



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

Processo n° 15983.000937/2009-82
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.355 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria Terceiros
Recorrente INSTITUTO SUPERIOR DE EDUCACAO SANTA CECILIA
Recorrida DRJ - CAMPINAS SP

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2007

Ementa: MPF. REGULARIDADE PARA AÇÃO FISCAL. CIENTIFICAÇÃO PELA INTERNET.

A cientificação do MPF pode ocorrer por meio da Internet, conforme previsto no art. 42 da Portaria RFB n 11.371 de 2007.

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. ART. 173, INCISO I DO CTN.

No presente caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi realizado, sendo necessário o lançamento de ofício. Por não ter pago, por se considerar imune às contribuições, os valores somente conseguiriam ser apurados em ação fiscal, daí a aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, para efeitos da contagem do prazo decadencial. Mesmo porquê para aplicação do art. 150, parágrafo 4º ou do art. 173, inciso I do CTN, há que se analisar o recolhimento rubrica por rubrica, pois na hipótese de o contribuinte não reconhecer determinada parcela como incidente, a mesma somente conseguiria ser apurada em uma ação fiscal. A obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 2003 a dezembro de 2007. O lançamento foi realizado em novembro de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade foi negado provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o julgado. O Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior acompanhou pelas conclusões.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Júnior e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas.

Relatório

Segundo a fiscalização previdenciária, o fato gerador das contribuições apuradas por meio da presente NFLD refere-se às contribuições devidas a outras entidades e fundos - Terceiros, conforme relatório fiscal às fls. 37 a 44.

Não concordando com o lançamento, a entidade apresentou impugnação, fls. 117 a 163.

A decisão de primeira instância administrativa julgou procedente o lançamento efetuado, conforme fls. 602 a 614.

Inconformado, o atuado interpôs recurso voluntário na forma das fls. 620 a 697. Alega em síntese que:

- a) Há irregularidades nas emissões dos MPF devendo ser reconhecida a nulidade do procedimento fiscal;
- b) A fiscalização excedeu os limites estabelecidos no MPF;
- c) Parte do lançamento já foi atingida pela decadência;
- d) Houve erro de enquadramento para configurar a violação de imunidade;
- e) Não é possível cancelar a imunidade em face das decisões judiciais;
- f) A Procuradoria Federal reconheceu a impossibilidade de realização da ação fiscal;
- g) Foi concedida remissão incondicional por meio da Medida Provisória n 446 e da Lei n 12.101;
- h) A recorrente atende aos requisitos previstos no art. 14 do CTN;
- i) A recorrente possui diversos títulos outorgados pelos entes públicos e o próprio estatuto social confirma o atendimento aos requisitos legais;
- j) Inexistiu distribuição de patrimônio;
- k) Não houve desvio de finalidade;
- l) Não houve o cancelamento prévio da imunidade, o que nulifica o auto de infração;
- m) A GFIP foi informada de forma correta;
- n) Não houve verificação do recolhimento dos contribuintes individuais e da cooperativa de trabalho;

- o) Houve indevida aferição indireta;
- p) A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Campinas é incompetente para decidir o litígio;
- q) Requerendo provimento ao recurso.

Não foram apresentadas contrarrazões pelo órgão fazendário.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme fls. 619 e 620. Pressuposto superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

Quanto ao argumento da recorrente de que o lançamento não está coberto por MPF; não lhe assiste razão.

De acordo com o disposto no Enunciado n ° 25 do CRPS, abaixo transcrito, não há ressalva do tipo de ciência que será conferida ao contribuinte: pessoal, postal com aviso de recebimento ou por edital. Não havendo ressalva do tipo de ciência, não pode o intérprete, no caso esta Câmara, reduzir o alcance de tal dispositivo.

Enunciado N° 25

A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - não acarreta nulidade do lançamento.

Conforme previsto no art. 15 do Decreto n ° 3.969/2001, que instituiu o MPF, este se extinguirá pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio; ou pelo decurso dos prazos. A conclusão do procedimento fiscal não pode, considerando o teor do Enunciado n ° 25, ser interpretada como a ciência ao contribuinte, sendo este um requisito de eficácia do lançamento; mas deve ser interpretada como a lavratura do lançamento, pois esta é o requisito de existência do ato.

Quando efetivamente encerra um procedimento fiscal, o Auditor Fiscal tem duas possibilidades para cientificar o contribuinte: pessoalmente, ou pelo correio com aviso de recebimento, sem ordem de preferência entre estas. Entretanto, a lavratura do crédito tributário por meio do auto de infração ou da Notificação Fiscal tem que ocorrer em período coberto pelo MPF.

Na verdade não é a data do TEAF que determina a invalidade da autuação, mesmo porque há casos em que esta é lavrada antes do encerramento da ação fiscal. A lavratura do auto de infração é que determina sua validade em relação ao MPF. O auto de infração foi lavrado em 6 de novembro de 2009, fl. 01; os MPF anexos às fls. 182 a 183 garantem cobertura para a ação fiscal realizada pela RFB.

Desse modo havia cobertura para ação fiscal e principalmente para a realização do lançamento.

Não é necessária a expedição de MPF para lavratura de Representação Fiscal para fins penais. Diante da verificação, em tese, de crime contra a ordem tributária ou contra a Seguridade Social, a fiscalização tem o dever de comunicar à ocorrência.

A cientificação do MPF pode ocorrer por meio da Internet, conforme previsto na Portaria RFB n 11.371 de 2007, nestas palavras:

Art. 42 O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de Ia III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto n 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei n 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receitafazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Houve alteração no MPF em 09/04/2009, em que foram incluídas no procedimento fiscal as contribuições previdenciárias e para outras entidades. Dessa alteração houve cientificação ao sujeito passivo, conforme o Termo de Intimação Fiscal 01, em 24/04/09, juntado pela fiscalização às fls. 33 e 34. Procedimento de acordo com o previsto no parágrafo único do art. 9 da Portaria RFB 11.371 de 2007.

Desse modo, não houve qualquer excesso praticado pela autoridade fiscal.

Quanto à questão preliminar suscitada pela recorrente, na peça recursal, de que o lançamento já fora atingido pela decadência, não lhe confiro razão.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n ° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n ° 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante n° 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n ° 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas

esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n° 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

No presente caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi realizado, sendo necessário o lançamento de ofício. Por não ter pago, por se considerar imune às contribuições, os valores somente conseguiriam ser apurados em ação fiscal, daí a aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, para efeitos da contagem do prazo decadencial. Mesmo porquê para aplicação do art. 150, parágrafo 4º ou do art. 173, inciso I do CTN, há que se analisar o recolhimento rubrica por rubrica, pois na hipótese de o contribuinte não reconhecer determinada parcela como incidente, a mesma somente conseguiria ser apurada em uma ação fiscal. A obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 2003 a dezembro de 2007. O lançamento foi realizado em novembro de 2009.

Caso o sujeito passivo não antecipe o pagamento, porque entende que o tributo não é devido, obviamente não haverá crédito a ser extinto por homologação.

Seguindo a interpretação da 1ª Seção do STJ (Recurso Especial n 973.733, cuja ementa foi publicada no DJe de 18/09/2009) conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário quando, a despeito da previsão legal para pagamento antecipado, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

Pelo exposto não se encontram atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização. A competência dezembro de 2003 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, ou seja em 2 de janeiro de 2004; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja o dia 1º de janeiro de 2005, a qual findaria em 1º de janeiro de 2010.

Nesse sentido da contagem segue entendimento exarado pelo STJ nos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial n 674.497, cuja ementa foi publicada nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. 2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu. 3. Embargos

de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

Ao contrário do afirmado pela recorrente, não houve erro de capitulação quanto à imunidade tributária. O relatório fiscal indicou precisamente (item 18 à fl. 39 e item 24 à fl. 40) o art. 195, parágrafo 7º da Constituição Federal. A menção feita ao art. 150, inciso VI da Constituição Federal refere-se à representação fiscal para suspensão do benefício da imunidade para os tributos federais, não prejudicando o conteúdo do relatório fiscal. Assim, o relatório possibilitou o pleno conhecimento dos fatos e do direito que ensejaram a presente autuação. Como é cediço, não há nulidade sem prejuízo.

Não assiste razão à recorrente ao afirmar que não poderia ser cancelada a imunidade em função das decisões judiciais que amparam o direito da recorrente.

A antecipação de tutela concedida à ora recorrente afastou a exigência da contribuição social sobre folha, mas incumbiu à própria fiscalização a verificação do preenchimento dos requisitos previstos no art. 14 do CTN, nestas palavras:

Isto posto e o que mais dos autos consta, CONCEDO A ANTECIPAÇÃO DA TUTELA, afastando a exigência da contribuição social prevista no art. 195, I da CF, devendo os Réus absterem-se de qualquer de qualquer tipo de autuação pelo não pagamento da exação. Ficam os Réus incumbidos de verificarem o preenchimento dos requisitos arrolados no art. 14 do CTN. — sem grifo no original.

Justamente no exercício do poder de polícia administrativo, a Receita Federal verificou o descumprimento dos requisitos previstos no art. 14 do CTN. Em função de tal descumprimento efetuou o lançamento das contribuições sociais devidas. Desse modo, houve cumprimento ao disposto na decisão judicial. A decisão judicial afastou a incidência do art. 55 da Lei n 8.212, contudo impôs, em relação à autuada e ao INSS, a observância do art. 14 do CTN. Haveria, portanto, descumprimento da decisão judicial se a fiscalização efetuasse a suspensão do benefício com base no art. 55 da Lei 8.212.

A imunidade, relativamente à recorrente em função da decisão judicial, é condicionada ao atendimento dos requisitos legais. Assim, mesmo afastando-se a incidência do art. 55 da Lei n 8.212, não se afasta a necessidade de observância por parte da autuada do disposto no art. 14 do CTN.

Ao contrário do afirmado pela recorrente, a Procuradoria Federal reconheceu a impossibilidade de realização da ação fiscal em relação à aplicação do art. 55 da Lei n 8.212, mas expressamente restou consignado a possibilidade de aplicação do art. 14 do CTN, conforme trecho transcrito na decisão de primeira instância, fls. 608 e 609.

A Medida Provisória n 446 não se aplica ao presente caso. Primeiramente, a Medida Provisória foi editada em 2008, os fatos geradores apurados no presente lançamento referem-se ao período de 2003 a 2007, portanto anterior ao novel ato normativo. Além do mais, os arts 37 a 39 invocados pela recorrente referem-se especificamente aos certificados de entidades beneficentes. No caso, a autuação foi gerada não pela falta de certificação, mas sim por violação ao disposto no art. 14 do CTN, conforme expressamente consignado no relatório fiscal.

Quanto ao argumento de que a Lei n 12.101 garante automaticamente o direito à imunidade. Tal lei tem aplicação após sua entrada em vigor. Para o período anterior haveria necessidade de observância da legislação em vigor conforme a época de ocorrência dos fatos geradores. Em função da demanda judicial apresentada pela recorrente para o período anterior à Lei n 12.101 deveria ter observado o disposto no art. 14 do CTN. Não há razão à recorrente ao afirmar que teria havido perda de objeto com o advento da Lei n 12.101, pois a entrada em vigor dessa lei não desnatura o fato de a autuada ter descumprido o disposto no art. 14 do CTN, para o período anterior ao início da vigência da Lei n 12.101.

Os títulos outorgados pelos entes públicos e o próprio estatuto social não confirmam o atendimento aos requisitos legais. O estatuto social apenas é um indicativo em tese do atendimento dos requisitos legais. Nada impede que a fiscalização verifique que a situação fática é distinta da prevista nos estatutos. Os títulos emitidos não consideraram as informações e provas encontradas pela fiscalização e juntadas nos presentes autos.

A fiscalização, após análise dos documentos contábeis, verificou que houve distribuição disfarçada de patrimônio e rendimentos. Conforme expressamente consignado no relatório fiscal, a distribuição ocorreu na transferência de recursos vultosos do Instituto Santa Cecilia para empresas constituídas em nome dos seus próprios dirigentes, que teriam então se apropriado dos lucros através dessas empresas, sob a justificativa de prestarem pessoalmente serviços de assessorias e consultorias de altíssima rentabilidade, mas cuja necessidade e efetividade não ficou devidamente comprovada.

Em seu recurso a autuada não consegue refutar as alegações fiscais, não restou comprovada a necessidade e utilidade de serviços condizentes com a realidade de mercado.

Ainda no relatório fiscal restou consignado que a aplicação em atividades que extrapolam os objetivos educacionais propostos, por sua vez, ocorreu na oferta abundante de crédito para outras empresas do grupo econômico que tem no Instituto Santa Cecilia a sua principal fonte geradora de recursos, sendo que, nas transações com uma dessas empresas, a Associação Educacional Santa Cecilia - uma escola de nível médio financeiramente deficitária - ficou evidenciado o papel de "testa-de-ferro - por ela desempenhado para mediar empréstimos milionários que foram destinados para o clube de futebol (Santos Futebol Clube) ligado a um dirigente comum das instituições envolvidas (Sr. Marcelo Teixeira).

A recorrente confirma a existência de empréstimo de dinheiro para outras empresas. Contudo, não constitui objetivo social da entidade funcionar como agente financiadora de outras entidades. O empréstimo de dinheiro por uma entidade beneficente a outras empresas configura nítido desvirtuamento do disposto no art. 14 do CTN, configurando distribuição de patrimônio a empresas que não teriam direito à imunidade tributária.

Ao contrário do afirmado pela recorrente não há necessidade de expedição de Ato Cancelatório prévio, pois a recorrente não possui Ato Declaratório. O INSS nunca reconheceu o direito da recorrente a usufruir do benefício fiscal. Desse modo não houve qualquer irregularidade no procedimento administrativo.

A GFIP foi informada de forma incorreta. Como se sabe a GFIP é uma obrigação instrumental, assim deve retratar a situação fática existente. Uma vez que a recorrente não possui direito à imunidade por ter violado o disposto no art. 14 do CTN, não poderia apresentar a GFIP com o código FPAS n 639. A Consulta colacionada pela recorrente retrata situação fática diferente, portanto não há como a recorrente se beneficiar do entendimento exarado em tal consulta. Conforme expressamente contido na decisão a quo,

“Ainda conforme explicitou a fiscalização, a consulta adequa-se ao teor dos questionamentos formulados em relação as entidades que obtiveram a renovação dos Certificados de Entidade Beneficente de Assistência Social com base nos arts. 37, 39 e 41 da MP — **o que não é o caso do Instituto Santa Cecilia -, ...**”. Desta forma, em razão do fato de não tratar a consulta da mesma situação da impugnante, a qual não se relaciona à renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS com base nos arts. 37, 39 e 41 da MP nº 446/2008, mas sim a falta de enquadramento nos requisitos legais do art. 14 do CTN e do art. 55 da Lei nº 8.212/91 para fins de isenção, correto o entendimento da fiscalização quanto ao não reconhecimento da eficácia da mencionada consulta para a impugnante.

O argumento de que não teria havido verificação do recolhimento dos contribuintes individuais e da cooperativa de trabalho, não guarda relação com a presente autuação, portanto não será objeto de análise. A presente autuação engloba apenas contribuições destinadas a Terceiros – Outras Entidades.

Quanto ao argumento de que houve indevida aferição indireta, tal argumento não será analisado. Como deveria ter sido percebido pela recorrente, com a leitura do relatório fiscal, o presente auto de infração não foi lavrado por aferição indireta.

Não assiste razão à recorrente ao afirmar que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Campinas é incompetente para decidir o litígio. Qualquer Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento é competente para decidir litígios envolvendo assuntos tributários administrados pela Receita Federal do Brasil. A fiscalização deve ser feita no domicílio tributário do contribuinte, mas o julgamento pode ser realizado por Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento localizada em outra unidade da federação. O ato normativo expedido pela autoridade administrativa é suficiente para distribuir processos entre as diversas unidades de julgamento administrativo. Afinal, a distribuição leva em consideração motivos de necessidade da Fazenda Pública em função da quantidade de processos e recursos humanos entre as diversas unidades.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por CONHECER do recurso voluntário, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É o voto.

Marco André Ramos Vieira

