



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.001485/2007-61
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.801 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 08 de novembro de 2023
Recorrente CENTRO DE ENSINO UNIFICADO DE BRASÍLIA - CEUB
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.
FUNDAMENTO INATACADO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece do recurso especial quando se vislumbra no acórdão recorrido fundamento autônomo, não examinado no acórdão paradigma, que por si só é suficiente para a solução do litígio e não é atacado no recurso interposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luis Henrique Marotti Toselli. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.]

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luciano Bernart, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Viviani Aparecida Bacchmi, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência, em face do acórdão n.º 1201-001.519 proferido pela 1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, (fls. 1.996 e ss.), e integrado pelo Ac. em Embargos n.º 1201-002.142 (fls. 2.135 e ss.), através dos quais o colegiado decidiu negar provimento ao recurso voluntário.

O presente processo trata de Suspensão de Imunidade de entidade de educação com base no disposto no § 2º do art. 12 e o parágrafo único do art. 13 da Lei n.º 9.532/1997; nos arts. 302, 304, 647, 674, 729, 770 e 773 do Decreto n.º 3.000/1999; o § 1º do art.9 e os § 1º e 2º do art. 14 e o art. 116 da Lei n.º 5.172/1966; o art. 45 da Lei no 8.212/1991 e o art. 32 da Lei n.º 9.430/1996, nos termos do Despacho Decisório/DRF/BSA/Diort (e-fls. 360/372) em face das irregularidades apontadas pela autoridade fiscal na Notificação Fiscal (fl. 5/9).

O colegiado *a quo* afastou sete das oito irregularidades apontadas pela autoridade fiscal e manteve a suspensão de imunidade e a respectiva autuação.

O Acórdão 1201-001.519 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário:

2002, 2003, 2004, 2005

IRPJ. IMUNIDADE. ENTIDADE DE EDUCAÇÃO.

Caracterizado o descumprimento de requisito previsto no CTN, art. 14, inciso I, suspende-se a imunidade ao IRPJ, prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal.

Os embargos do contribuinte foram submetidos ao colegiado, acolhendo o vício apontando, mas sem efeitos infringentes, através do Ac. n.º 1201-002.142, (fls. 2.135) e foi assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário:

2002, 2003, 2004, 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Havendo omissão, devem ser acolhidos os embargos declaratórios.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

PROCEDIMENTO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE/ISENÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE DO PROCEDIMENTO ADOTADO. INTELIGÊNCIA DA DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

A decisão do Supremo Tribunal Federal, em sede da ADIN 1.802, suspendeu a aplicação do art. 14 da Lei 9.532/97. A suspensão da vigência desse artigo resulta na inaplicabilidade do rito previsto no art. 32 da Lei 9.430/96, mas não impede a Autoridade Fiscal de fiscalizar, verificar o preenchimento de condições para gozo de imunidade/isenção e lançar os tributos que entender devidos, seguindo as demais normas atinentes aos atos administrativos realizados.

Cientificada do acórdão de embargos em 29/08/2018 (e-fls. 2.223) e apresentado o presente recurso especial em (fls. 2.226 e ss.) 06/09/2018 (fls. 2.225/2264) alegando divergência jurisprudência em face das seguintes matérias:

1) Do equivocado entendimento recorrido dado à distribuição disfarçada de lucros com esquite no art. 464 do RIR/99 ao não se fazer referência ao preço de mercado;

2) Da absoluta ausência de prova na demonstração da ocorrência de apontado ato ilícito ou fraudulento;

3) Da equivocação na interpretação da medida cautelar, em sede da ADIN 1.802 quando suspendeu a aplicação do art. 14 da Lei 9.532/97.

No exame de admissibilidade do recurso o Presidente da 2ª Câmara desta Seção houve por bem admitir o recurso apenas com relação à primeira divergência e apenas quanto ao primeiro paradigma indicado, nestes termos:

[...]

DA ANÁLISE DOS TEMAS DITOS DIVERGENTES

1.1 Do equivocado entendimento recorrido dado à distribuição disfarçada de lucros com esquite no art. 464 do RIR/99 ao não se fazer referência ao preço de mercado

Para tanto, apresentou 3(três) paradigmas, sendo de se aproveitar apenas os dois primeiros, sendo descartados os demais (art. 67, § 7º 1¹ do RICARF).

Passa-se, então, a analisar os 2(dois) primeiros paradigmas indicados e que não foram reformados: **Acórdãos n.º 108-09.696 e n.º 103-21.034.**

Análise do 1º PARADIGMA - Acórdão n.º 108-09.696

Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2000

EMENTA -DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - NEGÓCIOS EM CONDIÇÃO VANTAJOSO - ERRO DE DIREITO - NÃO CARACTERIZAÇÃO DO PARÂMETRO VALOR DE MERCADO EXIGIDO PELO ART. 464, IV, RIR199 - FALTA DE PROVA - É indubitável a impossibilidade de enquadramento no inciso VI, do art. 464, do RIR/99, que prevê condições específicas para a caracterização da distribuição disfarçada de lucros, qual seja a configuração, necessária, da condição mais vantajosa. Para

¹ 1 § 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

tanto, o valor de mercado do negócio é parâmetro indispensável para se caracterizar a distribuição disfarçada de lucros, sem o qual esta não se configura.

Recurso Voluntário Provido

Da divergência apontada

A Recorrente suscita a divergência, nos seguintes termos:

4.1 – PRIMEIRA DIVERGÊNCIA: Do equivocado entendimento recorrido dado à ‘distribuição disfarçada de lucros com espeque no art. 464 do RIR/99’. Da ausência de indicativo – não demonstração – de “... que o valor final da locação tenha se dado por valor notoriamente SUPERIOR AO DE MERCADO ...”, parâmetro indispensável para se caracterizar a distribuição disfarçada de lucros, sem o qual esta NÃO se configura. Da consequente reforma da decisão recorrida

(...)

A ausência de prova documental apontando que o valor da locação pago pelo recorrente à empresa de associado seu em valor que exceda “... notoriamente ao valor de mercado ...”, vale dizer, a ausência do parâmetro do ‘valor de mercado’, portanto “... A CERTEZA SÔBRE O FACTO DA DELINQUÊNCIA ...”, o qual seria a alegada distribuição disfarçada de lucros, resulta, por si só, na improcedência do auto de infração. O Fisco, todavia, não fez esta prova!!!

Com efeito, o r. voto vencedor, sem se ater ao fato de que para que se presuma – ou configure – distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica “... paga a pessoa ligada alugueis, royalties ou assistência técnica ...”, mister se faz que esse “... montante ...” exceda “... notoriamente ao valor de mercado ...”, o que não se sucede nos presentes autos.

(...)

Observem Eminentes Conselheiros que o artigo 464 do RIR/99, ao tratar das hipóteses, *numerus clausus*, de ‘ALIENAÇÃO’, ‘AQUISIÇÃO’, ‘TRANSFERÊNCIA’, ‘PAGAMENTO’ ou “... qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros ...”, condiciona, obrigatoriamente, que a demonstração de distribuição disfarçada de lucros apresente VALOR NOTORIAMENTE INFERIOR ou SUPERIOR AO DE MERCADO, conforme a hipótese fática. Contudo, no caso em tela somente teria havido a alegada ‘distribuição disfarçada de lucros’ caso tivesse sido demonstrado, documentalmente pela fiscalização, que os alugueis pagos pelo recorrente se deram em ‘VALOR NOTORIAMENTE SUPERIOR AO DE MERCADO’.

Acontece, porém, que o r. voto vencedor, ao contrário do r. voto vencido – muito claro, preciso e, sobretudo, atento à legislação de regência – limitou-se a fundamentar seu entendimento, unicamente, na esteira do decidido pela douta DRJ, a qual centrou seu julgamento em duas premissas equivocadas – as quais, DECIDIDAMENTE, NÃO contaram com o ‘parâmetro de valor de mercado’, a saber:

1) “... A fiscalização constatou que o Sr. José Francisco M. Lopes, sócio administrador da Lumière, cotista do CEUB, e irmão do Reitor Dr. Getúlio Américo M. Lopes, nos anoscalendário 2002 a 2005 alugou imóveis de sua propriedade particular à empresa Lumière Empreendimentos S/C Ltda — CNPJ: 04.621.855/000190; que, por sua vez, essa empresa alugou esses imóveis para a

recorrente por um preço, pelo menos, seis vezes maior, conforme demonstrativo na fl. 06, anexo da Intimação Fiscal (fls.02/05); e,

2) Que essa ALEGADA triangulação teria se caracterizado em um 'ESQUEMA FRAUDULENTO', cujo propósito teria sido o de "... reduzir a tributação das receitas de aluguéis na pessoa física do Sr. José Francisco pelo IRPF, pois passou a oferecer à tributação receita de aluguel, pelo menos, seis vezes inferior ao preço praticado na subcontratação, sendo decisiva para essa operação triangular de sangria da Fazenda Pública Federal a participação da entidade CEUB ...".

Ou seja, à luz da inteligência da DRJ, esta locação fora proveniente de um 'ESQUEMA' 'ILÍCITO', a par de a lei não vedar a prática de locação entre sócio e sociedade ou, ainda, sublocação quando comum entre as partes um mesmo sócio, tal qual o caso em testilha.

Contudo Eminentes Conselheiros, NÃO há prova que a tal sublocação tida "... pelo menos, seis vezes inferior ao preço praticado na subcontratação ...", tenha se dado em montante que tenha excedido notoriamente ao valor de mercado, nem tampouco que tenha, de fato, havido, um alegado 'ESQUEMA' fraudulento que, mesmo que tivesse havido – o que se admite tão somente para argumentar, a própria fiscalização afasta qualquer irregularidade, pois, conclui seu relatório, assim INTEGRALMENTE acolhido tanto pela douta DRJ, quanto pelo nobre Conselheiro Relator designado, Doutor José Carlos de Assis, que o propósito teria sido o de "... reduzir a tributação das receitas de aluguéis na pessoa física do Sr. José Francisco pelo IRPF ...". Nada mais, ou seja – repita-se, apenas "... reduzir a tributação das receitas de aluguéis na pessoa física do Sr. José Francisco pelo IRPF ...".

Do arcabouço jurídico assemelhado

Embora no arcabouço jurídico existente no recorrido não seja exatamente igual ao deste paradigma, eis que no recorrido há normas também ligadas às condições necessárias ao gozo da imunidade, verifica-se que ele continua assemelhado no relevante para a lide. Isso porque essa diferenciação não prejudica o núcleo do arcabouço jurídico que gira em torno da existência ou não de descumprimento às normas da DDL (Distribuição Disfarçada de Lucros- art. 464 2², inciso VI do RIR/99), pois a depender da incidência dessa norma ficaria caracterizada como reflexo a perda da imunidade, na acepção do recorrido.

Da situação fática assemelhada

Tomando ainda como núcleo da incidência tributária o aspecto ligado às normas do DDL (art. 464, inciso VI do RIR/99) conforme foi argumentado no item anterior, a situação fática que permeia os dois julgados perde importância, pois a divergência

² 2 Art. 464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso II):

I - aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada;

II - adquire, por valor notoriamente superior ao de mercado, bem de pessoa ligada;

III - perde, em decorrência do não exercício de direito à aquisição de bem e em benefício de pessoa ligada, sinal, depósito em garantia ou importância paga para obter opção de aquisição;

IV - transfere a pessoa ligada, sem pagamento ou por valor inferior ao de mercado, direito de preferência à subscrição de valores mobiliários de emissão de companhia;

V - paga a pessoa ligada aluguéis, royalties ou assistência técnica em montante que excede notoriamente ao valor de mercado;

VI - realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.

assenta-se eminentemente em questão voltada para os termos semânticos da norma (DDL).

Da divergência constatada

Enquanto o **paradigma** abraça uma interpretação restritiva no sentido de que na aplicação das normas atinentes à DDL, "o valor de mercado do negócio **é parâmetro indispensável** para caracterizar a distribuição disfarçada de lucros, sem o qual não se configura", tendo que a prova desse parâmetro seja "objetivamente mensurado" e "objetivamente robusta".

De outra banda, no recorrido, adota uma interpretação mais extensiva do alcance do parâmetro ligado **ao preço de mercado, considerando para fazer frente a esse parâmetro a comparação entre os valores praticados pelas partes envolvidas no decorrer dos anos, mesmo sem fazer qualquer referência direta a "preço de mercado" (práticas de mercado).**

Veja-se o **paradigma** a esse respeito:

(...) De fato, para que se configure o tipo tributário, cuja descrição indica "condições mais vantajosas" "do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros", **deve restar provado que o valor de mercado, objetivamente mensurado,** se apresentava consistentemente inferior ao preço praticado entre pessoas ligadas.

Por se tratar de presunção de auferimento de ganho, a prova de que o negócio foi praticado em condições de favorecimento **tem que restar objetivamente robusta.**

A simples comparação entre os valores praticados pelas partes envolvidas no decorrer dos anos, sem levar em consideração as práticas do mercado, não serve para caracterizar a distribuição disfarçada de lucros, por estar em desacordo com o conceito legal de valor de mercado.

Isto porque a caracterização da presunção legal na espécie imprescinde de prova concludente de que o negócio foi realizado em condições mais vantajosas do que as praticadas pelo mercado, **nos exatos termos da definição legal, provas essas a serem feitas pelo Fisco de maneira cabal e suficiente.**

Havendo o Fisco, portanto, que **prová-los objetivamente**, necessária se faz a tal demonstração relatada em linguagem competente (probatória) por parte da autoridade lançadora do real valor de mercado, assim demonstrada com o carreamento aos autos de documentos que **comprovem transações comerciais praticadas por terceiros ou com terceiros, em relação ao mesmo produto e na mesma época.**

(...)

Diante disso, outra não pode ser a conclusão, senão a apresentada pela Recorrente em sua manifestação, de fls. 310/314, de que **não existe nenhuma prova de que o preço pago por ela à sua Controladora, pelos serviços objeto deste processo desgarrar-se das bases praticada no mercado**, revelando-se, portanto, deficiente o levantamento realizado pela autoridade fiscal, na medida em que está provido exclusivamente de elementos particulares das sociedades envolvidas, **sem levar em conta as práticas de mercado, como exigido pela lei.**" (Destacou-se).

De outra banda, **no recorrido** o valor de mercado não foi utilizado como base para comparar a vantagem indevida e ilegal transferida, mas sim a comparação entre preços entre contratos específicos (subcontratação):

(...) O "esquema" fraudulento foi montado para reduzir a tributação das receitas de aluguéis na pessoa física do Sr. José Francisco pelo IRPF, pois passou a oferecer à tributação receita de aluguel, pelo menos, **seis vezes inferior ao preço praticado na subcontratação**, sendo decisiva para essa operação triangular de sangria da Fazenda Pública Federal a participação da entidade CEUB.

(...)

Assim, como consta do voto condutor da decisão recorrida, entendo que as despesas de aluguel pagas pelo CEUB para a Lumière nos anos-calendário 2002 a 2005 caracterizou distribuição disfarçada de lucros do CEUB para o seu cotista Sr. José Francisco (RIR/99, arts. 464, VI, e 465), configurando, também, violação ao Código Tributário Nacional, ou seja, distribuição de rendas a qualquer título (CTN, art. 14, I, com redação dada pela LC 104/01). (Destacou-se).

Portanto, **OPINO por DAR** seguimento ao Recurso especial em relação a este tema, através deste primeiro Paradigma nº **108-09.696**.

Análise do 2º PARADIGMA - Acórdão nº 103-21.034:

Ementa: DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS — VALOR DE MERCADO E VALOR PATRIMONIAL — DESCARACTERIZAÇÃO -Não se caracteriza a chamada distribuição disfarçada quando a alienação, ainda que a pessoa ligada, se faz por valor superior ao de mercado, assim entendido o preço praticado em outras operações ao tempo da negociação. O valor de mercado, e não o valor patrimonial, é o parâmetro legal para a caracterização ou não da distribuição?

Da convergência dos julgados

Diferentemente do paradigma anterior, neste outro julgado não se discutiu a necessidade de se valer ou não o parâmetro "preço de mercado" de forma objetiva e neste sentido não se presta a ser um demarcador de divergência se confrontado com o recorrido.

Pelo contrário, se lido o seu teor de forma mais analítica verifica-se que o referido paradigma **converge** para o entendimento adotado no recorrido na medida em que também flexibiliza o conceito de "valor de mercado", permitindo-se **a simples comparação entre os valores praticados pelas partes envolvidas no decorrer dos anos, sem levar em consideração as práticas do mercado.**

Eis os termos do Paradigma a esse respeito:

De mais a mais, a redação do art. 327, I, do RIR/80 é clara ao identificar que a presunção somente ocorre quando há alienação em valor notoriamente inferior ao de mercado. E, na medida em que a investida demonstrou, em base de negociação conhecida próxima à data da alienação impugnada, que o valor adotado não era notoriamente inferior ao de mercado — **tanto que o valor considerado foi superior ao valor da última negociação reportada** — não me parece que a premissa acusatória possa permanecer. **As ações foram alienadas por NCZ\$ 0,8423 quando, em data próxima, para outra negociação se utilizou o valor de NCZ\$ 0,03.** Portanto, utilizou-se valor superior ao de mercado.

Da situação fática não assemelhada

E essa exceção foi aberta pelo paradigma justificando através de um outro fato que torna esse paradigma mais desassemelhado ainda, dado a atipicidade do mercado acionário para objeto da DDL:

Acresce notar, como deixou assinalado a informação da investida, suas ações "são muito pouco negociáveis e cotação muito baixa".

Portanto, **afasto este segundo paradigma** para efeito de demonstração da divergência, seja porque há convergência entre os julgados, seja por também se tratar de situação fática não assemelhada.

Portanto, **OPINO** por **DAR** seguimento ao Recurso especial em relação a este tema, apenas através do primeiro Paradigma nº **108-09.696**, não admitindo a divergência para o segundo paradigma nº **103-21.034**.

[...]

A contribuinte apresentou agravo contra o despacho de admissibilidade que admitiu apenas parcialmente o recurso, mas este foi rejeitado pelo Presidente da 1ª Turma da CSRF, conforme despacho de e-fls. 2747/2757.

No mérito, a recorrente alega em síntese que é do Fisco o ônus de provar que o fato se amolda à hipótese legal em que se funda em presunção legal sendo improcedente a acusação fiscal de 'Distribuição Disfarçada de Lucros' com base nos artigos 464, VI, e 465 do RIR/99 c/c o artigo 14, I, do CTN, com a redação pela LC 104/01, por falta de prova quanto aos alegados ilícitos de sorte que, sem estas, a presunção deve ser afastada.

Encaminhados os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência do recurso especial da contribuinte e de sua admissibilidade parcial em 11/04/2019 (fls. 2760), apresentou contrarrazões em 15/04/2019 (fls. 2761/2770), na qual questiona a admissibilidade do recurso por ausência de similitude fática com o paradigma admitido e que o acórdão recorrido decidiu de acordo com as provas dos autos, não cabendo o revolvimento fático probatório.

Além disso, ressalta que não se está tratando dessa situação apenas como a infração de distribuição disfarçada de lucros. Pois como destacado na decisão recorrida a infração é caracterizada para demonstrar a ausência de condições necessárias ao gozo da imunidade. Logo, ainda que não caracterizada a infração de distribuição disfarçada de lucros, caberia o afastamento da imunidade, com base na legislação de regência própria.

No mérito defende a manutenção do acórdão recorrido por seus próprios fundamentos.

Por fim, em 05/05/2021 (fls. 2782) a contribuinte juntou petição avulsa (fls. 2786/2792), na qual noticia que a matéria em discussão, quanto aos mesmos fatos aqui tratados, já foi apreciada pela Justiça do Distrito Federal em ação anulatória de lançamento realizada pelo Distrito Federal, com ganho de causa pela ora recorrente, conforme documentação juntada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

Do conhecimento

A recorrente suscita a divergência jurisprudencial em face do não atendimento aos requisitos legais para a configuração da distribuição disfarçada de lucros prevista nos arts. 464 e 465 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR/1999.

A PFN contesta a admissibilidade do recurso em face do paradigma admitido alegando ausência de similitude fática em face do o acórdão recorrido em que o colegiado decidiu de acordo com as provas dos autos, não cabendo o revolvimento fático probatório.

Além disso, ressalta que a discussão não envolve apenas a infração de distribuição disfarçada de lucros, pois esta também é caracterizada para demonstrar a ausência de condições necessárias ao gozo da imunidade.

Entendo que, de fato, a decisão recorrida se sustenta em mais de um fundamento para a manutenção da suspensão de imunidade. Embora tenha também reconhecido como caracterizada a distribuição disfarçada de lucros, a decisão recorrida, também adotou os fundamentos da DRJ, que se assenta na infringência do dever legal da entidade imune, estabelecido no § 1º do art. 9º do CTN.

É o que se extrai do voto vencedor, *verbis*:

Trata-se de divergência quanto à procedência do recurso voluntário contra o ato de suspensão da imunidade por ausência de cumprimento do inciso I, do art.14, do CTN, abaixo transcrito, em que pesem as **considerações do Ilustre Conselheiro Relator**:

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 dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001)

(....)

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 qualquer título; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001)

(...)

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

(grifamos)

Entendo que, com fulcro na legislação transcrita anteriormente, dentre todas as irregularidades apontadas pela autoridade tributária, somente uma poderia justificar a suspensão da imunidade tributária da entidade: **a infração 8. Essa irregularidade foi muito bem analisada pela decisão "a quo"**, a qual reproduzo a seguir:

A fiscalização constatou que o Sr. José Francisco M. Lopes, sócio-administrador da Lumière, cotista do CEUB, e irmão do Reitor Dr. Getúlio Américo M. Lopes, nos anos-calendário 2002 a 2005 alugou imóveis de sua propriedade particular à empresa Lumière Empreendimentos S/C Ltda — CNPJ: 04.621.855/000190; que, por sua vez, essa empresa alugou esses imóveis para a recorrente por um preço, pelo menos, seis vezes maior, conforme demonstrativo na fl. 06, anexo da Intimação Fiscal (fls.02/05).

A propósito, para melhor compreensão do exposto, extraímos daquele demonstrativo os valores abaixo:

[...]

A recorrente alegou que inexistia óbice legal à subcontratação de contratos de locação, bem como que inexistia impedimento à diferenciação de preços entre diferentes contratos; que, ao contrário, trata-se de prática corriqueira, justamente com o fim de elisão fiscal não vedada por lei.

No caso, não se trata de elisão fiscal, mais sim de evasão fiscal (ato ilícito — conluio fraude fiscal).

O Senhor José Francisco é dono da Lumière, e, também, cotista do CEUB.

Logo esse "esquema", que burlou o Fisco, foi efetuado entre pessoas vinculadas ou ligadas (RIR/99, art. 465).

O "esquema" fraudulento foi montado para reduzir a tributação das receitas de aluguéis na pessoa física do Sr. José Francisco pelo IRPF, pois passou a oferecer à tributação receita de aluguel, pelo menos, seis vezes inferior ao preço praticado na subcontratação, sendo decisiva para essa operação triangular de sangria da Fazenda Pública Federal a participação da entidade CEUB.

Como já abordado alhures, às entidades imunes de tributação, nas relações com seus parceiros comerciais, a legislação tributária exige conduta ilibada da entidade imune de tributação (conduta legal e ética) — por ser verdadeira extensão do Estado (exercita um munus público), e, assim, tem o dever legal de evitar que por intermédio de sua conduta provoque que terceiros descumpram a legislação tributária, sob pena de suspensão da imunidade tributária (CTN, arts. 9º, § 1, segunda parte, e 14, §1º).

No caso, a entidade CEUB, como já dito, envolveu-se, deliberada e decisivamente, em operação triangular — que implicou burla ao Fisco — redução ou subtração à tributação pelo IRPF da maior parte das receitas de aluguel auferidas pelo Sr. José Francisco, cotista do CEUB, de pagamentos efetuados pelo CEUB.

Houve, portanto, violação pelo CEUB (nessa conduta) do dever legal imposto pelo § 1º do art. 9º do CTN.

Além disso, quanto às despesas de aluguel pagas pelo CEUB para a Lumière nos anos-calendário 2002 a 2005 (realocações), essa situação caracterizou distribuição disfarçada de lucros do CEUB para o seu cotista Sr. José Franciso (RIR/99, arts. 464, VI, e 465), configurando, também, violação ao Código Tributário Nacional, ou seja, distribuição de rendas a qualquer título (CTN, art. 14, I, com redada pela LC 104/01).

Essa situação implicou, ainda, redução indevida do superávit, e modificação da situação patrimonial do CEUB, infração prevista no art. 13, caput, segunda parte, da Lei 9.532/97.

Portanto, mantém-se a infração imputada.

Assim, **como consta do voto condutor da decisão recorrida**, entendo que as despesas de aluguel pagas pelo CEUB para a Lumière nos anos-calendário 2002 a 2005 caracterizou distribuição disfarçada de lucros do CEUB para o seu cotista Sr. José Franciso – sic - (RIR/99, arts. 464, VI, e 465), configurando, também, violação ao Código Tributário Nacional, ou seja, distribuição de rendas a qualquer título (CTN, art. 14, I, com redada pela (sic) LC 104/01).

Desta feita, para além da caracterização da distribuição disfarçada de lucros, discutida no paradigma, o acórdão recorrido se assenta, primeiramente, na aplicação do disposto no art. 9º, § 1º do CTN, segunda parte, que assim dispõe:

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 dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001)

[...]

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, **e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.**

Note-se que a acusação fiscal se assenta, a rigor, no fato de a recorrente ter atuado em conluio com a o Sr. José Francisco M. Lopes, associado/cotista do CEUB na prática de atos que constituem infração à legislação tributária, ao atuar de forma triangular com a empresa Lumiere, da qual José Francisco Lopes era sócio-administrador, visando à menor tributação de

aluguéis a ele pertencentes, mas contratados com a empresa. É o que consta da Notificação Fiscal (e-fls. 5/9), *verbis*:

[...]

h) Verificou-se que o Sr. José Francisco M. Lopes, sócio-administrador da Lumiere, associado/cotista do CEUB, e irmão do Reitor Dr. Getúlio Américo M. Lopes, aluga imóveis de sua propriedade à própria Lumiere. Esta por sua vez aluga à fiscalizada distribuindo lucros isentos, tendo em vista que a intermediária declara pelo lucro presuntivo. Acrescente-se que o valor do contrato mensal da Lumiere com o proprietário dos imóveis Sr. José Francisco é seis vezes menor, do que o contrato com o CEUB, estando abrangido na menor alíquota de tributação da pessoa física, resultando valores a tributar, conforme exposto no anexo I deste Termo, e cópia dos contratos em anexo.

Do exposto, constata-se que em tese a fiscalizada praticou ou, por qualquer forma, contribuiu para a prática de atos que constituem infrações à legislação tributária, especialmente no caso de informar, omitir ou simular operações, contrariando o disposto no parágrafo único, do artigo 13, da Lei nº 9.532/97.

Com fundamento na legislação citada no item 2 - DO DIREITO, e considerando as irregularidades apuradas consignadas na presente Notificação Fiscal, torna-se aplicável a suspensão da imunidade tributária, nos termos do art. 12, da Lei nº 9.532/97 e com base no artigo 32, da Lei nº 9.430/96.

[...]

A infração foi confirmada e analisada no Despacho Decisório/DRF/BSA/Diort (e-fls. 360/372), *verbis*:

A2 — RECEITAS DE ALUGUEL

16. A fiscalização constatou:

16.1 Que houve receitas provenientes de contratos de locação, contabilizados, mas não oferecidos à tributação normal do IRPJ e seus reflexos, de lojas estabelecidas no espaço de atuação do CEUB, designado como Centro de Conveniência. Por meio da Carta nº 73/2005 do Gabinete do Presidente do CEUB, de 22/09/2005, foi estabelecido que, a partir de 01/10/2005, todos os resultados provenientes dos contratos de locação, antes administrados pela Geopetros P.D. Ltda, fossem depositados em conta bancária do próprio CEUB.

16.2 Que o sócio-administrador da Lumiere, Sr. José Francisco M.Lopes, irmão do Reitor Sr. Getúlio Américo M.Lopes, aluga imóveis de sua propriedade à própria Lumiere, que por sua vez aluga ao CEUB. Os valores do aluguel à Lumiere é por volta de seis vezes menor que os valores do contrato de aluguel com o CEUB no período de 2002 a 2005, conforme demonstrativo constante do anexo 1 da Notificação. **Dessa forma, manobra e camufla um imposto bem superior ao efetivamente efetuado, contribuindo para a prática de atos que constituem infrações à legislação tributária, especialmente no caso de informar, omitir ou simular operações,** contrariando o disposto no parágrafo único, do art.13, da Lei nº 9.532/97.

17. Em sua defesa a fiscalizada argumenta:

17.1 Que não configura violação à norma tributária a existência de subcontratos de locação visando a menor incidência de imposto possível, não havendo óbice legal à subcontratação de contratos de locação, nem de impedimentos à diferenciação de preços

entre diferentes contratos. Afirma, ainda, tratar-se de prática corriqueira, justamente com fim de elisão fiscal não vedada em lei.

17.2 Que, caso haja irregularidade, não haveria de ser a ela imputada, uma vez que apenas ocupa o pólo final da negociação.

18. Da conclusão:

18.1 O cerne da questão está em saber se a legislação permite que as pessoas pratiquem atos confessadamente ilícitos e se justifica a manutenção da imunidade tributária, uma vez que a própria empresa admite a ocorrência da operação, portanto, cúmplice da sonegação fiscal, sendo irrelevante para o caso o montante envolvido ou a natureza da operação.

18.2 Consta que a elisão é um expediente utilizado pelo contribuinte para atingir um impacto tributário menor, em que se recorre a um ato ou negócio jurídico real, verdadeiro, sem vício no suporte fático, nem na manifestação de vontade, o qual é lícito e admitido pelo sistema jurídico brasileiro. Diferente da evasão fiscal, são utilizados meios legais na busca da descaracterização do fato gerador do tributo. Pressupõe a licitude do comportamento do contribuinte.

18.3 Na evasão fiscal, o contribuinte busca um modo de mascarar seu comportamento de forma fraudulenta.

18.4 A lei complementar nº 104, publicada em 10 de janeiro de 2001, dentre outras alterações ao Código Tributário Nacional, introduziu um parágrafo único ao artigo 116, com a seguinte redação:

[...]

18.5 O citado parágrafo único do artigo 116 do CTN é norma de eficácia limitada, portanto, só irá adquirir plena eficácia quando vier a ser integrada pela lei ordinária nele prevista, até lá, não pode ser invocado para o fim de serem desconsiderados atos ou negócios celebrados e que tenham o efeito previsto no dispositivo.

18.6 Embora, a emissão de um ato de desconsideração, pré-requisito para a lavratura de auto de infração, não possa ser editada pela administração fazendária, a operação triangular, facilmente visível no comparativo demonstrado à fl. 06, descaracteriza a atuação da instituição, com adoção de formas ou estruturas manifestamente inadequadas, importando em apreciável diminuição das receitas tributárias, o que faz presumir a intenção de fraudar o fisco, confirmada mediante a sua afirmativa : "é de se asseverar que não há qualquer óbice legal à subcontratação de contratos de locação , bem como inexistente impedimento à diferenciação de preços entre diferentes contratos . Ao contrário, trata-se de prática corriqueira , justamente com fim de elisão fiscal não vedada por lei."

18.7 De modo que, as despesas simuladas (pagamento de aluguel de elevado valor) reduzem o superávit que poderia apresentar, incremento este que poderia ser destinado ao ativo imobilizado, redirecionando os lucros a terceiros de seu interesse.

18.8 Mais uma vez, **a fiscalização comprova, para o período de 2002 a 2005, que a instituição contribui para prática de atos que constituem infração à legislação tributária, especialmente no caso de informar, omitir ou simular operações, contrariando o disposto no parágrafo único do art. 13, da Lei nº 9.532/97 e o inciso I do art. 14 da Lei nº 5.172/1996 .**

18.9 Quanto ao fato dos valores serem modestos ou não, a legislação não fez tal distinção, motivo pelo qual também não podemos fazê-lo, tendo em vista a vinculação à legislação a que somos obrigados a observar.

18.10 Na modificação do inciso I do art. 14 do Código Tributário Nacional, pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001, que substituiu a expressão "a título de lucro ou participação no seu resultado" pela expressão "a qualquer título", fica clara a intenção do legislador de vedar não apenas a remuneração direta, mas também outras formas indiretas, e muitas vezes indevidas, utilizadas como subterfúgio.

[...]

É bem verdade que a DRJ vinculou a infração ao art. 9º, § 1º do CTN (também citado ao final do Despacho Decisório como base da suspensão da imunidade pela autoridade competente) enquanto que a autoridade fiscal e o despacho decisório também fazem referência ao art. 13, § único da Lei nº 9.532/1997, que dispõe *verbis*:

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais. (Vide ADIN Nº 1802)

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Lembre-se que o caput do art. 13 da Lei nº 9.532/1997 foi considerado inconstitucional por invadir campo reservado à lei complementar por meio da ADIN nº 1802, *verbis*:

Ação direta de inconstitucionalidade. Pertinência temática verificada. Alteração legislativa. Ausência de perda parcial do objeto. Imunidade. Artigo 150, VI, c, da CF. Artigos 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532/97. Requisitos da imunidade. Reserva de lei complementar. Artigo 146, II, da CF. Limitações constitucionais ao poder de tributar. Inconstitucionalidades formal e material. Ação direta parcialmente procedente. Confirmação da medida cautelar.

1. Com o advento da Constituição de 1988, o constituinte dedicou uma seção específica às “limitações do poder de tributar” (art. 146, II, CF) e nela fez constar a imunidade das instituições de assistência social. Mesmo com a referência expressa ao termo “lei”, não há mais como sustentar que inexistente reserva de lei complementar. No que se refere aos impostos, o maior rigor do quórum qualificado para a aprovação dessa importante regulamentação se justifica para se dar maior estabilidade à disciplina do tema e dificultar sua modificação, estabelecendo regras nacionalmente uniformes e rígidas.

2. A necessidade de lei complementar para disciplinar as limitações ao poder de tributar não impede que o constituinte selecione matérias passíveis de alteração de forma menos rígida, permitindo uma adaptação mais fácil do sistema às modificações fáticas e contextuais, com o propósito de velar melhor pelas finalidades constitucionais. Nos precedentes da Corte, prevalece a preocupação em respaldar normas de lei ordinária direcionadas a evitar que falsas instituições de assistência educação sejam favorecidas pela imunidade. É necessário reconhecer um espaço de atuação para o legislador ordinário no trato da matéria.

3. A orientação prevalecente no recente julgamento das ADIs nº 2.028/DF, 2.036/DF, 2.228/DF e 2.621/DF é no sentido de que os artigos de lei ordinária que dispõem sobre o modo beneficente (no caso de assistência e educação) de atuação das entidades acobertadas pela imunidade, especialmente aqueles que criaram contrapartidas a serem observadas pelas entidades, padecem de vício formal, por invadir competência reservada a lei complementar. Os aspectos procedimentais necessários à verificação do atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade, tais como as referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo, continuam passíveis de definição por lei ordinária.

4. **São inconstitucionais, por invadir campo reservado a lei complementar de que trata o art. 146, II, da CF:** (i) a alínea f do § 2º do art. 12, por criar uma contrapartida que interfere diretamente na atuação da entidade; **o art. 13, caput**, e o art. 14, ao prever a pena se suspensão do gozo da imunidade nas hipóteses que enumera.

5. Padece de inconstitucionalidade formal e material o § 1º do art. 12 da Lei nº 9.532/97, com a subtração da imunidade de acréscimos patrimoniais abrangidos pela vedação constitucional de tributar.

6. Medida cautelar confirmada. **Ação direta julgada parcialmente procedente, com a declaração i) da inconstitucionalidade formal** da alínea f do § 2º do art. 12; **do caput art. 13;** e do art. 14; bem como ii) da inconstitucionalidade formal e material do art. 12, § 1º, todos da Lei nº 9.532/91, sendo a ação declarada improcedente quanto aos demais dispositivos legais.

Não obstante, o lançamento foi mantido com base na mesma acusação fiscal de que a entidade teria sido cúmplice de sonegação fiscal de um de seus associados/cotistas, Sr. José Francisco M.Lopes (irmão do Reitor Sr. Getúlio Américo M.Lopes), ao agir em conluio com o mesmo ao fazer a contratação de aluguéis de imóveis de sua propriedade por meio de sublocação junto à empresa interposta (Lumiere) e *“dessa forma, manobra e camufla um imposto bem superior ao efetivamente efetuado, contribuindo para a prática de atos que constituem infrações à legislação tributária, especialmente no caso de informar, omitir ou simular operações”*, conforme descrito na Notificação Fiscal.

Para tanto a decisão recorrida adotou o fundamento da DRJ de que o art. 9º, §1º do CTN, que estabelece o dever da entidade imune *“da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros”*.

Certo ou errado, este foi um dos fundamentos da decisão da DRJ, incorporados ao acórdão recorrido, além dos ora discutidos nos arts. 464 e 465 do RIR/1999 que também caracterizariam Distribuição Disfarçada de Lucros.

Tratando-se de fundamento autônomo, alinhado à acusação fiscal, entendo que o mesmo resta inatacado, sendo insuficiente a pretensão recursal de discussão da caracterização da Distribuição Disfarçada de Lucros – DDL em face da divergência jurisprudencial suscitada.

Ante ao exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Fl. 16 do Acórdão n.º 9101-006.801 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 14041.001485/2007-61

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Esta Conselheira acompanhou o I. Relator em sua conclusão de NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte, por concordar com a subsistência de fundamento inatacado para manutenção da suspensão da imunidade promovida nestes autos, e por também vislumbrar dessemelhança fática e ausência de prequestionamento da matéria que a Contribuinte pretende debater nesta instância especial.

O recurso especial da Contribuinte teve seguimento apenas na matéria Do equivocado entendimento recorrido dado à distribuição disfarçada de lucros com espeque no art. 464 do RIR/99 ao não se fazer referência ao preço de mercado e isso com base somente no paradigma nº 108-09.696. Sob a ótica de que restaram afastadas 7 (sete), de um total de 8 (oito) prováveis causas/infrações apontadas pela fiscalização para pretender suspender a imunidade tributária do autuado CEUB, subsistindo apenas a oitava e última infração, qual seja, referente ao “aluguel de imóvel pertencente à sócio do recorrente à empresa de sua propriedade, seguinte de sublocação ao recorrente por de 6 (seis) vezes o valor original da locação”, a Contribuinte defende que não restou caracterizada a distribuição disfarçada de lucros, e pede a reforma integral do acórdão recorrido em face desta e das demais divergências jurisprudenciais que não tiveram seguimento. Finaliza seu recurso especial nos seguintes termos:

Com efeito, no mérito é requerido o integral provimento do presente recurso especial para reformar a r. decisão recorrida, julgando improcedente a suspensão da imunidade tributária do recorrente por ausência de prova a demonstrar a alegada ocorrência de ‘distribuição disfarçada de lucros’ e, conseqüentemente, julgar improcedentes os 4 (quatro) autos de infração pelo pretenso não recolhimento de IRPJ (fls. 406/416); CSLL (fls. 417/424); COFINS (fls. 425/429); e, PIS (fls. 430/434), atinentes aos anos-calendários 2002, 2003, 2004 e 2005.

Como bem demonstrado pelo I. Relator, subsiste fundamento inatacado que justifique a suspensão da imunidade e o lançamento dos tributos mencionados. De toda a sorte, ainda que se vislumbrasse alguma utilidade em discutir a caracterização da distribuição disfarçada de lucros, esta Conselheira discorda da caracterização do dissídio jurisprudencial nos termos assim afirmados no exame de admissibilidade:

Enquanto o paradigma abraça uma interpretação restritiva no sentido de que na aplicação das normas atinentes à DDL, "o valor de mercado do negócio é parâmetro indispensável para caracterizar a distribuição disfarçada de lucros, sem o qual não se configura", tendo que a prova desse parâmetro seja "objetivamente mensurado" e "objetivamente robusta".

De outra banda, no recorrido, adota uma interpretação mais extensiva do alcance do parâmetro ligado ao preço de mercado, considerando para fazer frente a esse parâmetro a comparação entre os valores praticados pelas partes envolvidas no decorrer dos anos,

mesmo sem fazer qualquer referência direta a "preço de mercado" (práticas de mercado).

É certo, como consignado no exame de admissibilidade, que o paradigma nº 108-09.696 firma a premissa de que, para que se configure o tipo tributário, cuja descrição indica "condições mais vantajosas" "do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros", deve restar provado que o valor de mercado, objetivamente mensurado, se apresentava consistentemente inferior ao preço praticado entre pessoas ligadas. Contudo, o outro Colegiado do Primeiro Conselho de Contribuintes entendeu que tal prova não estava presente no caso concreto porque a simples comparação entre os valores praticados pelas partes envolvidas no decorrer dos anos, sem levar em consideração as práticas do mercado, não serve para caracterizar a distribuição disfarçada de lucros, por estar em desacordo com o conceito legal de valor de mercado. E isto em razão de a acusação fiscal apontar a distribuição disfarçada de lucros em face de nova contratação, em 02/08/1998, de serviços antes firmados em 01/07/1997 por valor inferior. No presente caso, não há esta distância entre os contratos: os mesmos imóveis são sublocados por valor superior para pagamento pela entidade, reduzindo seu superávit em favor de seu cotista.

Para além disso, a discussão acerca de estas circunstâncias da operação não se pautarem em "parâmetro de valor de mercado" é ponto que carece de prequestionamento porque, caso eventualmente deduzido em recurso voluntário, não foi adotado no voto vencido, invocado no recurso especial como *muito claro, preciso e, sobretudo, atento à legislação de regência*. Como se vê no excerto a seguir transcrito, outros foram os óbices apontados no voto vencido para a imputação fiscal neste ponto:

Neste tópico, acusa a fiscalização ter ocorrido hipótese de distribuição disfarçada de lucros prevista no art. 464 do RIR/99.

Contudo, entendo ser elemento essencial para configuração do disposto no art. 464 do RIR/99 que o negócio viciado tenha sido efetuado com pessoa ligada, bem como, que a operação ocorra por valor notoriamente superior ao valor de mercado.

Não enxergo tais elementos no caso em tela, pois, o contrato de locação em questão foi firmado diretamente com a pessoa jurídica da Lumiere Empreendimentos, que não possui qualquer relação com a Recorrente.

Além disso, mesmo que existente alguma irregularidade, esta não poderia ser atribuída à Recorrente que participou apenas da etapa final da operação. Assim, não vejo aqui razão suficiente para suspensão da imunidade da ora Recorrente, vez que não configurada violação a qualquer uma dos dispositivos do art. 12 da Lei n. 9.532/95.

O voto vencedor, por sua vez, supera o fato de Lumiere Empreendimentos não ter relação com a recorrente por vislumbrar *operação triangular* que permitiu cotista da recorrente subtrair à tributação os aluguéis recebidos, e assim também vincula a recorrente à infração constatada. Nenhum debate houve, no recorrido, acerca da caracterização, como valor de mercado, dos alugueis estipulados na sublocação dos mesmos imóveis em valor seis vezes maior que o originalmente firmado na locação.

Estas razões para confirmar que o recurso especial da Contribuinte não merece conhecimento.

Registre-se, por fim, que em sustentação oral a Contribuinte destacou o ponto assim consignado em memoriais apresentados por ocasião da sessão de julgamento:

Finalmente, e este é ponto extremamente relevante, o qual dará primoroso subsídio a esse c. CARF, **o recorrente juntou aos presentes autos farta prova emprestada, da espécie prova técnica judicial, fls. 2793 / 2830**, cujos anos-calendários são os mesmos aqui examinados (2001 / 2005), em que uma das questões posta em discussão em ambos os feitos (administrativo e judicial) foi justamente a *LOCAÇÃO* e *SUBLOCAÇÃO* efetuada pelo Senhor José Francisco à sua empresa Lumière (locação) e essa ao CEUB/recorrente (sublocação), tendo restado inexoravelmente entendido por meio do r. **acórdão nº 1260892, do eg. TJDF** (Processo nº APELAÇÃO CÍVEL 0707829-38.2018.8.07.0018), o qual **RE**examinou as provas documentais, fls. 3235 / 3246, **cabendo destacar a conclusão da perícia em resposta aos quesitos apresentados pelo ora recorrente (Resposta ao Quesito 12.3.1(A) e pela FPDF (Quesitos apresentados pela Fazenda Pública, 1., 2., 3.4. e 5.) que,**

3. ... a partir do exame dos livros contábeis e documentação comprobatória, ... no tocante aos exercícios fiscais de 2004 e 2005, o autor observou aos requisitos do art. 14 do CTN. Dessa forma, revela-se escoreita a r. sentença que julgou procedente o pedido deduzido na petição inicial para declarar a nulidade do auto de infração que manteve a exação de ISS quanto aos aludidos exercícios. ...”.

[...] (destaques do original)

Em esclarecimentos prestados na sustentação oral, observou-se que a ação judicial referida tinha em conta repercussões da operação na incidência de ISS, não ensejando concomitância que impedisse a discussão aqui pretendida no âmbito administrativo. De outro lado, não sendo possível, em instância especial, rediscutir provas sem a instauração de dissídio jurisprudencial neste sentido, a dessemelhança fática antes apontada confirma a impossibilidade de conhecimento da argumentação complementada em sede de memoriais.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa