



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

Processo nº 13808.000310/2002-51
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1101-001.187 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2014
Matéria Contribuição ao PIS - Suspensão de Imunidade
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ASSOCIAÇÃO DAS FAMÍLIAS PARA A UNIFICAÇÃO E PAZ MUNDIAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

SUSPENSÃO DA ISENÇÃO. NULIDADE DO ATO.

LANÇAMENTO DECORRENTE. Correta a decisão de 1ª instância que, em face da nulidade do Ato Declaratório que suspendeu a isenção da entidade, conclui pela existência de vício insanável que contamina os autos de infração decorrentes daquele ato. **NATUREZA DO VÍCIO.** Tem natureza formal a anulação do ato declaratório em razão da falta de exposição dos motivos para rejeição da defesa apresentada pela entidade em face das razões para suspensão de sua isenção declaradas em Notificação Fiscal, e enseja a nulidade dos lançamentos decorrentes também por vício formal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso de ofício por vício formal no lançamento, divergindo os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Marcelo de Assis Guerra que negavam provimento ao recurso de ofício por vício material no lançamento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Processo nº 13808.000310/2002-51
Acórdão n.º **1101-001.187**

S1-C1T1
Fl. 3

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Paulo Mateus Ciccone, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Marcelo de Assis Guerra.

CÓPIA

Relatório

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas/SP submete a reexame necessário decisão que declarou nulo lançamento formalizado em 15/03/2002, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 1.023.193,76.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Trata o presente processo de auto de infração, fls. 28/43, lavrado contra a contribuinte por falta de recolhimento da Contribuição para Programa de Integração Social – PIS, no período de janeiro/1996 a dezembro/2000, no montante apurado de R\$ 1.023.193,76.

2. *No Termo de Verificação Fiscal (PIS), às fls. 23/27, o auditor fiscal assim descreve as razões da lavratura do auto de infração:*

Verificamos que a Associação das Famílias para a Unificação e Paz Mundial, sob a sigla AFUPM, é uma entidade sem fins lucrativos de caráter educacional e religioso, gozando de isenção do imposto de renda de pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro.

Apuramos que a AFUPM, aplicou recursos nos anos de 1996, 1997, 1998, 1999 e 2000, em objetivos totalmente diversos de seus objetivos sociais, infringindo ao inciso II, do artigo 159 do RIR/94; parágrafo 5º do artigo 174; combinado com o artigo 172, todos do RIR/99. Por tais motivos foi lavrada em 31 de julho de 2001 Notificação Fiscal, para perda da isenção, dando prazo de 30 dias da ciência da mencionada Notificação para apresentar as alegações e provas que entendessem necessárias de acordo com o artigo 32 parágrafo 2º da Lei 9.430/96.

Dentro do prazo, em 29 de agosto de 2001, o contribuinte acima epigrafado apresentou impugnação.

Encaminhamos o feito para o Sr. Delegado da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo, para exame da procedência das mesmas de acordo com o artigo 32 parágrafo 3º da Lei 9.430/96;

O Sr. Delegado da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo, tendo em vista as irregularidades que constam no Processo Administrativo número 13808.005490/2001-86, na Notificação fiscal, datada de 31/07/2001 e da impugnação datada de 29/08/2001, declarou suspensa a isenção tributária, de que trata o artigo 30 da Lei 4506 de 64, artigos 15 e 18 da Lei 9.532/97, da pessoa jurídica Associação das Famílias para a Unificação e Paz Mundial, CNPJ 48.053.789/0001-75, no período de janeiro de 1996 a dezembro de 2000, anos-calendário de 1996 a 2000, por infração ao disposto no parágrafo 1º, artigo 30 da Lei 4.506/64 e na letra “b”, parágrafo 2º do artigo 12 da Lei 9.532/97, tendo sido expedido para tanto o Ato Declaratório Executivo de Número 01, de 25 de outubro de 2001 (xerox em anexo).

Por tudo o que acima foi exposto a associação fica sujeita ao lançamento do PIS, no período em que foi suspensa a isenção tributária, ou seja de janeiro de 1996 a dezembro de 2000.

3. *Regularmente cientificada do auto de infração, em 15/03/2002, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 48/63, em 15/04/2002, alegando, em síntese e fundamentalmente, que:*

3.1. *contra o Ato Declaratório Executivo que fundamentou o auto de infração, a impugnante apresentou simultaneamente impugnação, a fim de demonstrar a total*

improcedência do ato do sr. Delegado da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo;

3.2. apesar dos esclarecimentos da existência de todas as documentações e escriturações legalmente exigidas para as entidades sem finalidades lucrativas, não houve nenhuma espécie de exame pela fiscalização nesse sentido;

3.3. o auditor fiscal incluiu indevidamente na base de cálculo valores originários do exterior;

3.4. o PIS somente incide sobre a parcela que se enquadra no conceito de receita bruta. As subvenções para financiar a implantação de empreendimentos, além do mais provenientes do exterior, não configuram receita, não podendo compor a base de cálculo do PIS, na forma da legislação;

3.5. a aplicação da taxa Selic é inconstitucional;

3.6. é imune nos termos do art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal.

4. Deve-se fazer o registro de que o presente feito encontrava-se aguardando julgamento na Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP I, e foi remetido a esta unidade em face do disposto na Portaria SRF nº 1.515, de 23 de outubro de 2003, que cuidou da transferência de competência para julgamento de processos administrativo-fiscais entre as DRJs.

O voto condutor da decisão sob reexame está assim redigido:

Sendo a impugnação tempestiva e preenchendo os demais pressupostos de admissibilidade, dela se conhece.

6. O auto de infração foi lavrado exclusivamente com base na suspensão da isenção tributária ocasionada pelo Ato Declaratório Executivo nº 1, de 25 de outubro de 2001, emitido pelo Delegado da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo (fl. 22). Apesar de tal ato se referir tão-somente à isenção tributária de que trata o art. 30 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, e os arts. 15 e 18 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, o autuante, sem especificar suas razões, entendeu que, por consequência dessa suspensão, a contribuinte ficaria sujeita ao lançamento do PIS.

7. Outrossim, como se infere pela análise dos autos, tem razão a impugnante ao afirmar que não houve nenhum exame da fiscalização no tocante às suas condições de imunidade especificamente em relação ao PIS.

8. Dessa forma, o presente auto de infração é simplesmente decorrente do citado Ato Declaratório Executivo nº 1, de 2001, constante do processo de nº 13808.000311/2002-03, o qual já foi apreciado pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ São Paulo, resultando no Acórdão nº 3.807, de 14 de agosto de 2003, cuja ementa se transcreve:

NORMAS PROCESSUAIS. SUSPENSÃO DA ISENÇÃO DE ENTIDADE CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. INOBSERVÂNCIA DO ARTIGO 32, § 3º, DA LEI Nº 9.430/1996. NULIDADE. A não observância, por parte do fisco, do artigo 32, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, que determina que o Delegado deve decidir sobre as alegações e provas apresentadas pela entidade, dá ensejo à nulidade do Ato Declaratório Executivo emitido, por descumprimento de formalidade essencial e preterição de direito de defesa.

LANÇAMENTOS DECORRENTES DA SUSPENSÃO DA ISENÇÃO. NULIDADE. A anulação do Ato Declaratório que suspendeu a isenção da entidade é vício insanável que contamina os autos de infração lavrados.

9. Transcreve-se, ainda, o trecho final do voto do relator:

91. Ante todo o exposto, voto no sentido de declarar nulos o Ato Declaratório Executivo nº 01, de 25.10.2001, e os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Repique e Contribuição Social sobre o Lucro presentes nos autos.

92. Em decorrência do reconhecimento da nulidade do Ato Declaratório e dos autos de infração, cumpre ao titular da Defic/SPO proferir decisão sobre as alegações e provas apresentadas pela entidade e, na hipótese de julgá-las improcedentes, expedir novos Ato Declaratório e autos de infração.

10. *Por conseguinte, da anulação do Ato Declaratório Executivo nº 1, de 25/10/2001, deflui a nulidade do presente auto de infração dele decorrente.*

11. *Diante do exposto, voto pela nulidade do auto de infração.*

Na medida em que o crédito tributário lançado superou o limite estipulado na Portaria MF nº 375/2001, os autos foram remetidos a este Conselho para reexame necessário, inicialmente aportando no Segundo Conselho de Contribuintes, cuja 2ª Câmara não conheceu o recurso nos termos do Acórdão nº 202-19.134, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/1996 a 31/12/2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE DE SUSPENSÃO DE ISENÇÃO. COMPETÊNCIA

A apreciação de recurso apresentado contra Ato Declaratório de Suspensão de Isenção, da qual resulte lançamento de IRPJ, cabe ao Primeiro Conselho de Contribuintes, a quem também compete o julgamento de todos os lançamentos que têm como motivação a referida suspensão. Autos que se encaminham ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes.

Recurso de ofício não conhecido

Os autos, porém, retornaram à DERAT/SP, que observando os termos da decisão anterior devolveu os autos ao Primeiro Conselho de Contribuintes. Todavia, o processo administrativo ingressou na 3ª Seção de Julgamento, sendo distribuído ao Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, que invocou o disposto no art. 2º, inciso IV do Anexo II do RICARF para reafirmar a competência desta 1ª Seção de Julgamento para apreciação do recurso de ofício.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Como bem observado na decisão sob reexame, a presente exigência decorre, exclusivamente, da suspensão de isenção promovida por meio do Ato Declaratório Executivo DEFIS/SP nº 1/2001 (fl. 22/27). Por sua vez, referido ato foi declarado nulo pela DRJ/São Paulo, em decisão também submetida a reexame necessário porque correspondente às exigências de IRPJ e CSLL decorrentes daquela suspensão. Referido recurso de ofício foi apreciado neste Conselho nos termos do Acórdão nº 107-08.251, e do relatório deste julgado extrai-se que houve diligência antes do julgamento de 1ª instância, na qual se requereu esclarecimentos acerca da ausência de decisão em face das alegações apresentadas pela entidade em resposta à Notificação Fiscal para suspensão de sua isenção, informando a DEFIS/SP o que assim reproduzido na decisão de 1ª instância proferida naqueles autos:

"Segundo a AFUPM, o Ato Declaratório estaria eivado de nulidade devido ao não cumprimento integral da norma adjetiva contida no art.32, § 3 da Lei 9.430/96, que, conforme transcrito acima, dispõe que o Delegado da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações do notificado, expedindo ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

O que se depreende deste dispositivo legal é que o sr. Delegado ao expedir o Ato Declaratório foi motivado pela notificação fiscal que descreveu os fatos e constatou o não cumprimento dos requisitos legais para o benefício. A motivação do Ato declaratório é a constatação pelo Auditor Fiscal, de que entidade beneficiária do benefício não está observando requisito ou condição previsto (sic) na lei, e está contida na notificação fiscal, na qual o Auditor relatou os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração. Portanto o Ato Declaratório está motivado.

A par de analisar os fatos contidos na notificação, o sr. Delegado considerou as alegações e provas que a AFUPM julgou necessárias apresentar e convicção no sentido de decidir sobre a procedência das alegações da notificação, e assim, expediu o Ato Declaratório. A Lei 9.430/96 no seu art.32, § 3º descreve exatamente este procedimento.

A ciência à entidade, mencionada neste dispositivo legal, diz respeito à ciência do Ato Declara tório, resultado da decisão do sr. Delegado. Esta ciência do Ato Declara tório foi dada ao contribuinte em 15/03/2002 e consta do presente processo à folha 403.

Portanto, ao contrário do que afirma a AFUPM, não há na lei qualquer menção à formalização de decisão acerca das alegações feitas pela entidade interessada em resposta à Notificação Fiscal, além da expedição devidamente cientificada do ato Declaratório.

Isto posto, não há o que se falar em cerceamento de defesa, uma vez que, conforme o § 6º do art. 32 da mesma Lei 9.430/96, aprendemos (sic) que, efetivada a suspensão da imunidade, a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da

ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente, como de fato o fez."

Frente a este contexto, a decisão de 1ª instância foi mantida no que tange à declaração de nulidade do Ato Declaratório de suspensão da isenção, nos termos do voto condutor do Acórdão nº 107-08.251, de lavra do Conselheiro Nilton Pêss:

Como visto no relatório, o recurso de ofício refere-se a declaração de nulidade do Ato Declaratório Executivo nº 01, de 01, de 25 de outubro de 2001.

Caso acatada a preliminar de nulidade do ATO DECLARATÓRIO, por consequência, é também declarada a nulidade dos lançamentos dele decorrentes.

Vamos a apreciação da preliminar de nulidade do ATO DECLARATÓRIO.

Realmente andou muito bem a turma julgadora, por sua maioria, em acatar o voto do relator.

Ante as alegações apresentadas pela interessada, contrariamente a Notificação Fiscal que lhe foi imposta, por força do art. 32, §º3 da Lei nº 9.430/1996, não é permitido a autoridade nominada (Delegado ou Inspetor da Receita Federal), simplesmente, antes de decidir sobre a procedência das alegações, expedir o ato declaratório suspensivo do benefício.

Portanto, antes da expedição do ato declaratório suspensivo do benefício, necessário se faz, por força de lei, a manifestação da autoridade acerca da procedência ou não da defesa apresentada.

Por bem elaborado, adoto e transcrevo (em parte), o voto vencedor proferido no Acórdão recorrido:

45. Inicialmente, a preliminar de nulidade. O processo de suspensão da imunidade ou da isenção encontra-se regulado pelo artigo 32 da Lei nº 9.430/1996, transcrito abaixo:

(..)

46. Conforme visto, entende a entidade que tanto a Notificação Fiscal quanto o Ato Declaratório Executivo seriam nulos, por não terem respeitado o artigo suso transcrito.

47. Quanto à Notificação Fiscal, não assiste razão à impugnante. Com efeito, o § 1º, do artigo 32, da Lei nº 9.430/1996, dispõe que, na notificação, a fiscalização relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

48. O dispositivo em tela não determina que o autor da notificação expeça juízo de valor acerca dos fatos ou justifique eventual conclusão a que tenha chegado. Seria desejável que a Notificação Fiscal tivesse se debruçado mais sobre as questões de fato e suas implicações, até mesmo para que o Delegado incumbido da decisão pudesse melhor analisar a observância dos requisitos legais à manutenção da isenção.

Entretanto, a laconicidade da Notificação Fiscal não é motivo para a sua anulação, mormente por não se tratar de ato decisório.

49. Já em relação ao Ato Declaratório Executivo nº 01/2001, o deslinde da questão passa, necessariamente, pela análise do § 3º, do artigo 32, da Lei nº 9.430/1996.

50. Conforme transcrição acima, tendo a entidade apresentado as alegações e provas que julgava necessárias, "o Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade".

51. Apesar de a redação do dispositivo em exame ser capaz de induzir o intérprete a leituras equivocadas, o procedimento nele previsto é composto da decisão acerca da procedência ou não das alegações da entidade, seguida da ciência da decisão à entidade e da expedição do ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de a decisão ser desfavorável à entidade.

52. É nessa decisão que o Delegado analisa os fatos que determinariam a suspensão do benefício, trazidos na Notificação Fiscal, em face das alegações e provas trazidas pela entidade. Decidindo pela improcedência das alegações da entidade, dá-se ciência à entidade e expede-se o ato declara tório suspensivo do benefício, que aperfeiçoa o procedimento.

53. A resposta da fiscalização à primeira questão formulada no pedido de diligência confirmou a inexistência da decisão a que alude o dispositivo legal. Cumpre perquirir, portanto, quais seriam os efeitos de tal ausência.

54. Sobre o procedimento em questão, o então Ministro da Fazenda, na Exposição de Motivos da Lei n g 9.430/1996, assim se manifestou:

“18. Os arts. 32 a 46 melhor instrumentalizam a fiscalização tributária, atribuindo-lhe competências que possibilitarão maior eficiência no combate aos ilícitos tributários, oferecendo, ainda, maior transparência às suas atividades e maiores garantias aos contribuintes. Nesse contexto, tem-se:

a) o estabelecimento de regras claras para a suspensão do gozo dos benefícios da imunidade ou da isenção, inclusive quanto ao processo de impugnação e recurso na esfera administrativa (art. 32);” (grifos meus)

55. Vê-se, claramente, que o estabelecimento de um procedimento administrativo especial para a suspensão da imunidade ou da isenção objetivava, além de definir competências, dar maior transparência aos atos administrativos e garantias aos contribuintes.

56. A transparência, corolário dos princípios insculpidos no artigo 37 da Constituição Federal, seria implementada através da produção de atos pré-estabelecidos e plenamente motivados. E as garantias aos contribuintes viriam sob a forma de um contraditório anterior à decisão e outro posterior a esta, configurando-se assim o devido processo legal aplicável ao caso vertente.

57. Nesse contexto, a ausência de decisão revela-se um desrespeito a formalidade essencial, garantidora do contraditório e ampla defesa administrativos, sem a qual o ato não atinge plenamente a sua finalidade, a ensejar, portanto, a nulidade do ato praticado. Ter-se-ia, portanto, um vício de forma, o que conforme definido pelo artigo 29, § único, "b", da Lei n 4.717/1965, "consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato".

58. Não obstante, pender-se-ia argumentar que a decisão poderia ser materializada no próprio ato declara tório, ao invés de ser elaborada na forma de um parecer, despacho decisório etc. Entretanto, a concisão inerente aos atos declara tórios executivos, bem como o fato de o ato declara tório ser o último ato do procedimento fiscal de suspensão da isenção, visando apenas aperfeiçoá-lo, fazem com que seja essencial a prolação de um despacho decisório.

59. De toda sorte, independentemente da forma utilizada, decisão material deve existir. Resta saber, portanto, quais as características de tal decisão, bem como se o ato declaratório em exame as observa.

60. A existência de contraditório durante o procedimento fiscal e a própria exigência de prolação de uma decisão nos levam a concluir que o processo já existe por ocasião da decisão. Dessa forma, devem ser respeitadas as regras contidas na legislação que rege o processo administrativo fiscal, bem como as normas de aplicação subsidiária. As regras do PAF aplicáveis à espécie são aquelas insertas nos artigos 29 e 31 do Decreto ng 70.235/1972, que assim dispõem:

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

"Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993)" (grifos meus)

61. Como se vê, deve a decisão administrativa referir-se, expressamente, às razões de defesa do reclamante. No caso vertente, às alegações e provas apresentadas em resposta à Notificação Fiscal.

62. À míngua de maiores detalhes acerca dos requisitos das decisões e atos administrativos, o próximo diploma legal a ser examinado é a Lei nº 9.784/1999, que assim dispõe em seu artigo 29:

"Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I- atuação conforme a lei e o Direito;

II - atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei;

(...)

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados" (grifos meus)

63. O mesmo diploma legal trata especificamente da motivação dos atos administrativos, conforme artigo 50:

"DA MOTIVAÇÃO

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I- neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato."(grifos meus)

64. As decisões devem, portanto, indicar os fatos e os fundamentos jurídicos que a tenham determinado, ou seja, demonstrar como se deu a formação da convicção do prolator da decisão.

65. Não existe, por óbvio, uma regra única de como deve ser prolatada uma decisão fundamentada. O que existe, efetivamente, é a obrigatoriedade de justificar a conclusão mediante a apreciação expressa das provas trazidas aos autos.

66. Basicamente, são três os sistemas de apreciação da prova passíveis de serem adotados pelos ordenamentos jurídicos.

67. O primeiro é o da prova legal, introduzido por Beccaria, segundo o qual o juiz seria obrigado a decidir de acordo com pesos probatórios fixados em lei. Tal sistema, outrora muito utilizado, especialmente em matéria penal, é aplicado atualmente apenas em casos excepcionais previstos em lei.

68. O segundo sistema é o da convicção íntima (*secundum conscientiam*), no qual o juiz é autorizado a decidir livremente, sem a obrigatoriedade de justificar a sua decisão. Tal sistema se apresenta, em nosso ordenamento processual, apenas nas decisões do júri.

69. Por derradeiro, tem-se o sistema da persuasão racional, ou livre convencimento, no qual "o juiz forma livremente o seu convencimento, porém dentro de critérios racionais que devem ser indicados" (Teoria Geral do Processo, Antônio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarca, 19ª ed., São Paulo, Malheiros, 2003, p. 352).

70. Na doutrina de Cândido Rangel Dinamarco, colhemos que "o convencimento do juiz deve ser motivado, porque sem o dever de motivar as decisões de nada valeriam as exigências de racionalidade e atenção ao que consta dos autos. Aos leitores de suas decisões (partes, órgãos judiciários superiores, opinião pública) o juiz é devedor da explicação dos porquês de suas conclusões, inclusive quanto aos fatos (supra, n. 93). Ele tem o dever de desenvolver, na motivação das decisões, o íter do raciocínio que, à luz dos autos, o leva a concluir que tal fato aconteceu ou não, que tal situação existe ou deixa de existir, que os fatos se deram de determinado modo e não de outro, que dado bem, serviço ou dano tem tal valor e não mais nem menos etc" (Instituições de Direito Processual Civil, vol. III, 2º ed., São Paulo, Malheiros, 2002, p. 107).

71. Nesse ponto, vejamos o que dispõe o artigo 131 do Código de Processo Civil:

"Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento. (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 12.10.1973)"

70. É o da persuasão racional, portanto, o sistema adotado pelo Código de Processo Civil, que na lição de Vicente Greco Filho, "admite a livre apreciação da prova, mas vincula essa apreciação aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, mesmo que não alegados pela parte, e, ademais, exige a indicação na sentença dos motivos racionais que formaram o convencimento do juiz. Daí o nome de sistema da persuasão racional. Esta fórmula de apreciação probatória apresenta a dupla vantagem de permitir que o juiz extraia as sutilezas dos meios probantes apresentados, com liberdade de interpretação, e, ao mesmo tempo, o obriga, justificando o seu convencimento, a apresentar uma solução lógica para o problema probatório, evitando, assim, o arbítrio ou uma solução potestativa." (Direito Processual Civil Brasileiro, 12 vol., 124 ed., São Paulo, Saraiva, 1996, p. 228/229)

71. E é esse o sistema adotado pelo Decreto nº 2 70.235/1972, como se observa no já transcrito artigo 29, que é mitigado apenas pela obrigatoriedade de serem apreciados todas as alegações e provas, o que não ocorre no sistema do Código de Processo Civil.

72. Tecidas essas considerações, resta verificar se o Ato Declaratório respeita os requisitos materiais de uma decisão. Para tanto, entendo conveniente transcrevê-lo:

"O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE FISCALIZAÇÃO EM SÃO PAULO, no uso das atribuições, que lhe confere o inciso XXI, do artigo 227, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal — SRF, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, em conformidade com o parágrafo 3º, do artigo 32, da Lei 9.430 e tendo em vista as irregularidades que constam no Processo Administrativo nº. 13808.00549012001-86, na Notificação Fiscal datada de 31/07/2001 e da impugnação do contribuinte datada de 29/08/2001, declara:

Suspensa a isenção tributária de que trata o artigo 30, da Lei 4.506/64 e os artigos 15 e 18, da Lei 9.532/97, da pessoa jurídica ASSOCIAÇÃO DAS FAMÍLIAS PARA A UNIFICAÇÃO DA PAZ MUNDIAL, CNPJ 48.053.789/0001-75, no período de Janeiro de 1996 a Dezembro de 2000, anos-calendário de 1996 a 2000, por infração ao disposto no Parágrafo artigo 30, da Lei 4.506/64 e na letra "b", parágrafo 2º do artigo 12, da Lei 9.532/97.

Em consequência, fica a pessoa jurídica mencionada sujeita aos lançamentos de ofício para a constituição dos créditos tributários relativos aos tributos e contribuições devidos e administrados pela Secretaria da Receita Federal cujos fatos geradores ocorreram no período abrangido pela suspensão da isenção tributária." (grifos meus)

73. Os trechos grifados são os únicos que possuem alguma carga valora Uva. No primeiro, faz-se remissão genérica às "irregularidades" que constam do processo administrativo, da Notificação Fiscal e da manifestação da entidade. E no segundo tem-se apenas a tipificação legal da infração.

74. Inexiste, portanto, qualquer menção expressa às alegações e provas trazidas aos autos pela entidade e aos critérios racionais, ao raciocínio lógico que teriam sido utilizados pela autoridade. E inexiste, portanto, decisão.

75. Tampouco poderíamos considerar o Ato Declaratório uma decisão "concisa". Com efeito, decisão concisa não se confunde com decisão sem fundamentação, conforme lições extraídas das ementas abaixo transcritas:

"PROCESSUAL CIVIL - SENTENÇA - AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO — NULIDADE DE PLENO DIREITO - INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 267, 282 283, 284 E 295 DO CPC.

I - A petição inicial que possibilita a correta compreensão de seu alcance, permite o integral exercício da ampla defesa pelo réu e preenche todos os requisitos dos artigos 282 e 283, do CPC, afasta a pertinência da determinação de sua emenda nos termos do art. 284 ou de seu indeferimento, nos termos do art. 295, ambos do CPC.

II - Concisão de motivação não significa ou justifica a completa ausência de fundamentação do decisório, o que arrosta, em última análise, o comando imperativo do artigo 93. IX da Constituição Federal.

III - Defeituosa e inválida é a sentença terminativa que busca genericamente fundamento legal para extinção do processo na combinação do art. 267, I, com art. 295, ambos do CPC, pois que, como consabido, o artigo 295 encerra várias circunstâncias ensejadores de indeferimento da inicial, enunciadas em seus incisos de I a VI.

IV - Recurso provido para desconstituir a sentença e determinar o retorno dos autos à Vara de origem, a fim de que o MM. Juiz a quo profira outra, em estrita observância ao disposto nos arts. 458, 459 e 460 do CPC, à vista do comando imperativo do art. 93, IX, da Constituição Federal. "(Primeira Turma do TRF Região, Apelação Cível 174208, Processo 9802247090-RJ, Data da decisão: 11/05/1999, DJU: 25/05/2000) (grifos meus)

"PROCESSO CIVIL. AÇÃO DE RESPONSABILIDADE CIVIL POR IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. PEDIDO LIMINAR DE INDISPONIBILIDADE DE BENS INDEFERIDO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. AINDA QUE CONCISA. NULIDADE DO ACÓRDÃO. PROVIMENTO MONOCRÁTICO PELO RELATOR. ART. 542, § 3º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INAPLICABILIDADE. TEMPUS REGIT ACTUM. RECURSO ESPECIAL PROCESSADO ANTES DA EDIÇÃO DA LEI N.º 9.756/98, ESGOTADA A JURISDIÇÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM.

I - É desnecessária a reiteração de pedido de apreciação de recurso especial, cujo destrancamento havia sido requerido em agravo de instrumento processado antes do advento da Lei n.º 9.756/98 (tempus regit actum), inexistindo afronta ao art. 542, § 3º, do Código de Processo Civil.

II - A fundamentação das decisões judiciais - veiculando conteúdo decisório, sejam sentenças ou interlocutória - decorre do art. 165 do Código de Processo Civil. não se confundindo decisão concisa e breve com a decisão destituída de fundamentação. ao tempo em que deixa de apreciar ponto de alta indagação e lastreado em prova documental.

III - Esse pressuposto de validade da decisão judicial —adequada fundamentação - tem sede legal e na consciência da coletividade. Porque deve ser motivada toda a atuação estatal que impinja a aceitação de tese contrária à convicção daquele que está submetido ao poder de império da Administração Pública. do Estado. Também, por isso, seu berço constitucional está no art. 93. inciso IX, o qual não distingue o tipo de provimento decisória

IV - Agravo a que se nega provimento." (2ª Turma do STJ - AGRESP 251049, Processo: 200000238783-SP, Data da decisão: 13/06/2000, DJ: 01/08/2000, p. 246) (grifos meus)

"DIREITO PROCESSUAL. DECISÃO JUDICIAL QUE INATENDE O DISPOSTO NO ARTIGO 458 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NULIDADE.

DE ACORDO COM O COMANDO PRECONIZADO NO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL (ARTIGO 458), A DECISÃO JUDICIAL DE MÉRITO PODE SER CONCISA. MAS NÃO DESMOTIVADA, EIS QUE, O FUNDAMENTO DA SENTENÇA É A GARANTIA DO JUÍZ CONTRA DUAS PECHAS QUE SE LHE POSSAM ATRIBUIR: O ARBÍTRIO E A PARCIALIDADE.

CARECE DE FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA O ARESTO QUE, AO INVÉS DE DISCUTIR E DIRIMIR AS QUESTÕES FÁTICAS E JURÍDICAS AJUSTADAS PELAS PARTES. NO PROCESSO. LIMITA-SE A FAZER REMISSÃO A UM PARECER JURÍDICO. O QUAL NÃO SE DETÉM NA APRECIACÃO E DESATE DOS ARGUMENTOS DE UMA DAS PARTES (A RECORRENTE).

IN CASU, O ACÓRDÃO RECORRIDO, EM LEITURA ISOLADA DO PARECER, TORNA-SE DE IMPOSSÍVEL COMPREENSÃO, COMPROMETENDO O PRECEITO DO ARTIGO 458 DA LEI DE PROCESSO CIVIL.

RECURSO PROVIDO PARA ANULAR A DECISÃO RECORRIDA. DECISÃO UNÂNIME." (1ª Turma do STJ, RESP 15188, Processo 199100200999-SP, Data da decisão: 10/02/1993, DJ: 15/03/1993, p. 3784) (grifos meus)

71 Dessarte, não podemos confundir o Ato Declaratório atacado com uma decisão concisa.

78. Vale repisar, com o devido respeito ao entendimento externado no Relatório Fiscal presente à s. 453 e 454 do processo administrativo nº 13808.005490/2001-86, que a "decisão" proferida não possui conteúdo material de decisão.

79. Relembrando, a responsável pela elaboração da resposta à diligência requerida afirmou que "o sr. Delegado ao expedir o Ato Declaratório foi motivado pela notificação fiscal que descreveu os fatos e constatou o não cumprimento dos requisitos legais para o benefício.

A motivação do Ato declaratório é a constatação pelo Auditor Fiscal, de que entidade beneficiária do benefício não está observando requisito ou condição previsto na lei, e está contida na notificação fiscal, na qual o Auditor relatou os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração. Portanto o Ato Declaratório está motivado".

80. Ora, se a motivação exsurgiria do sopesamento dos fatos trazidos na Notificação Fiscal com as alegações e provas presentes na manifestação da entidade, e sendo esta posterior àquela, a motivação não poderia estar na própria Notificação.

81. O Relatório Fiscal prossegue afirmando que "a par de analisar os fatos contidos na notificação, o sr. Delegado considerou as alegações e provas que a AFUPM julgou necessárias apresentar e firmou a sua convicção no sentido de decidir sobre a procedência das alegações da notificação, e assim, expediu o Ato Declaratório (grifei). Tem-se aqui a revelação de que houve formação de uma convicção do prolator da decisão. Entretanto, esta não foi explicitada e nem mesmo consistiu em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que tenham por sua vez abordado de forma expressa as alegações e provas da entidade, equiparando-se, portanto, a uma convicção íntima.

82. Na seqüência, afirma-se de forma equivocada que "a Lei 9.430/96 no seu art. 32, § 3º descreve exatamente este procedimento", e que "a ciência à entidade, mencionada neste dispositivo legal, diz respeito à ciência do Ato Declaratório, resultado da decisão do sr. Delegado. Esta ciência do Ato declaratório foi dada contribuinte em 15/03/2002 e consta do presente processo à folha 403". Conforme explanado anteriormente, a ciência que deve ser dada à entidade é da decisão na qual baseia-se o Ato Declaratório, e não do próprio Ato. Por óbvio, inexistindo decisão escrita, fez-se o melhor possível.

83. Consta ainda a afirmação de que "ao contrário do que afirma a AFUPM, não há na lei qualquer menção à formalização de decisão acerca das alegações feitas pela entidade interessada em resposta à Notificação Fiscal, além da expedição devidamente cientificada do ato Declaratório". Na exaustiva análise empreendida verificou-se que não há uma forma específica para a decisão, mas há sim a obrigatoriedade de sua existência material, e presença nos autos.

84. Tal obrigatoriedade pode ser ainda demonstrada por um raciocínio que nos leva a um absurdo: caso inexistisse a obrigatoriedade de proferir decisão de improcedência das alegações, sendo possível a singela emissão do Ato Declaratório, um mínimo de coerência levaria-nos a concluir que, na hipótese de a autoridade considerar as alegações procedentes, ou seja, firmar convicção no sentido de não suspender a isenção da entidade, não seja também necessário proferir decisão que seguisse as características já descritas, bastando um solitário "Arquivos-e" para encerrar os trabalhos, dando-se ciência à entidade do arquivamento dos autos. A quantidade e envergadura de princípios da administração pública que restariam violados seriam insusceptíveis.

85. Por derradeiro, afirma-se que "não há o que se falar em cerceamento de defesa, uma vez que, conforme o § 6º do art. 32 da mesma Lei 9.430/96, aprendemos (sic) que, efetivada a suspensão da imunidade, a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente, como de fato o fez". Como é cediço, o cerceamento de defesa não é caracterizado pelo não oferecimento de oportunidade para a defesa, e sim pela impossibilidade de saber contra qual acusação se defender. A ausência de uma decisão na qual seriam apreciadas as alegações e provas apresentadas resulta numa situação em que a defesa deve ser baseada em suposições, e não em acusações, restando caracterizada a preterição do direito de defesa, a ensejar a nulidade do ato.

86. De se considerar, ainda, que o procedimento defendido pela Defic/SPO não vem sendo por ela própria adotado. Com efeito, o procedimento escorreito foi adotado por aquela Delegacia de Fiscalização por ocasião da emissão do Ato Declaratório Executivo nº 1.650, de 16.12.2002, publicado no DOU de 17.12.2002, Seção 1, p. 106, o qual possui a mesma estrutura do Ato Declaratório ora atacado, mas foi precedido de minudente decisão composta de cinco laudas, da qual foi dada ciência pessoal ao representante da entidade cuja isenção foi suspensa — processo administrativo nº 19515.001589/2002-61, distribuído a esta 1ª Turma de Julgamento, bem como nos demais casos de que tivemos notícia.

87. A nulidade encontrada no feito é de tal ordem que impossibilita, até mesmo, a eventual aplicação a norma contida no artigo 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/1972, segundo o qual "quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitada a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta", vez que a própria análise do mérito é prejudicada pelo vício na acusação veiculada no ato de suspensão da isenção. Exemplificando, de nada adiantada concluirmos que a aquisição de bens, por si só, não caracteriza a perda da imunidade ou isenção, se não sabemos se foi esse o motivo considerado na formação de convicção da autoridade.

88. Deve ser declarado nulo, portanto, o Ato Declaratório Executivo nº01, de 25 de outubro de 2001.

89. Consequência direta da anulação do Ato Declaratório é a decretação de nulidade dos lançamentos dele decorrentes. Veja-se, por oportuno, julgado do E. Primeiro Conselho de Contribuintes sobre a matéria:

"NORMAS PROCESSUAIS - INSTITUIÇÃO IMUNE - LANÇAMENTO - INOBSERVÂNCIA DO ARTIGO 32 DA LEI N.º 9.430/96 - NULIDADE - A não observância, por parte do fisco, do artigo 32 da Lei n.º 9.430/96, que condiciona a atividade de lançamento ao prévio e regular processo de suspensão da imunidade é vício insanável que contamina o auto de infração."

Por unanimidade de votos, declarar nulo o lançamento (não expedido ato declaratório da imunidade)." (Acórdão nº 101-93.762, de 19.03.2002, publicado no DOU em 12.06.2002)

90. No caso analisado pela 1ª Câmara do 1º Conselho, inexistia ato declaratório, hipótese equiparada ao ato declaratório nulo.

91. Ante todo o exposto, voto no sentido de declarar nulos o Ato Declaratório Executivo nº01, de 25.10.2001, e os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS/Repique e Contribuição Social sobre o Lucro presentes nos autos.

92. Em decorrência do reconhecimento da nulidade do Ato Declaratório e dos autos de infração, cumpre ao titular da Defic/SPO proferir decisão sobre as alegações e provas apresentadas pela entidade e, na hipótese de julgá-las improcedentes, expedir novos Ato Declaratório e autos de infração."

Resumindo e concluindo, pelas conclusões, não vejo como alterar as razões de decidir postas no acórdão, que acatou os argumentos da impugnação.

É o meu voto.

A decisão de nulidade do Ato Declaratório DEFIS/SP nº 01/2001 tornou-se definitiva no âmbito administrativo e, consoante se extrai dos autos do processo administrativo nº 13808.000311/2002-03, em procedimento em apartado (processo administrativo nº 13808.005490/2001-86) foi expedido novo Ato Declaratório para suspensão da isenção nos períodos de 1996 a 2000, de nº 43, em 06/03/2008, bem como lavrados novos autos de infração em substituição aos antes anulados. A manutenção destas exigências, e o indeferimento da impugnação interposta contra a suspensão da isenção, ensejaram recurso voluntário a este Conselho, já apreciado e desprovido nos termos da ementa do Acórdão nº 1402-001.365:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

DECADÊNCIA. PRIMEIRO LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL. O direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anterior, hipótese que não se amolda ao presente caso.

ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. DESENVOLVIMENTO DE ATIVIDADE ECONÔMICA. MANUTENÇÃO DA IMUNIDADE E ISENÇÃO. POSSIBILIDADE. SUPERÁVIT NÃO REVERTIDO INTEGRALMENTE À MANUTENÇÃO DOS OBJETIVOS INSTITUCIONAIS. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. O gozo de benefício fiscal (imunidade ou isenção) não é elidido pela obtenção de receitas (desenvolvimento de atividade econômica), desde que a renda seja destinada à consecução das finalidades essenciais da entidade. Verificado no caso concreto que o superávit não foi destinado em sua integralidade à manutenção dos objetivos institucionais, deve ser mantida a suspensão do benefício e os autos de infração correlatos.

Consequência da definitividade da decisão que anulou o Ato Declaratório DEFIS/SP nº 01/2001 é a impossibilidade da rediscussão deste tema no âmbito administrativo. Em consequência, deve ser anulado, também, o presente lançamento de Contribuição ao PIS, dependente da suspensão de isenção promovida por meio daquele ato anulado. Esta anulação, por sua vez, se faz por vício formal, como bem observado pelo Conselheiro Carlos Pelá, ao enfrentar a arguição de decadência oposta contra os lançamentos de IRPJ, CSLL e PIS/Repique renovados no procedimento fiscal de 2008:

Afirma a decisão recorrida que não houve decadência do direito do Fisco à constituição do crédito tributário pelo lançamento, uma vez que, por não ter havido qualquer pagamento antecipado, seria aplicável ao caso a regra do artigo 173, I do CTN.

Além disso, a decisão recorrida sustenta que se aplica ao caso o disposto no art. 173, inciso II, do CTN, uma vez que o lançamento anterior foi anulado por vício formal.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Acrescenta que, no presente caso, a decisão que anulou o lançamento tornou-se definitiva com a prolação do acórdão pela 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, em face do recurso de ofício interposto pela DRJ. Assim, considerando que a sessão de julgamento foi realizada em 12/09/2005 (fls. 243/268), tendo sido a Recorrente cientificada do acórdão em 28/08/06 (fl. 28-verso), o novo lançamento, em 30/05/2008 (fl. 520), teria sido efetuado antes do transcurso do prazo decadencial.

Merece razão o julgador a quo.

Muito embora no caso em exame os valores exigidos sejam referentes a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1996 a 2000, o Auto de Infração lavrado em 15/03/2002 foi anulado em virtude de vício formal, decisão confirmada pela 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, em sessão de julgamento realizada em 12/09/2005, da qual a Recorrente foi intimada em 28/08/2006. Portanto, nesta data iniciou-se a contagem do prazo de decadência.

Com efeito, considerando que a Recorrente foi intimada da lavratura do novo Auto de Infração em 30/05/2008, afastada está a hipótese de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Por fim, vale esclarecer que não prosperam as afirmações da Recorrente no sentido de que só o ADE 01/2001 teria sido anulado por vício formal, pois o vício formal no ADE 01/2001 contaminou o lançamento anterior, que, por sua vez, também foi anulado em virtude de vício formal. Nesse ponto, a decisão da 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes é clara ao frisar que o reconhecimento de nulidade alcançou tanto o ADE 01/2001 como os autos de infração a ele relacionados.

Como exposto, o Ato Declaratório DEFIS nº 01/2001 restou anulado porque a autoridade nominada por lei promoveu a suspensão da isenção com fundamento nos fatos consignados na Notificação Fiscal dirigida à entidade, sem antes exteriorizar, em decisão motivada, as razões para repudiar as alegações opostas pela entidade contra aquela acusação. Não há dúvida que todo o procedimento investigatório para suspensão da isenção foi desenvolvido, inexistindo qualquer questionamento de cunho material, mas apenas se verificando o vício formal resultante do entendimento de que a entidade teria a sua defesa apreciada no curso do contencioso administrativo especializado. Tanto o é que, corrigida aquela falha, os lançamentos podem ser novamente cientificados ao sujeito passivo sem qualquer alteração em seu conteúdo.

Portanto, presente aquele vício formal em um dos pressupostos do lançamento, pertinente é a declaração de nulidade, também por vício formal, do auto de infração aqui em debate, facultando-se à autoridade competente renová-lo no prazo previsto no art. 173, inciso II do CTN.

Processo nº 13808.000310/2002-51
Acórdão n.º **1101-001.187**

S1-C1T1
Fl. 17

Por tais razões, o presente voto é no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso de ofício, e manter a nulidade do lançamento, esclarecendo-se que assim se faz em razão de vício formal na sua constituição.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora