



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

Processo nº 15563.720153/2012-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-001.240 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de novembro de 2014
Matéria Suspensão de Imunidade, IRPJ e CSLL
Recorrente NÚCLEO DE SAÚDE E AÇÃO SOCIAL - SALUTE SOCIALE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

PAF. PROCEDIMENTO DO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO SUSPENSIVO DE IMUNIDADE. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Quando da decisão do Delegado da Receita Federal, sobre a suspensão da imunidade (ou isenção) tributária, havendo juntada de alegações e provas no prazo adequado, após a Notificação Fiscal de suspensão da imunidade, não basta simples alegação de não provimento pelos fundamentos da Notificação Fiscal. É necessário afastar as alegações e provas novas, não constantes da Notificação Fiscal, sob pena de cerceamento de defesa. Nulidade da decisão exarada pelo Delegado da Receita Federal.

PAF. DECISÃO EM ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. FALTA DE CIÊNCIA DA ENTIDADE. NULIDADE. Sendo negado provimento às provas e alegações protocoladas pela fiscalizada, o art. 32, §3º da Lei nº 9.430/96 determina a expedição do ADE, bem como que seja dada ciência à entidade. Neste sentido, devido ao comando cumulativo, a publicação somente suprimirá a necessidade de intimação de acordo com o *caput* do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, nos casos do §1º deste mesmo dispositivo. Nulidade do procedimento quando não respeitado o procedimento necessário.

NULIDADE. ADE. AUTOS DE INFRAÇÃO IRPJ. CSLL. Declarada a nulidade do ato declaratório executivo de suspensão de imunidade, devem ser anulados os autos de infração para exigência de IRPJ e CSLL.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, declarar a nulidade do Ato Declaratório Executivo nº 61/2012, por preterição ao direito de defesa, e, nesta conformidade, cancelar os lançamentos de ofício efetuados, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermam Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araújo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregório, João Carlos de Figueiredo Neto e Antonio Carlos Guidoni Filho .

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 924/950) interposto contra o Acórdão 12-55.765 (fls. 882/917), proferido pela 8ª Turma da DRJ/RJ1, na sessão de 10/05/2013, que, por maioria manteve o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 61/2012; e, também, por maioria, julgou o auto de infração procedente em parte.

Considerando que foram expedidos diversos Mandados de Procedimento Fiscal (MPF) relacionados a este processo, é importante esquematizá-los para facilitar a compreensão, como fazemos na tabela abaixo:

MPF nº	Finalidade	Observação
MPF-F 07.1.03.00-2008-00455-1	Averiguar a ocorrência de fato geradores de PIS/COFINS e Contribuições Previdenciárias e de IRRF.	Processos nº 15563.000468/2010-86 ¹ 15563.000467/2010-31 ² 15563.000407/2010-19 ³

¹ Trata-se da cobrança de R\$ 13.168.534,87 a título de PIS/COFINS (fl. 710 deste processo). Os integrantes da 3S3C2TO, por meio da Resolução nº 3302-000.279, de 20/03/2013, decidiram, por unanimidade, converter o julgamento em diligência. Os autos encontram-se no Serviço de Fiscalização-DRF-Nova Iguaçu/RJ desde 11/07/2013, conforme informações do COMPROT.

² Trata-se da cobrança de R\$ 218.229,48 a título de IRRF (fl. 710 deste processo). Encontra-se no Serviço de Fiscalização-DRF-Nova

		15563.000408/2010-63 ⁴ 15563.000409/2010-16 ⁵ 15563.000331/2010-21 ⁶
MPF-D 07.1.03.00-2010-01674-0	Averiguar o cumprimento dos requisitos para o gozo da imunidade.	ADE objeto de julgamento neste processo.
MPF-F 07.1.03.00-2012-01076-5	Averiguar a ocorrência de fato geradores de IRPJ e CSLL.	Autos de infração objetos deste processo.

Apresentado o esclarecimento acima, vejamos o resumo dos fatos.

Em 30/07/2008, o Fisco instaurou procedimento para averiguar a ocorrência de fato geradores de PIS/COFINS e Contribuições Previdenciárias, no ano-calendário de 2007, que resultou na lavratura de autos de infração, em 12/2010, para exigências de tais tributos.

³ Trata-se da cobrança de R\$ 26.187.190,36, acrescido de juros e multa, referente “às contribuições devidas à Segurança Social, correspondente à parte da empresa e, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, no período de 01/2007 a 13/2007” - fl. 3 do Acórdão CARF nº 2403-002.596. Este mesmo Acórdão deu provimento ao Recurso Voluntário por maioria de votos em 13/05/2014, exonerando o crédito tributário. A decisão foi formalizada em 11 /09/2014.

⁴ Trata da cobrança de R\$ 2.968.934,16 a título de Contribuição de Segurados (fl. 710 deste processo). O processo foi julgado em 18/03/2014. O Acórdão nº 2403-000.240 ainda não foi formalizada.

⁵ Trata-se da cobrança de R\$ 3.368.119,97, acrescido de juros e multa, referente “às contribuições sociais destinadas a outras Entidades ou Fundos, quais sejam FNDE e INCRA, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, nas competências 01/2007 a 13/2007” – fls. 3/4 do Acórdão CARF nº 2403-003.597. Este mesmo Acórdão deu provimento ao Recurso Voluntário por maioria de votos em 13/05/2014, exonerando o crédito tributário. A decisão foi formalizada em 11 /09/2014.

⁶ Trata-se da cobrança de R\$ 930.663,50 a título de CFL 68 (fl. 710 deste processo).

Observando o site do CARF, percebe-se que está para “Formalizar Decisão” desde 23/05/2014.

No término do procedimento supra, foi expedido o MPF-D nº 07.1.03.00-2010-01674-0 para averiguar o cumprimento dos requisitos para o gozo da imunidade tributária no ano-calendário de 2007, tendo o Sr. Fiscal concluído que, em tese, a ora Recorrente “*deixou de cumprir os requisitos previstos na legislação tributária para o gozo do benefício da imunidade*” – fl. 12.

Por tal motivo foi lavrada a Notificação Fiscal nº 1587-3/314/2012, em 13/07/2012 (fls. 2/12 mais documentos das fls. 13/21), assim fundamentada (fls. 11/12):

“1. Embora a entidade possua os livros Diário e Razão do ano de 2007, a escrituração, que compreende não somente os livros contábeis mas também os documentos que evidenciem fatos e atos administrativos e que deem suporte aos lançamentos contábeis, apresentasse incompleta. A falta de documentos que torna a escrituração incompleta são de valores significativos (descumprimento do inciso III do art. 170 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999) sic;

2. As falhas de escrituração descritas acima, relacionadas em planilha anexa ao Termo de Notificação Fiscal, caracteriza o descumprimento da aplicação integral dos recursos na manutenção e desenvolvimento dos objetivos sociais da entidade, uma vez que as falhas de documentação comprobatória são justamente na saída de recursos da entidade (descumprimento do inciso II do art. 170 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

3. Em visita fiscal efetuada em 05/01/2012, ao local onde se encontra o arquivo morto da diligenciada, foi constatado que a entidade não conserva em boa ordem os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem como a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial (descumprimento do inciso IV do art. 170 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999)”.

Ou seja, o Sr. Fiscal entendeu que a ora Recorrente não atendeu ao requisito para gozo da imunidade previsto no art. 14, do CTN: “Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas: (...) III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão”.

Também por conta de falhas na escrituração contábil, entendeu que a entidade não aplica integralmente os “recursos na manutenção e desenvolvimento dos objetos sociais da entidade, uma vez que as falhas de documentação comprobatória são justamente na saída de recursos da entidade”, descumprindo, desse modo, o previsto no art. 14, inciso II: “aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais”, por falta de comprovação de efetividade na prestação de serviço.

Intimada em 19/07/2012, uma quinta-feira (fl. 22), a Contribuinte apresentou alegações às fls. 66/67 e provas (relatório fotográfico e atos constitutivos) às fls. 68/122, em 20/08/2012, uma segunda-feira.

As alegações foram, apenas, que “quando da diligência fiscal, o contribuinte, relativamente ao arquivo morto do seu documentário fiscal, vivia uma atípica fase de transição. Antes e depois disso, como atestam as fotos anexas, sempre guardou o seu documentário fiscal na mais perfeita ordem” – fl. 67.

À fl. 123, foi expedido despacho de encaminhamento do processo ao “Delegado desta unidade de forma a decidir sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando de sua decisão, ciência à entidade, conforme preceitua o § 3º do Decreto nº 3.000/99” – fl. 123.

Ato contínuo, na fl. 124, foi emitido despacho de encaminhamento datado de 19/09/2012, cujo conteúdo integral é o seguinte:

“Nego provimento às alegações constantes de fls. 66 a 105 e determino a expedição de Ato Declaratório suspensivo do benefício da imunidade, estaiada nos fundamentos de fls. 2 a 21, na forma do art. 32, §3º, Lei nº 9.430/96, com posterior e necessária ciência da presente decisão à entidade interessada.”
– fl. 124

A consequência da decisão supra foi a expedição do Ato Declaratório Executivo nº 61, de 19 de setembro de 2012 (fl. 126), publicado no D.O.U. de **21/09/2012**, suspendendo a imunidade da instituição **quanto ao IRPJ** no período entre 01/01/2007 e 31/12/2007 (fl. 130).

Em 27/09/2012 foi autorizada a emissão de MPF-F “referente ao IRPJ e à CSLL, relativos ao ano-calendário de 2007, em decorrência da suspensão da imunidade consubstanciada no ADE [...] nº 61/2012”, levado ao conhecimento da ora Recorrente em **14/11/2012** (fls. 140/141).

Também em **14/11/2012** a entidade foi intimada a apresentar diversos documentos e informações, por meio do “Termo de Início de Fiscalização”, como pode ser visto tanto nas folhas 141/143 e no trecho abaixo reproduzido:

“A entidade possui os registros contábeis, do qual esta fiscalização se valeu para a auditoria. Utilizou-se dos arquivos digitais do ano de 2007 devidamente validados, entregues em 14/10/2008, no curso da ação fiscal comandada pelo MPF-F 07.1.03.00-2008-00455-1, conforme recibo. Assim, permite-se que esta fiscalização apure o lucro real da fiscalizada, estando afastada a hipótese extrema do arbitramento. Regra geral, o período base de apuração do lucro real é trimestral, sendo a apuração do lucro real anual reservada para o caso das pessoas jurídicas que tenham optado pelo regime especial de pagamento com base em estimativa. De acordo com a lei, a opção é do sujeito passivo, não podendo, portanto, esta fiscalização exercê-la. Da mesma forma, a opção pelo lucro presumido pode ser

feita pelas pessoas jurídicas em geral caso não estejam enquadradas em alguma forma de vedação. Tal opção é vedada, no entanto, às entidades imunes, situação jurídica em que se encontrava a fiscalizada no ano de 2007 e portanto, não exercida.

Com base na escrituração digital entregue este fiscal apurou a DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO TRIMESTRAL – ANUAL 2007, base para a qual, a partir das adições e exclusões se apura o lucro real e base de cálculo da CSLL. A planilha encontra-se anexa a este Termo de Início de Fiscalização.

Encontra-se ainda anexo a este Termo, todos os lançamentos em que há:

- *FALTA DE COMPROVAÇÃO DE EFETIVIDADE NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO;*
- *DESPESAS CUJOS CONTRATOS NÃO FORAM APRESENTADOS e*
- *VALORES CUJA EFETIVIDADE DO PAGAMENTO NÃO FORAM COMPROVADAS.”*

Tendo tomado conhecimento da suspensão da imunidade em 14/11/2012, como dito acima, a ora Recorrente impugnou o ADE em 03/12/2012, conforme petição de fls. 149/152, aduzindo, em síntese:

Tempestividade: *pois só tomou ciência do ADE em 14/11/2012;*

Nulidade: *i) “violação ao art. 32, § 32, da Lei 9.430/96, o contribuinte não foi cientificado da decisão que decidiu pela suspensão da imunidade” – fl. 150; e ii) não foi proferida efetiva decisão antes da expedição do ato declaratório executivo 61/2012;*

Mérito: *“quando da diligência fiscal, o contribuinte, relativamente ao arquivo morto do seu documentário fiscal, vivia uma atípica fase de transição. Antes e depois disso, como atestam as fotos anexas, sempre guardou o seu documentário fiscal na mais perfeita ordem” – fl. 151*

Em **04/12/2012**, a ora Recorrente respondeu o “Termo de Início de Fiscalização” recebido 14/11/2012 (fls. 162/163 e documentos fls. 164/233). Em resumo, a entidade:

i) optou pelo regime de tributação do lucro real trimestral;

ii) pediu que fossem consideradas na apuração do lucro as despesas com PIS/COFINS, objeto do processo nº 15563.000468/2010-68 (R\$ 13.168.534,87);

iii) pediu que fosse considerada na apuração do lucro a despesa com contribuição previdenciária, objeto dos processos nºs

15563.000407/2010-19 (R\$ 41.587.899,25) e
15563.000409/2010-16 (R\$ 5.348.913,95);

iv) anexou contratos e notas fiscais; e

v) informou que estava com dificuldade de juntar os outros documentos solicitados;

Após analisar a resposta e os documentos da petição protocolada pela ora Recorrente em 04/12/2012, o Sr. AFRF expediu novo termo de intimação em **06/12/2012** (fls. 234/239), merecendo transcrição o seguinte trecho do citado ato administrativo:

“Em vista do exposto, fica o contribuinte intimado a apresentar no prazo improrrogável de 5 (cinco) dias úteis os elementos abaixo relacionados (já solicitados no Termo de Intimação de 21/09/2010, com ciência em 23/09/2010), e reiterados nos Termos de intimação de 30/09/2011; 09/12/2011 e Termo de Início de Fiscalização” – fl. 237.

Em resposta ao termo lavrado pelo Sr. AFRF, a entidade protocolou petição (fls. 240/243) no dia **13/12/2012**, instruída com diversos documentos, notadamente os Livros Razão e Diário, DIPJ, todos do AC 2007, contratos de prestação de serviço e notas fiscais (fls. 244/706).

Em **19/12/2012**, o Sr. AFRF, após analisar a última petição protocolada pela ora Recorrente em **13/12/2012**, como pode ser visto no item 24 da fl. 723, lavrou autos de infração para exigência de IRPJ e CSLL (fls. 732/748) instruídos com o “Termo de Verificação Fiscal” (TVF) de fls. 707/731.

No TVF explicou não haver decadência do direito do Fisco, posto que deveria ser seguido o art. 173, I do CTN, e não o art. 150 do mesmo Código (fls. 723/724). Também, que não poderia ser considerados como deduzíveis os créditos tributários referentes aos autos de infração do PIS, COFINS e Contribuição Previdenciária, posto que estes ainda estavam com sua exigibilidade suspensa.

Quanto ao Lucro Real apurado pelo Fisco, a própria fiscalizada resume, adequadamente, como foi alcançado, razão pela qual transcrevemos abaixo (fl. 766/767):

“A base de cálculo das autuações, levantada na forma de lucro real trimestral, é composta pelo superávit informado pela autuada na sua DIPJ do ano-calendário 2007, exercício 2008, tendo sido adicionada das despesas com bolsas de estudo, tidas por indedutíveis pela autoridade lançadora, bem como pelas seguintes despesas, glosadas pela autoridade lançadora: (i) serviços gráficos especializados, prestados por Editora Gráfica Imperador Ltda., glosados sob a alegação de falta de documentos “hábeis ... para comprovar a necessidade, ususalidade e normalidade dos serviços contratados”; (ii) locação e manutenção de equipamentos, contratados com Euromak Aluguel de Máquinas e Equipamentos Ltda., despesas essas em parte glosadas sob a alegação de falta de prova da necessidade, ususalidade e normalidade dos serviços

contratados” (NF 144, 146 e 150) e, ainda, “como despesas não comprovadas” (CF 135, 136 e 139); (iii) serviços de desenvolvimento e manutenção de sistema de informática para apoio de cadastramento de pessoal, prestados por Multipla Consultoria e Assessoria S/C, glosados sob a alegação de “terem a natureza de gastos ativáveis”; (iv) serviços de digitalização para apoio ao cadastramento de pessoal (quinze mil), prestados por Metodata Tecnologia em Sistemas E O & M S/C Ltda., glosados em razão da suposta falta de documentação “hábil para comprovar a necessidade, usualidade e normalidade dos serviços contratados”; (v) serviços de digitalização, prestados por PSA Revelações Fotográficas Ltda., também glosados em razão da suposta falta de documentação “hábil para comprovar a necessidade, usualidade e normalidade dos serviços contratados”; (vi) serviços de treinamento de pessoas para auxílio no cadastramento de folha de pessoal, prestados por Artesp Produção e Promoção de Eventos Artísticos e Esportivos Ltda., glosados por conta de suposta falta de documentação “hábil para comprovar a necessidade, usualidade e normalidade dos serviços contratados”; (vii) serviços de criação de banco de dados da equipe responsável pelos serviços técnicos, consultoria em administração e recursos humanos, e de locação de veículos, prestados, respectivamente, por South Comércio de Serviços de Informática Ltda., Luxfor Assessoria de RH e Petruscar Locadora, todos glosados em razão da não apresentação dos contratos respectivos”.

Os valores exigidos podem ser vistos na tabela abaixo (fls. 737 e 744):

	PRINCIPAL	MULTA	TOTAL
IRPJ	R\$ 6.103.607,45	R\$ 4.577.705,57	R\$ 10.681.313,02
CSLL	R\$ 2.256.887,85	R\$ 1.692.665,87	R\$ 3.949.553,72
TOTAL			R\$ 14.630.866,74

Às fls. 755 a 760 encontramos os “Termos de Ciência e os “Avisos de Recebimento” recebidos em 21/12/2012:

Termo de ciência nº 1587-3/799/12: AI e TVF do IRPJ e CSLL, enviado para a sede da entidade⁷;

Termo de ciência nº 1587-3/801/12: AI e TVF do IRPJ e CSLL, enviado para o endereço do responsável informado à RFB⁸;

⁷ **Sede da entidade:** Av. Amaral Peixoto, 305, salas 209 e 209, Areal/RJ – 32.088/0001-21.

⁸ **Endereço do CPF na SRF,** Sr. Sady Paulo Soares Kapps: Rua Barão do Rio Branco nº 3050,

Termo de ciência nº 1587-3/802/12: AI e TVF do IRPJ e CSLL, enviado para o endereço do contador/procurador informado à RFB⁹;

A Contribuinte, como já tinha impugnado o ADE 61/2012 em 03/12/2012 (fl. 149/152), impugnou em 22/01/2013 apenas os autos de infração (fls. 765/783 e documentos das fls. 784/879).

As razões da impugnação ao ADE foram apresentadas acima, motivo pelo qual apresentamos apenas os fundamentos da petição que se contrapôs aos autos de infração, vejamos:

- a) *suspensão da imunidade não deve ocorrer em razão da nulidade do ato, pelos fundamentos descritos na impugnação ao ADE;*
- b) *Requerendo decadência parcial, pois a intimação ocorreu só em 03/01/2013;*
- c) *Defende as bolsas de estudo como despesa operacional, pois, conforme consta no estatuto, sua finalidade é “estimular, apoiar, coordenar e executar A atividades de naturezas assistencial, beneficente, filantrópica, social, cultural e educacional”, dentre outras;*
- d) *O Sr. Fiscal não se desincumbiu do ônus de comprovar as infrações imputadas, apenas alegando glosas indevidas, haja vista que “o simples fato de a contribuinte ter cumprido fiel e integralmente o contrato com a Fundação José Pelúcio Ferreira, bem como todas as obrigações (...) senão prova inconteste, é pelo menos indício veemente da efetividade desses serviços realizados como despesas operacionais”;*
- e) *Erro na apuração da base da CSLL, pois não considerou as bases negativas nos 2º e 3º trimestres;*
- f) *Necessidade de suspensão do processo até o julgamento dos autos de infração de PIS, Cofins e Contribuições previdenciárias, pois as autuações podem ser mantidas e, conseqüentemente, a entidade terá prejuízo.*

A 8ª Turma da DRJ/RJ1 por maioria dos votos, nos termos do relatório e do voto integrantes do acórdão, julgou procedente o Ato Declaratório Executivo nº 61, de 19/09/2012 e deu provimento parcial à impugnação, corrigindo, apenas, a base de cálculo da CSLL dos 2º e 3º trimestres.

⁹ **Endereço do contador/procurador**, Sr. Gutemberg Bezerra Coelho: Avenida Rio Branco nº 185, sala 922, Centro, Rio de Janeiro/RJ.

O Acórdão de nº 12-55.765 (fls. 882/917), proferido na sessão de 10 de maio de 2013, assim foi ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.

Comprovado que os lançamentos foram efetuados antes de extinguir-se o direito de a Fazenda Nacional constituir os créditos tributários, rejeita-se a alegação de decadência apresentada pelo contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2007

PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE.

Acolhida a preliminar de tempestividade, a Manifestação de Inconformidade apresentada deve ser conhecida.

INEXISTÊNCIA DE NULIDADE - ATO DECLARATÓRIO VÁLIDO

O Ato Declaratório de suspensão de Imunidade/Isenção emitido com observância dos pressupostos legais e sem preterição do direito de defesa, faz com que se rejeite a preliminar argüida pela impugnante.

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE/ISENÇÃO TRIBUTÁRIAS.

Sujeitam-se à suspensão do benefício fiscal as entidades que, no ano- calendário não atenderem aos requisitos exigidos pela legislação.

IMPUGNAÇÃO - COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL.

A apresentação de alegações visando desconstituir as provas apresentadas pela Fiscalização devem vir acompanhadas de documentos hábeis e idôneos, nos termos do Art. 16, inciso III, do Decreto 70.235 de 1972.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007

ATO DECLARATÓRIO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE/ISENÇÃO EFEITOS.

Suspensa o benefício fiscal, a instituição é inserida na regra geral de tributação das pessoas jurídicas, devendo ter todo o seu

resultado tributado dentro de uma das modalidades previstas na legislação.

DESpesas. COMPROVAÇÃO.

Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido.

DESpesas NÃO COMPROVADAS.

Devem ser adicionadas ao lucro real as despesas não comprovadas por documentação hábil e idônea.

BASE DE CÁLCULO DE IRPJ. EXCLUSÃO DE TRIBUTOS LANÇAMENTOS DE OFÍCIO CUJA EXIGIBILIDADE ESTEJA SUSPensa

Não encontra amparo na legislação vigente a pretensão de excluir da base de cálculo do IRPJ os valores lançados de ofício, cuja exigibilidade esteja suspensa,

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2007

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

EQUÍVOCO NA APURAÇÃO DO TRIBUTO -. CORREÇÃO

Sendo constatado equívoco na base de cálculo do tributo lançado, cabe a autoridade administrativo efetivar a devida correção.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros da 8ª Turma, por maioria, e nos termos do relatório e do voto que passam a integrar o presente julgado, em:

- *Declarar PROCEDENTE o Ato Declaratório Executivo nº 61, de 19/09/2012.*
- *DAR PROVIMENTO PARCIAL à impugnação e JULGAR PROCEDENTE EM PARTE o lançamento efetuado, considerando a correção da base de cálculo da CSLL, de 24/03/2011 trimestres, para considerar, afinal,*

devidos os valores abaixo demonstrados, sujeitos à incidência de multa de ofício de 75% e juros de mora, na forma da legislação vigente.

TRIBUTO	CÓDIGO	PRINCIPAL
IRPJ	2917	6.103.607,45
CSLL	2973	2.205.938,67
TOTAL		8.309.546,12

Vencido o Julgador Guilherme Henrique da Silva Ribeiro que declarou NULO o Ato Declaratório Executivo nº 61, de 19/09/2012 e IMPROCEDENTE os Autos de Infração, em razão do nexo de causalidade existente entre eles, nos termos de sua declaração de Voto.

Os fundamentos da decisão proferida pela 8ª Turma da DRJ/RJ1 quanto à Impugnação ao ADE podem assim ser resumidos:

TEMPESTIVIDADE

“Assim, impõe-se o conhecimento da impugnação da Interessada contra o Ato Declaratório Executivo nº 61, fls. 126, ainda que não tenha sido apresentada dentro dos trinta dias contados da publicação em DOU, visto que a mesma afirma que só tomou conhecimento do Ato Declaratório por meio da autorização do procedimento de fiscalização que autorizou a emissão do MPF de Fiscalização, razão pela qual apresentou a Manifestação de Inconformidade ao Auditor em 03/12/2012” – fl. 901.

NULIDADE DO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO

“Pela transcrição acima nota-se que o artigo 32 da Lei 9430/96 não estabelece que o Ato Declaratório de exclusão de imunidade deva ser precedido de decisão que, sendo o caso, reconheça a improcedência da defesa preliminar apresentada na forma do §2º do dispositivo; mas apenas, que 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” – fl. 903.

(...)

“Assim, constata-se que a improcedência da razão apresentada pela interessada, ao Impugnar a Notificação Fiscal, já estava devidamente rebatida na própria.

Deste modo, entendo que o Ato Declaratório, apesar de sucinto, (...) demonstra que não é possível acatar as razões da Impugnante, pois esta, de fato, não rebateu a

Notificação de lançamento e nem comprovou que as razões apresentadas na mesma estavam incorretas. Logo, o Ato Declaratório em nenhum momento cerceou o direito de defesa do contribuinte” – fl. 903.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE

“Não é possível acatar as razões contra a suspensão da imunidade, visto que só tentam justificar porque a Impugnante não conservava em ordem os documentos que comprovam a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, justificativas estas que já haviam sido apresentadas ao Auditor e rejeitadas pelo mesmo durante o procedimento fiscal,

(...)

Não é possível acatar o argumento da Impugnante de que: “Ainda que as razões do Auditor estivessem corretas, as mesmas não poderiam levar a suspensão da imunidade em relação ao ano-calendário 2007, porquanto baseadas em fato verificado em 2012, visto que: O §5º, do artigo 32 da Lei 9430/2012, que estabelece os procedimentos de fiscalização de suspensão da imunidade/isenção, cujo texto é repetido no artigo 172, §5º do RIR/99, aprovado pelo Decreto 3000/99, dispõe: ‘A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração’” – Fl. 904.

(...)

Isto posto, considerando que a Impugnante não apresentou em sua manifestação de inconformidade argumentos capazes de provar a improcedência das razões que deram origem a suspensão da imunidade, DECLARO PROCEDENTE o Ato Declaratório Executivo nº 61, fls. 126, que suspendeu a Imunidade do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no período de 01/01/2007 a 31/12/2007.” (grifos no original) – fls. 904/905.

Já os fundamentos da decisão proferida, quanto à Impugnação aos Autos de Infração, temos:

SUSPENSÃO INDEVIDA DA IMUNIDADE

“Considerando a Declaração de procedência do Ato Declaratório Executivo nº 61, fls. 126, não cabe o argumento de suspensão indevida da imunidade” – fl. 905.

DECADÊNCIA PARCIAL

“Logo, não importa a data em que o contador encaminhou ao contribuinte os documentos que recebeu, visto que o próprio contribuinte, assim como seu presidente, também

receberam os autos no dia 21/12/2012, como comprovam os avisos de recebimento apontados acima

Considerando que o contribuinte recebeu os autos de infração no dia 21/12/2012 e os mesmos lançam infrações de fatos geradores ocorridas no ano calendário 2007, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se deu em 01/01/2008, extinguindo-se, portanto em 01/01/2013” – fl. 905.

PAGAMENTO DE BOLSAS DE ESTUDO – DESPESA OPERACIONAL

“Como afirmou o Auditor, com a suspensão da imunidade, a fiscalizada passa a ser tributada como contribuinte normal. No caso, ao ser consultada pelo Auditor, optou pela tributação pelo lucro real anual, sendo que o artigo 365, em função do artigo 13, VI da Lei 9249/95, estabelece que são vedadas as deduções decorrentes de quaisquer doações e contribuições, exceto as que relaciona, dentre as quais não se encontra a concessão de bolsas de estudo.

(...)

Mesmo se assim não fosse, a impugnante para sustentar suas ponderações, teria que comprová-las; sendo que a mesma, apesar de devidamente intimada, não comprovou ao Auditor, a dedutibilidade dos valores lançados na conta 3.2.1.07.001 - Bolsas Gratuidade Projetos, uma vez que não respondeu este tópico das intimações efetivadas. Como a própria impugnante alegou, ‘para saber se uma despesa é necessária e, assim dedutível na apuração do lucro real, é decisivo saber se a mesma é inerente à atividade da empresa’. Logo, seria necessário que a Impugnante demonstrasse através de documentação hábil os valores que lançou a título de bolsas gratuidade Projetos, demonstrando a quem concedeu; fato que também não ocorreu na Impugnação.” (grifos no original) – fl. 906

FISCALIZAÇÃO SUPERFICIAL E GLOSAS INDEVIDAS

“A Impugnante insurge-se contra as parcelas que foram consideradas como despesas indedutíveis da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, denominando-as de glosas indevidas, por entender que as atividades que exerce; o aumento de receita no ano-calendário, sob análise; assim como o aumento do número de funcionários; representam fatos que constituem elementos suficientes para comprovar a dedutibilidade de tais despesas. No entanto, apenas a descrição de fatos não é suficiente para

comprovar a dedutibilidade de despesas. Os fatos podem indicar o preenchimento de requisitos de necessidade, usualidade e normalidade, condições gerais mínimas para que qualquer despesa possa ser considerada dedutível na determinação do Lucro Real. Mas, é fundamental a comprovação, por parte do contribuinte. Os fatos tributários não são notórios de maneira a prescindir de prova” – fl. 907.

“Por ser obrigação do contribuinte provar os fatos registrados em sua escrituração contábil, não houve inversão do ônus da prova, como deu a entender o mesmo em sua impugnação. O fisco não é obrigado a realizar investigações mais aprofundadas para comprovar os fatos registrados na contabilidade do contribuinte e que por este não foram comprovados” – fl. 907.

(...)

“A nota fiscal, embora seja um documento legal hábil para comprovar as operações mercantis, precisa, além da discriminação detalhada dos serviços prestados, estar acompanhada de elementos subsidiários” – fls. 908.

EDITORA GRÁFICA IMPERADOR LTDA.

“Examinando o anexo 4, fls. 844/856 citado pela Impugnante, nota-se apenas cópia do contrato e cópias de notas fiscais que não foram consideradas hábeis pelo Auditor para justificar a dedutibilidade, por não possuírem quantificação dos serviços e nem descrição do material gráfico recebido pelo contribuinte.

Já no termo de Verificação Fiscal de 19/12/2012, constata-se a intimação para que o contribuinte apresentasse documentos de controle e recebimento do material o qual justificasse o pagamento da ordem de R\$ 1.235.000,00, com a observação de que para prestação destes serviços faz-se necessária a apresentação de documentos de controle dos serviços prestados e não tão somente a apresentação de notas fiscais cuja descrição dos serviços e fornecimento de material gráfico e editoração digital para apoio ao cadastramento de pessoal.

Deste modo, mantenho a glosa de despesas por falta de documentação contábil considerando a falta de comprovação por parte do contribuinte, conforme detalhadamente exposto pelo Auditor, fls. 726.” – fls. 909/910.

LOCAÇÃO E MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS: EUROMAK

“Considerando que tais notas fiscais não foram apresentadas durante o procedimento fiscal [NFs 135, 136 e 139, anexo 5, da impugnação], cabe apreciá-las, com o intuito de verificar se as mesmas são capazes de comprovar a necessidade, usualidade e normalidade dos serviços contratados, para serem consideradas como dedutíveis da base de cálculo do IRPJ, uma vez que a Impugnante ao não apresentá-las em época oportuna, impossibilitou tal análise. Nota-se no contrato assinado com a Euromak, fls. 864, que a cláusula sexta prevê que ‘antes do início da locação prevista neste contrato, o NUCAS poderá encomendar uma pesquisa à EUROMAK para verificar a exata extensão de suas necessidades de locação de equipamentos, a qual será remunerada mediante a apresentação das correspondentes Notas Fiscais’. No entanto, entendo que para comprovar que tais despesas são dedutíveis para cálculo do IR, além dos contratos e notas fiscais a Impugnante teria que apresentar o resultado da pesquisa, para provar que a mesma foi efetivamente realizada e também, que foi capaz de demonstrar a extensão de suas necessidades de locação de equipamentos.

Quanto a glosa [das] despesas por falta de comprovação, também não é possível acatar as razões da Impugnante, visto que a transformação experimentada pelo autuado, nos anos 2006 e 2007 não comprovam as despesas sob análise. Importante destacar que a cláusula segunda do contrato estipula que ‘pela locação, o NUCAS pagará à EUROMAK um aluguel proporcional à quantidade de equipamentos entregues, em valor unitário a ser definido entre as partes’. Logo, para que haja a comprovação dos serviços é necessária, no mínimo a descrição dos equipamentos e a quantidade dos mesmos” – fls. 910/911.

DESENVOLVIMENTO E MANUTENÇÃO DE SISTEMA DE INFORMÁTICA: MÚLTIPLA

“Logo, rejeito as razões apresentadas e ratifico o procedimento do Auditor, pois entendo que a segregação de serviços de desenvolvimento e manutenção só pode ocorrer, se for devidamente efetivada no contrato e/ou nas notas fiscais, o que não ocorreu no caso” – fl. 911.

SERVIÇO DE DIGITALIZAÇÃO: METODATA

“(…) a apresentação à Fiscalização em 22/11/2011, do distrato da Metodata Tecnologia e Sistemas, com a qualificação dos sócios da empresa, não demonstra capacidade da empresa para efetivar o serviço. Importa

destacar que a interessada nada falou sobre a diferença dos termos ‘digitalização’, que S.m.j., seria apenas cópia de documentos e “digitação”, tarefa que, s.m.j., necessita um número maior de pessoas. A impugnante nada falou a respeito de as notas fiscais de número 528 e 530 não possuírem sequer data de emissão.” – fl. 911.

SERVIÇO DE TREINAMENTO: ARTESP

“No entanto, a questão da glosa ora em análise, despesas de prestação de serviços pela empresa Artesp Produção e Promoção de Eventos não se deu em virtude de o Auditor ter entendido que os funcionários da Impugnante não necessitavam de treinamento, mas sim pelo fato de a Impugnante não ter comprovado, apesar de devidamente intimada, que a empresa Artesp Produção e Promoção de Eventos Artísticos e Esportivos Ltda, contratada para dar o treinamento, possuía capacidade técnica para efetivar tal atividade.” (grifos no original) – fl. 912.

SOUTH COMÉRCIO DE SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA, LUXFOR ASSESSORIA DE RH E PRETRUSCAR LOCADORA

“Pela transcrição acima nota-se que as notas fiscais já haviam sido apresentadas ao Auditor, sendo que sobre a não apresentação do contrato que detalha os serviços de consultoria a serem prestados, bem como os respectivos relatórios gerados; sobre a não apresentação dos contratos que detalham o banco de dados a ser criado, bem como do manual de utilização do mesmo; e sobre a não apresentação do contrato que detalha os veículos a serem locados, bem como a forma de locação dos mesmos; a Impugnante não se manifestou” – fl. 913.

NECESSIDADE DE SUSPENSÃO DO PROCESSO

“Não é possível acatar o argumento da Impugnante, visto que as hipóteses de suspensão do crédito tributário encontram-se no artigo 151 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito, dentre as quais não está prevista a requerida pela Impugnante.” – fl. 913.

ERRO NA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DE CSLL

“Assiste razão à Impugnante quando afirma que houve erro na base de cálculo da CSLL. Só que o erro não foi porque o Auditor desconsiderou base negativas informadas na DIPJ, relativas aos 2º e 3º trimestre de 2007, visto que a Impugnante que se declarou isenta, não apurou e declarou em sua DIPJ base negativas de CSLL” fl. 913.

(...)

“Deste modo, cabe apurar o valor CSLL do 2º e 3º trimestre:

Contribuição Lançada	BC correta	Alíquota	Contribuição Devida
415.200,50	4.062.130,8	0,09	365.591,78
17.168,95	175.871,03	0,09	15.828,39

Isso posto, acato em parte a impugnação da interessada e mantenho em parte o lançamento, considerando a correção dos valores lançados acima destacados” – fl. 914.

Em sede de declaração de voto, foi alegado:

“Em que pese o excelente voto proferido pela nobre relatora, dele devo discordar, tendo em vista que, a meu juízo, o Ato Declaratório Executivo de Suspensão de Imunidade, proferido pela autoridade a quo, é nulo, em razão de padecer de vício na motivação, nos termos do art. 2º, inciso I e VII e art. 50, inciso I e V, §1º, ambos da Lei nº 9.784/1999, e de ter cerceado o direito de defesa do interessado, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972 (...)” – fl. 915.

(...)

“Entendo que a decisão possa ser sucinta, mas, no meu modo ver, deve explicitar os fatos e fundamentos em que se baseou para negar provimento ao recurso do interessado, a fim de que, em última instância, permita ao interessado contrapor os argumentos apresentados pela autoridade a quo, o que, data vênica, não ocorreu” – fl. 915.

(...)

“Além disso, a falta de indicação dos fatos e fundamentos na decisão da autoridade a quo cerceou o direito de defesa do interessado.

Não se desconhece que, para se falar em cerceamento de defesa, o prejuízo deve estar comprovado. E, no caso, a meu juízo, é notório. Isto porque, não foi dada a oportunidade ao interessado para que apresentasse contrarrazões, em manifestação de inconformidade à DRJ, aos fundamentos utilizados pela autoridade a quo para não aceitar suas alegações no recurso contra a notificação fiscal. Isso ocorreu simplesmente porque o interessado

desconheceu tais fundamentos, impedindo que, eventualmente, os contra-argumentasse” – fl. 916.

(...)

“Por tudo que foi exposto acima, VOTO para DECLARAR NULO o Ato Declaratório Executivo de Suspensão de Imunidade, devendo ser proferido outro em boa e devida forma.

Por conseguinte, uma vez que votei para declarar nulo o Ato Declaratório Executivo de Suspensão de Imunidade, por conseguinte, o auto de infração lavrado é improcedente, em razão do nexó de causalidade existente entre eles” – fls. 916/917.

Não foi interposto recurso de ofício.

A Fiscalizada, intimada da decisão em 27/05/2013, uma segunda-feira (fl. 920), objetivando ver reformado o acórdão nº 12-55.765, da 8ª Turma da DRJ/RJ1, interpôs, em 26/06/2013 (fl. 924) Recurso Voluntário (fls. 924/950, sem anexos), invocando os mesmos argumentos da impugnação, inovando, apenas, nos trechos que seguem abaixo. Aproveitamos, também, para citar outras passagens constantes nas impugnações:

Ato Declaratório Executivo

“Ao se furtar dessa nova diligência fiscal e se basear, apenas, na insuficiente diligência que amparou a emissão da Notificação Fiscal antes referida, o Ato Declaratório suspensivo da imunidade acabou desprovido do necessário lastro probatório, acabando por se basear em mera e inadequada presunção” – fl. 935.

(...)

“Isto porque, os aludidos dispositivos, corroborando o que fora alegado na defesa prévia e na impugnação, exigem que a suspensão da imunidade se refira ao ano-calendário em que foi praticada a infração e, no caso, o recorrente teve suspensa a sua imunidade para ano- calendário 2007 por conta de infração ocorrida em 2012!” – fl. 936.

Citou, também, o voto vencido que decidiu pela declaração da nulidade e, consequentemente, anulou o auto de infração.

Auto de Infração

“Tais considerações, d. m. v., revelam o manifesto erro de perspectiva em que incorreram a autoridade lançadora e o acórdão recorrido, ao tratarem como simples doações a concessão e o pagamento de bolsas de estudo pelo recorrente,

aplicando ao caso, sem maiores reflexões sobre as suas finalidades estatutárias, a regra de indedutibilidade do art. 13, VI, da Lei 9.249/95 e do art. 365 do RIR/99.

É evidente, porém, que referidos dispositivos não se aplicam a entidade que, como a recorrente, têm por finalidade estatutária justamente conceder bolsas de estudo, caso em que tais pagamentos, para estas específicas entidades, configuram despesa operacional, inteiramente dedutível” – fl. 938/9.

Quanto às glosas, afirma que os julgadores da DRJ cometeram o mesmo erro do Sr. Fiscal, pois os “elementos de prova [são] mais do que suficientes para a comprovação da efetividade das despesas indevidamente glosadas” – fl. 943.

Requeru, enfim: “seja dado provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade material do Ato Declaratório suspensivo da imunidade ou, ao menos, julgando o mesmo improcedente, julgando-se, em ambos os casos, improcedentes os autos de infração de IRPJ e CSLL.

Caso se decida pela manutenção do Ato Declaratório suspensivo da imunidade – o que se admite por apego ao princípio da eventualidade – pede-se, ao menos, que seja provido o recurso para acolher parcialmente a impugnação apresentada aos autos de infração de IRPJ e CSLL, para que: (i) seja reconhecida a natureza de despesa necessária e a consequente dedutibilidade dos gastos com bolsas de estudo; (ii) afastada a glosa sobre as despesas especificadas no Termo de Verificação Fiscal que lastreia as autuações fiscais; (iii) a suspensão deste processo e que o julgamento deste recurso seja feito após o término dos processos administrativos 15563.000468/2010-86, 15563.000407/2010-19 e 15563.000409/2010-16 e, caso mantidos os correspondentes autos de infração, que sejam deduzidos na apuração do lucro real os créditos tributários de PIS, COFINS, Contribuição Previdenciária e Contribuição de Terceiros neles formalizados” – fl. 950.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro João Carlos de Figueiredo Neto - Relator

O recurso voluntário

I. DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Os pressupostos e requisitos de admissibilidade, determinados pelo Decreto nº 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF fazem-se presentes, senão vejamos.

Nos termos do art. 7º, §2º¹⁰, do Regimento Interno do CARF, combinado com o art. 2º, incisos I, II e IV, desse mesmo diploma, cabe à Primeira Seção processar e julgar recurso voluntário de decisão de primeira instância que verse sobre aplicação da legislação de IRPJ e CSLL, ainda que decorrente de suspensão de imunidade.

No que tange à legitimidade, a petição está assinada por advogado com procuração outorgada por quem de direito, nos termos do estatuto da entidade, como podemos ver às fls. 68, 72, 86 e 950.

Bem apresentada a questão da tempestividade pela própria Fiscalizada: tendo sido intimada da decisão de primeiro grau no dia 27/05/2013 (fl. 920), uma segunda-feira, a contagem do prazo iniciou-se no dia seguinte, findando, desse modo, em 26/06/2013, data em que o recurso foi protocolado (fl. 924). Vê-se, que o ato foi praticado dentro do prazo de trinta dias previsto no art. 33, do Decreto nº 70.235/70.

Desta feita, por presentes os pressupostos e requisitos de admissibilidade determinados pelo Decreto 70.235/1972, do Recurso Voluntário tomo conhecimento.

II. DOS PONTOS CONTROVERTIDOS

Ultrapassado o juízo de admissibilidade, impõe-se determinar os pontos controvertidos, a partir dos argumentos constantes no Recurso Voluntário e na fundamentação do Acórdão combatido. As questões, sucessivamente, são as seguintes:

1. É causa de nulidade do ADE:
 - 1.1 Ausência de decisão sobre as alegações e provas juntadas pela Entidade antes da expedição do ADE?
 - 1.2 Entendendo que o ADE é a decisão, ou que esta foi proferida, há fundamentação?
 - 1.3 A publicação do ADE no Diário Oficial sem a intimação da Entidade por outro meio?

¹⁰ Art. 7º Incluem-se na competência das Seções os recursos interpostos em processos administrativos de compensação, ressarcimento, restituição e reembolso, bem como de reconhecimento de isenção ou de imunidade tributária.

(...)

§ 2º Os recursos interpostos em processos administrativos de cancelamento ou de suspensão de isenção ou de imunidade tributária, dos quais não tenha decorrido a lavratura de auto de infração, inclui-se na competência da Segunda Seção.

1.4 Acolhida a nulidade, quais atos são alcançados e quais providências são necessárias ao prosseguimento ou solução do processo?

2. Considerando que o Sr. Fiscal apresentou como causas e fundamentos legais para a suspensão da imunidade:

- i) Ausência de escrituração de receitas e despesas em livros revertidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, bem como a conservação (e existência) dos documentos que venham a modificar sua situação patrimonial (descumprimento do inciso III do art. 170 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999);e
- ii) Aplicação integral dos recursos na manutenção dos objetivos institucionais, uma vez que as falhas de documentação comprobatória são justamente na saída de recursos da entidade (descumprimento do inciso II do art. 170 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999);
- iii) A não conservação em boa ordem dos documentos que comprovam a origem de seus receitas e a efetivação das despesas, verificada em visita fiscal (descumprimento do inciso IV do art. 170 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999);

As provas e argumentos constantes nos autos são suficientes para afastar tais tipificações?

3. Entendendo pela legalidade da suspensão da imunidade, é possível e/ou necessário suspender o curso deste processo até o julgamento dos PAFs que têm por objeto autos de infração para a exigência de PIS, COFINS e Contribuições previdenciárias do ano-calendário 2007, pois as autuações podem ser mantidas e, conseqüentemente, impactar no resultado da Recorrente no AC 2007?

4. Entendendo pelo prosseguimento deste processo, em relação às glosas:

4.1 O ônus da prova é do Fisco ou da Recorrente?

4.2 Sendo do Fisco, os indícios constantes nos autos são suficientes?

4.3 Sendo da Recorrente, os contratos e as NF são suficientes para provar as despesas?

Da leitura do §3º do citado artigo, entendemos que são necessários dois atos:
i) a decisão que faz o cotejo entre os argumentos do agente do Fisco, apresentados na Notificação Fiscal, e as alegações e provas constantes na petição protocolada pela Entidade; e
ii) a expedição de ato declaratório. Vejamos a citada norma:

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

(...)

*§ 3º 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.*

Tal enfrentamento é feito, pois os membros da 8ª Turma da DRJ/RJ1, entenderam que o ADE é a própria decisão. O órgão recorrido utilizou o fundamento que o ADE é a própria decisão para rejeitar o pedido de declaração de nulidade feito pela ora Recorrente. No entender do voto vencedor, a despeito de a decisão de fls. 124 não está fundamentada, o ADE está, o que levou à rejeição da nulidade.

Contudo, ainda que se entenda que o ADE é a decisão exigida pelo § 3º, do art. 32, o pedido de nulidade deve ser acolhido, como será demonstrado abaixo.

A decisão proferida pelo Sr. Delegado-Adjunto da Receita Federal do Brasil em Nova Iguaçu padece de nulidade, pois não apresenta a fundamentação indispensável aos atos administrativos, como pode ser visto à fl. 124 e abaixo transcrito **integralmente**:

*“Nego provimento às alegações constantes de fls. 66 a 105 e determino a expedição de Ato Declaratório suspensivo do benefício da imunidade, estaiada nos fundamentos de fls. 2 a 21, na forma do art. 32, §3º, Lei nº 9.430/96, com posterior e necessária ciência da presente decisão à entidade interessada.”
– fl. 124*

Igual entendimento é alcançado caso se decida, como enfrentado acima, que o ADE de fl. 126 é a decisão exigida pelo § 3º, do art. 32, da Lei nº 9.430/96, pois sua fundamentação se resume ao citado abaixo:

“3) O contribuinte apresentou suas alegações constantes de fls. 66 a 105 do processo 15563.720153/2012-11, às quais nego provimento, decidindo pela suspensão do benefício da imunidade no ano-calendário de 2007”.

Antes de seguirmos, é importante consignar que a Lei nº 9.784/99 aplica-se ao caso, haja vista o quanto disposto no art. 69:

“Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei”.

A aplicação subsidiária se impõe, pois, como pode ser visto no § 7º, da Lei nº 9.430¹¹, o rito do Dec. 70.235/72 aplica-se a partir da impugnação ao ADE, ou seja, até a suspensão da imunidade/isenção não é aplicado o Decreto do PAF.

Voltemos à análise da nulidade.

É cedido que o art. 50 da Lei nº 9.784/99, possibilita que o fundamento da decisão administrativa seja a “concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato”.

Todavia, no caso em análise, tal não poderia ocorrer, pois o Sr. Delegado-Adjunto, ao decidir fazendo referência aos fundamentos do Termo de Notificação Fiscal de fls. 02/21, não apreciou as alegações e as provas acostadas pela ora Recorrente.

Como já informado no relatório, após ser intimada da notificação fiscal, a Entidade apresentou alegações às fls. 66/67 e provas (relatório fotográfico e atos constitutivos) às fls. 68/122.

As alegações foram, apenas, que “quando da diligência fiscal, o contribuinte, relativamente ao arquivo morto do seu documentário fiscal, vivia uma atípica fase de transição. Antes e depois disso, como atestam as fotos anexas, sempre guardou o seu documentário fiscal na mais perfeita ordem” – fl. 67.

Ainda que frágil o argumento, de modo a respeitar o devido processo legal e o exercício do direito de defesa, o Sr. Delegado-Adjunto deveria ter valorado as provas que instruíram a petição da Entidade. Não tendo agido desse modo, o ato da autoridade afronta o quanto previsto na Lei nº 9.784/99, vejamos:

Lei nº 9.784/99

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:

(...)

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

¹¹ Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

(...)

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

(...)

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.

O art. 2º, VII indica que serão observados, nos processos administrativos, a obrigatória indicação dos pressupostos fáticos e jurídicos determinantes da decisão. Por sua vez, o art. 50 determina que as decisões desfavoráveis aos direitos e interesses – dos particulares, supõe-se – serão motivados com indicação de fatos e fundamentos jurídicos. Mais, conforme o §1º, a motivação deve ser explícita, clara e congruente.

Assim, vê-se que, *data venia*, o voto vencedor da decisão recorrida (acórdão da DRJ/RJ1) não considerou que a Entidade juntou provas às suas alegações. Tal entendimento decorre da leitura do seguinte trecho: “Apesar de reconhecer que o Ato Declaratório foi bem sucinto, (...) a impugnação só tentou justificar porque não conservava em ordem os documentos que comprovam a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, justificativa esta que já havia sido rejeitada pelo Auditor no procedimento fiscal” – fl. 903.

Contudo, como foi consignado pelo voto divergente, o ato não foi fundamentado, gerando, em consequência, prejuízo à defesa, pois, ao não apresentar as razões de decidir, impediu que a Fiscalizada as conhecesse e se preparasse melhor para impugnar o ADE perante a DRJ.

Seguimos este segundo entendimento. Não houve fundamentação na decisão. Se é verdade que o art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99 permite que a decisão apenas consinta em “declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas”, tal previsão não se aplica no caso.

Observa-se que a Fiscalizada apresentou alegações e, frisa-se, provas posteriores à Notificação Fiscal. Portanto, ao restringir a fundamentação da decisão às razões da Notificação Fiscal, o Delegado deixou de analisar estes elementos que, por serem posteriores, não estavam ali abarcados ou previstos.

Desse modo, acolho a nulidade invocada pela Entidade. Todavia, antes de declarar os efeitos, analisarei os demais argumentos de nulidade.

Da nulidade em decorrência do início da fiscalização para lavratura de auto de infração para exigência de IRPJ e CSLL antes de a entidade ser intimada da suspensão da imunidade

Não bastasse o vício quanto à fundamentação, é perceptível outro vício insanável no procedimento do ADE: a entidade fiscalizada não foi cientificada da decisão, requisito estabelecido pelo art. 32, §3º. Pior, o próprio delegado determinou que a entidade fosse cientificada, como se observa do despacho de fl. 124, porém este ato não se realizou.

Registra-se que a publicação no Diário Oficial da União (DOU) não é forma adequada de intimar a Fiscalizada do ADE, muito menos da decisão. Tal publicação apenas declara a própria suspensão da imunidade. Conforme estabelece o art. 32, §7º da Lei nº 9.430/96, neste procedimento seguir-se-ão as normas do processo administrativo fiscal.

Por sua vez, o Decreto 70.235/72 determina, em seu artigo 23, as formas de intimação, quais sejam: pessoal, postal e por meio eletrônico. Excepcionalmente, caso restem improficuas as tentativas por estes três meios – ou quando o cadastro fiscal do sujeito passivo for declarado inapto – então, sim, poderá ser feita a intimação por meio de imprensa oficial.

Como o caso em tela não se coaduna com as situações excepcionais, deve ser regida pela regra geral. A ciência da decisão não foi feita.

É verdade que que a Fiscalizada compareceu aos autos e impugnou o ADE, o que poderia invocar o argumento que não houve prejuízo. Todavia, entendemos que essa não poder ser a decisão correta. Isso porque, até que a entidade tenha ciência da suspensão do benefício, o Fisco não possui competência para exigir IRPJ e CSLL, razão pela qual entendemos que o vício é insanável, mesmo com o comparecimento espontâneo da entidade.

Em suma, o procedimento padece de nulidade, razão pela qual deve ser anulado o ADE 61/2012 e, por consequência, os autos de infração.

Os demais pontos controvertidos não serão apreciados, haja vista a anulação do Ato Declaratório Executivo.

IV. DISPOSITIVO

Dado o exposto, reconheço as nulidades do procedimento, anulando o ADE 61/2012 de suspensão de imunidade e, conseqüentemente, os autos de infração para exigência de IRPJ e CSLL do AC 2007.

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto

Processo nº 15563.720153/2012-11
Acórdão n.º **1102-001.240**

S1-C1T2

Fl. 29

CÓPIA