todavia, tendo em vista a superveniência da Portaria Interministerial MCTIMF nb 360, de 17110/95, publicada no D.O.D. do dia 19 do mês em curso, a qual atribui ao CNPq o poder-dever de verificar qualquer irregularidade na utilização dos bens importados, ou contrariedade à Lei 8.010/90, voto pela conversão do julgamento em diligência ao CNPq para que aquele órgão se pronuncie quanto à regularidade do procedimento das recorrentes. (e-fl. 239 - grifei)

Após sua notificação, o CNPQ apresentou suas considerações às e-fls. 248/249, com as seguintes informações:

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.117 - 3ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13805.004840/94-17

Em atendimento da diligência solicitada pelo 3º Conselho de Contribuintes - Terceira Câmara e do que consta da Portaria Interministerial MCT/MF nº 360, de 17/10/95, publicada no D.O.U de 19/10/95 e da Ficha Multifuncional nº 96.00742-9 da DRF/São Paulo-Sul, na apreciação dos processos acima relacionados compareceu a esta DRF/SÃO PAULO-SUL, no dia 22/05/96, o Coordenador de Importação do CNPq, Sr. VÍCTOR DE MENEZES NEDDERMEYER, atendendo ao ofício DRF/SP-SUL/GAB Nº 142/96, com a finalidade de que conjuntamente, RECEITA FEDERAL - CNPq, pudessem apreciar irregularidades na transferência ou aplicação dos bens importados, objeto de recursos interpostos perante o 3º Conselho de Contribuintes, nos processos em pauta.

Deve-se esclarecer que o CNPq anteriormente cientificado pela RECEITA FEDERAL da transferência irregular de bens importados com isenção de impostos, através da Lei 8.010/90, em desacordo com o artigo 137 do Decreto 91.030/85 (Regulamento Aduaneiro) e amparado pelo item 8º. da Instrução para Credenciamento publicada no DOU de 07/05/90, decidiu o referido Conselho pelo descredenciamento do GRUPO - ASSOCIAÇÃO DE ESCOLAS PARTICULARES, por ferir a legislação vigente à época e a atual Portaria Interministerial acima citada que regulamenta a Lei 8.010/90.

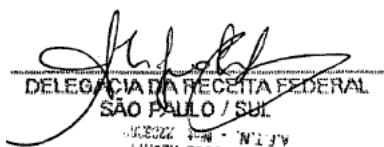
Considerando que os autos lavrados nos processos acima e objetos de recursos têm como suporte legal a legislação retro, só poderiam ser os bens transferidos, em observância do que determina o art.11 do Decreto-Lei 37/66 e demais dispositivos legais pertinentes, com prévia decisão da Autoridade Fiscal.

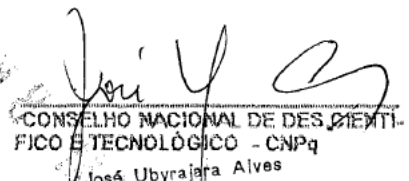
INTERESSADO: GRUPO - ASSOCIAÇÃO DE ESCOLAS PARTICULARES
CGC: 52.023.834/0001-01

ASSUNTO: DILIGÊNCIA SOLICITADA PELO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Com base na legislação que rege o assunto em pauta o CONSELHO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO - CNPq está de acordo com a ação fiscal, bem como do julgado em primeira instância, pela SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL não aceitando as alegações e premissas apresentadas em recurso pelo recorrente.

Do que para constar lavramos o presente Termo em três vias, de igual forma e teor, que vai conjuntamente assinado por representantes dos órgãos:


DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL
SÃO PAULO / SUL
AFRÃO JOSE KECHT
A.F.T.N. - Mat. 2203280-0


CONSELHO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO - CNPq
José Ubyrajara Alves
Presidente em Exercício

Em seguida, o processo foi direcionado diretamente para o Conselho para julgamento. Por meio do Acórdão 303-28.553, de 29/01/1997 o processo foi julgado pela 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes negando provimento ao Recurso. O acórdão foi ementado nos seguintes termos:

ISENCAO NA IMPORTACAO DE BENS, VINCULADA A QUALIDADE DO IMPORTADOR BENEFICIÁRIO NA FORMA DA LEI Nº 8.010/90. A TRANSFERÊNCIA DOS BENS, A QUALQUER TÍTULO, A TERCEIROS, NÃO BENEFICIÁRIOS DA MESMA ISENÇÃO, OBRIGA AO PAGAMENTO DOS

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.117 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13805.004840/94-17

TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO (II E IPI). DESATENDIMENTO DO ART 11 DO DECRETO-LEI Nº 37/66. INCIDÊNCIA DAS MULTAS PROPORCIONAIS (H E IPI) E DOS JUROS DE MORA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Camara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar o pedido de junção deste processo aos demais para apreciação conjunta, e no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Manuel d'Assunção Ferreira Gomes e Nilton Luiz Bartoli, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. (e-fl. 254)

Em face desta decisão, foi apresentado Recurso Especial na qual as Recorrentes identificaram, dentre outras razões, que não foram previamente intimadas na diligência ou do seu resultado, em ofensa ao seu direito de defesa (e-fls. 266/294). A ASSOCIAÇÃO ainda informa que ingressou com Mandado de Segurança n.º 95.15995-3 pretendendo anular o ato do CNPQ que cancelou seu certificado de credenciamento para a realização das importações com isenção por ter se respaldado nos autos de infração não definitivamente julgados pelo Conselho (tendo obtido liminar e sentença favoráveis anexadas respectivamente à e-fl. 350 e às e-fls. 347/349). Como indicado na sentença, naquela ação judicial não seria apreciada a inocorrência da infração fiscal sendo que na inicial a empresa expressamente indicou que *“não pretende trazer ao exame desse juízo a matéria discutida no âmbito do processo administrativo instaurado pela fiscalização”* (e-fl. 348)

Antes que ocorresse o julgamento do Recurso Especial, a ASSOCIAÇÃO impetrou Mandado de Segurança n.º 97.16664-0 buscando reconhecer o cerceamento de defesa do acórdão do Conselho, tendo sido deferida liminar (e-fl. 376/377). Com a prolação de sentença sem julgamento do mérito por ilegitimidade passiva da parte (e-fl. 382), foi cassada a liminar e o processo foi direcionado para cobrança (e-fls. 395/396). Em face da carta de cobrança, a ASSOCIAÇÃO apresentou petição informando da interposição de Apelação no processo que estava pendente de julgamento (e-fls. 397/428). Diante desta petição, foi proferido despacho que não admitiu o Recurso especial interposto (e-fls. 437/439), seguido da interposição de Agravo pelas empresas autuadas (e-fls. 449/461), igualmente negado por meio de despacho proferido pela Câmara Superior (e-fl. 465/468).

Retomada a cobrança, foi proferido despacho pelo Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário – SECAT reconhecendo a suspensão da exigibilidade do crédito enquanto pendente a análise da Apelação na seara judicial, vez que recebida com o duplo efeito devolutivo e suspensivo (e-fl. 494/495). O acórdão proferido pelo TRF1 da Apelação no Mandado de Segurança nº 1998.01.00.003098-3 foi anexado aos presentes autos às e-fls. 549/550, entendendo pela nulidade do processo administrativo a partir da diligência instrutória realizada junto ao CNPQ (certidão de trânsito em julgado em 09/06/2017 às e-fls. 591).

Como identificado no dispositivo do acórdão do TRF1, essa nulidade atingiu o presente processo administrativo juntamente com os processos 13805.004832/94-81 e 13805.004833/94-43 (e-fl. 584):

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.117 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13805.004840/94-17

Postas essas considerações, DOU PROVIMENTO à apelação, para anular a sentença e, apreciando o pedido na forma do art.515, do CPC, conceder a segurança para declarar a nulidade dos processos administrativos nº. 13805.004.832/94-81;13805.004.833/9833/94-43 e 13805.004./94-17, a partir da diligência instrutória realizada junto a CNPq .Sem honorários de sucumbência"

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

Presentes os requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário interposto de forma conjunta pela autuada e pela responsável solidária, caberia a este Colegiado adentrar em todas as suas razões.

Com efeito, não obstante algumas questões de mérito tenham sido apreciadas quando da conversão do processo em diligência, essas matérias somente foram efetivamente julgadas pelo Colegiado quando da prolação do acórdão que foi julgado nulo pelo Poder Judiciário. Isso porque, as Resoluções são decisões interlocutórias que não possuem caráter decisório quanto ao mérito do processo.¹

Nesse sentido, em conformidade com o art. 63, §5º do RICARF², caberá a este CARF reapreciar as questões preliminares, prejudiciais e de mérito já examinadas pela Resolução 303.627, vez que anulado pelo Poder Judiciário o Acórdão 303-28.553 por meio do qual aquelas questões foram efetivamente julgadas.

O primeiro pleito das Recorrentes se refere ao julgamento conjunto dos processos administrativos lavrados com o mesmo objeto em face da ASSOCIAÇÃO (descumprimento dos requisitos da isenção da Lei n.º 8.010/1990, cuja diferença se refere tão somente às responsáveis solidárias (diferentes escolas autuadas). As autuações teriam origem na mesma ação fiscal e teriam o mesmo fundamento.

Essas circunstâncias, em especial quando decorrentes da mesma ação fiscal, evidenciam a hipótese de conexão entre os processos, autorizando sua vinculação na forma do

¹ Nesse sentido, inclusive, é o que consta do Manual de Admissibilidade de Recursos Especial elaborado por este CARF, que expressa: "Também não se prestam como paradigmas as resoluções proferidas pelos colegiados do CARF, já que são medidas incidentais, de caráter instrumental, visando a determinar diligências ou outras providências para a adequada instrução processual, sem caráter decisório (quanto ao mérito do processo), portanto não sujeitas a recurso das partes." (Disponível em http://idg.carf.fazenda.gov.br/publicacoes/arquivos-e-imagens-pasta/manual-admissibilidade-recurso-especial-v-3_1-ed_14-12-2018.pdf. Acesso em 04/06/2020)

² Art. 63. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes e dos ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos. (...)

§ 5º No caso de resolução ou anulação de decisão de 1ª (primeira) instância, as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já examinadas serão reapreciadas quando do julgamento do recurso, por ocasião do novo julgamento. (grifei)

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.117 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13805.004840/94-17

art. 6º, §1º, I, do RICARF³. Em conformidade com a decisão judicial proferida, estariam abrangidos pela conexão os processos 13805.004832/94-81 (igualmente pautado nesta oportunidade), 13805.004840/94-17 (presente processo) e 13805.004833/94-43.

Contudo, o último processo acima mencionado já foi objeto de julgamento pelo presente Colegiado em julho/2019, por meio da Resolução n.º 3402-002.207, de relatoria do Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes. Naquela oportunidade, por entender que o Termo de Diligência Conjunto com o resultado da diligência junto ao CNPQ teria sido igualmente anulado pela decisão judicial, **foi determinada nova realização de diligência para que o CNPQ “se pronuncie quanto à regularidade do procedimento das recorrentes”**. Foi requerido, portanto, o cumprimento do que foi determinado na Resolução 303.627 dos presentes autos.

Vejamos os exatos termos da Resolução n.º 3402-002.207:

Conforme relatado, trata o presente processo de Auto de Infração lavrado para cobrança do II e IPI, acrescido de multas administrativas, pela importação de mercadorias estrangeiras destinadas à pesquisa científica e tecnológica, com isenção de impostos outorgada tendo em vista projeto aprovado pelo CNPq. Segundo alegação fiscal, as mercadorias importadas não se encontravam em poder da entidade beneficiária da isenção mas tinham sido cedidos a Escolas Particulares como sócias constituintes da referida entidade importadora, GRUPO - Associação de Escolas Particulares, mediante Instrumento Particular de Assunção de Responsabilidades e Obrigações.

A decisão judicial que transitou em julgado anulou os atos processuais a partir da diligência instrutória realizada junto ao CNPq. Dessa forma, a decisão da Terceira Câmara do antigo Terceiro Conselho de Contribuintes, que negou provimento ao recurso voluntário (Acórdão 303-28.555 às fls. 374 a 376) foi anulada, juntamente com o resultado da diligência (Termo de Diligência Conjunto - DRF SÃO PAULO SUL / CNPQ às fls. 369 a 370).

Portanto, permanece válido o teor da Resolução nº 303-629 (fls. 347 a 359), que deve ser cumprida pela unidade de origem, logicamente respeitando o contraditório e a ampla defesa em sua execução e em seu resultado.

Dessa forma, transcrevo o teor da referida Resolução:

VOTO

1. As recorrentes invocaram regras do CPC para pedir a reunião dos 14 processos instaurados contra a GRUPO - Associação de Escolas Particulares e as escolas associadas, em um só. Fundamentaram seu pedido no artigo 108, inciso I, do Código Tributário Nacional, que prevê a utilização da analogia como norma de integração da legislação tributária.

Consequentemente, pretenderam, as recorrentes, usar a analogia para fim de prorrogar competência, utilizando-se do instituto da conexão, previsto no Código de Processo Civil. Ocorre que competência é requisito de validade do ato administrativo.

Vícios quanto à competência conduzem à nulidade do ato. Por isso, as hipóteses de prorrogação de competência são apenas as expressas na lei, não cabendo usar a analogia para determiná-las. E por não haver previsão na lei processual tributária, não se admite a

³ Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte **fundamentados em fato idêntico**, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos; (grifei)

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.117 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13805.004840/94-17

reunido dos processos por conexão, uma vez que tal reunido teria como consequência o deslocamento da competência.

1.1 - Quanto à preliminar de impossibilidade de revisão do lançamento, não a acato. No caso específico, está ela amparada pelo artigo 149, inciso I, do Código Tributário Nacional. O artigo 54 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88, prevê expressamente a revisão do lançamento. Além disso, o artigo 179, § 2º do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), c.c. o art. 155 do mesmo CTN, prevê que a isenção, quando não concedida em caráter geral, efetivada em cada caso por despacho da autoridade administrativa, despacho esse que não gera direito adquirido e será revogado de ofício sempre que se apure que o beneficiário não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor.

Fundamentou-se, a exigência fiscal, o fato de ter, a beneficiária, transferido a posse dos bens importados com isenção. Nesse caso, tendo descumprido as condições para gozo da isenção, a lei determina que seja a mesma revogada de ofício. Configurada, pois, a hipótese de revisão de lançamento previsto no art. 149, inc. I, do CTN.

2. Sobre a inaplicabilidade das regras do Regulamento Aduaneiro à isenção de que trata, deve ser considerado o que se segue:

O Decreto-lei nº 37/66, que "dispõe sobre o Imposto de Importação e reorganiza os serviços aduaneiros", é o diploma legal básico do Imposto de Importação, contendo as normas gerais relativas à aplicação e administração desse tributo. Sua Seção I do Capítulo III do Título I, trata das Disposições Gerais de Isenção e Redução, sendo que os artigos 11 e 12 estabelecem condições genéricas para qualquer isenção ou redução de caráter subjetivo (art. 11) ou objetivo (art. 12). Esses dois artigos encontram-se consolidados no Regulamento Aduaneiro, nos seus artigos 137 e 145, respectivamente. Por constituírem disposição de disciplinamento geral as isenções ou reduções, esses dispositivos, bem como o art. 152, aplicam-se a todas as isenções ou reduções que neles se enquadrem, independentemente de terem sido concedidas por lei posterior ao Regulamento Aduaneiro.

2.1 - Também não é correta a afirmativa de que a Lei nº 8.032/90, pelo seu parágrafo único do art. 2º, tenha afastado expressamente as regras do Regulamento Aduaneiro na apreciação das isenções por ela mantidas. Referida lei revogou todas as isenções do imposto de importação então em vigor, ressaltando expressamente algumas. Quanto a essas, determina o parágrafo único do art. 2º que seriam concedidas com observância da legislação respectiva. E a legislação respectiva constitui-se de cada lei específica concessora do benefício e das normas genéricas do Regulamento Aduaneiro, aplicáveis a todos os casos (dentre as quais os artigos 137 a 148 e 152).

Tratando-se, no caso, de isenção ao mesmo tempo subjetiva e objetiva, como, aliás, afirmado no recurso, sujeita-se às regras dos artigos 137 a 148 do Regulamento.

2.2 - No que se refere ao artigo 175, têm razão as recorrentes. A norma legal nele consolidada é do Decreto-lei nº 1.160/71, atualmente revogado. E o comando nela contido (aprovação de projeto pelo CNPq, com recomendação desse órgão à CPA para que conceda o benefício) não foi reproduzido na Lei nº 8.010/90.

3 - As recorrentes buscam fazer crer que o CNPq, ao credenciar o GRUPO estava ciente de que os equipamentos importados não ficariam na posse da entidade sem fins lucrativos, mas que seriam instalados nas escolas particulares, pois que o Programa de Atividades de Pesquisa e Desenvolvimento, que encaminhou àquele órgão quando da solicitação de credenciamento, alude a que o exaurimento dos objetivos almejados dar-se-ia com a colaboração das associadas (escolas particulares) e de instituições de ensino da rede pública.

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-003.117 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13805.004840/94-17

Todavia, a partir apenas daquele Programa de Atividades (não anexado ao presente, mas que instruiu um dos 14 processos instaurados e que se encontram neste Conselho, o de nº 13805-004830/94-55), não se pode extrair essa conclusão.

O Programa define três linhas de pesquisa.

A Primeira linha, dividida em 4 temas, consiste no acompanhamento dos mais recentes desenvolvimentos em Educação com Auxílio de Computadores (E.A.C.) em todo o mundo, via consulta a bibliografia atualizada e participação em Congressos, Seminário e Palestras e posterior realização de Estudos detalhados de aplicabilidade real das novas tecnologias que se mostrarem adequadas à utilização pelas escolas do GRUPO; na elaboração de aplicativos em E.A.C., usando ferramentas adequadas de software, para uso nas disciplinas dos 1º e 2º Graus nas Escolas do Grupo; na implementação e uso de Salas de Aula equipadas para utilização dos Aplicativos Educacionais Desenvolvidos, para avaliação real de sua adequação ao ensino e obtenção de informações de realimentação para aprimoramento dos mesmos; e na elaboração de softwares, guias, manuais e cursos de treinamento formais para preparar e motivar os docentes das escolas do GRUPO para uso destas novas tecnologias e preparação e implementação de esquema de consultoria para apoiá-los no período inicial de uso das mesmas. Nada sugere que as atividades relativas a essa primeira linha de pesquisa não seriam desenvolvidas na própria entidade sem fins lucrativos.

A segunda linha de pesquisa consiste no desenvolvimento e definição de instalações, equipamentos e instrumentação para Espaços de Uso Múltiplo que possam ser usados indistintamente para experiências e atividades Artísticas, Lingüística, Lúdicas e de Ciências em geral e desenvolvimento equivalente de espaços modernos para prática de educação física e de esportes; no desenvolvimento, a partir da tecnologia industrial existente, da instrumentação necessária aos Laboratórios Multi-uso, adequada as condições de precisão, confiabilidade e economicidade particulares do ambiente educacional; análise dos inúmeros recursos de "realidade virtual" atualmente disponíveis, para utilização como Experiências Virtuais em substituição ou complementarmente as experiências reais de laboratório; e em, à luz das novas ferramentas disponíveis (laboratórios multi-uso, realidade virtual, etc...), repensar as experiências apresentadas e/ou executadas pelos alunos para chegar evolutivamente a uma relação mais adequada (inclusão, por exemplo, de experiências virtuais no lugar de experiências interessantes de difícil ou impossível realização por razões de segurança, economicidade, etc...). Também nesse caso não há qualquer indicação de que as atividades descritas no Programa como integrantes da segunda linha de pesquisa seriam desenvolvidas nas escolas particulares, e não na entidade de pesquisa.

A terceira linha de pesquisa consiste no desenvolvimento cooperativo de atividades de pesquisa avançada no contexto do Projeto Escola do Futuro da USP, envolvendo, além das Escolas do GRUPO, escolas da Rede Pública e na troca de experiência e na adaptação de resultados com a Universidade de Tsulcuba e com o Foothill College. Ainda para essa terceira linha de pesquisa o Programa não indica que sua consecução implicaria em que os equipamentos importados com isenção seriam mantidos fora das instalações físicas da entidade beneficiária da isenção.

Portanto, apenas com o que consta desse Programa de Atividades, não poderia o CNPq concluir que se tratava e importação de equipamentos para serem instalados e usados em escolas particulares entidades com fins lucrativos. Porque, embora o programa fale no desenvolvimento cooperativo de atividades de pesquisa avançada envolvendo, além das Escolas do GRUPO, escolas da rede pública, não diz que as escolas seriam equipadas com os computadores importados com o benefício fiscal.

4. Dizem ainda as recorrentes que não ocorreu a transferência dos equipamentos e que o CNPq autorizou expressamente a instalação dos computadores nas escolas. Sobre a autorização expressa do CNPq para a instalação dos computadores nas escolas, nada consta dos autos nesse sentido.

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-003.117 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13805.004840/94-17

As razões alegadas para descaracterizar a transferência (não contabilização no Ativo Imobilizado das Escolas e assinatura de termo de fiel depositário) são irrelevantes. Primeiro, porque para a revogação da isenção não é necessária a transferência de propriedade, bastando a de uso. Depois, porque as "provas" opostas pelas recorrentes constituem apenas aspectos formais, que não traduzem a realidade dos fatos, e o que importa, no caso, é a verdade material e não a formal (considere-se, especialmente, que cada escola pagou pelo equipamento que recebeu, ainda que tal pagamento tenha sido eufemisticamente chamado de "contribuição"). E se os equipamentos pertencem de fato (não apenas formalmente) à GRUPO, estando instalados nas escolas apenas para o desenvolvimento das pesquisas, por que nada foi instalado nas escolas da rede pública, (que, de acordo com o Projeto, também, estariam envolvidas na pesquisa)? A resposta é simples: Porque apenas as escolas que pagaram pelos equipamentos receberam-nos.

Tenho como perfeitamente caracterizado que as escolas particulares, que não preenchem o requisito legal de entidades sem fins lucrativos, utilizaram-se de interposta pessoa, a associação sem fins lucrativos, para importar com isenção. Porque, se A. lei fosse indiferente quem se beneficiaria da isenção, bastando que os equipamentos pudessem ser usados em pesquisa científica ou tecnológica, não teria incluído no dispositivo que indica os sujeitos beneficiários, a expressão "sem fins lucrativos". A importação consumou-se regularmente, pois todos os requisitos legais foram atendidos: a importadora não tem fins lucrativos e está credenciada pelo CNPq. Porém, se ficar caracterizado que os bens importados foram transferidos irregularmente para as entidades de fins lucrativos, deixaram de ser atendidas as condições do benefício, devendo ser exigidos os tributos.

Finalmente, ressalte-se que a Receita Federal não revogou (e não tem competência para fazê-lo), o credenciamento concedido pelo CNPq. A GRUPO permanece credenciada a importar com os benefícios da Lei 8.010/90. Apenas se está exigindo o crédito correspondente aos equipamentos importados com isenção e que foram transferidos sem o prévio pagamento dos tributos, conforme determina o art. 11 do Decreto-lei n 37/66.

Todavia, tendo em vista a superveniência da Portaria Interministerial MCT/MF nº 360, de 17/10/95, publicada no D.O.U. do dia 19 do mês em curso, a qual atribui ao CNPQ o poder-dever de verificar qualquer irregularidade na utilização dos bens importados, ou contrariedade à Lei 8.010/90, voto pela conversão do julgamento em diligência ao CNPq para que aquele órgão se pronuncie quanto à regularidade do procedimento das recorrentes.

Sala das Sessões, em 25 de outubro de 1995.”

Diante disso, voto por converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a autoridade preparadora intime o CNPq para que aquele órgão se pronuncie quanto à regularidade do procedimento das recorrentes, conforme disposto na Resolução nº303-629.

Encerrada a instrução processual a Interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que sedê prosseguimento ao julgamento.

É como voto. (grifei)

Essencial salientar que o inteiro teor da Resolução n.º 303.629 acima transcrito possui os mesmos termos da Resolução n.º 303.627 proferida no presente processo (e-fls. 227/239).

Fl. 12 da Resolução n.º 3402-003.117 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13805.004840/94-17

Cumpra salientar, ainda, que essa exata providência foi tomada no processo 13805.004832/94-81 por meio da Resolução n.º 3402-002.582, de junho/2020.

Diante disso, à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72⁴, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem cumpra a mesma diligência determinada no processo 13805.004833/94-43 (Resolução n.º 3402-002.207), para que intime o CNPq para que aquele órgão se pronuncie quanto à regularidade do procedimento das recorrentes, conforme disposto na Resolução nº303-627. Caso já cumprida a diligência naquele processo, requer-se seja anexado o resultado da diligência do processo 13805.004833/94-43.

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar as Recorrentes do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestarem no prazo de 30 (trinta) dias.

É como proponho a presente Resolução.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.

⁴ "Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."