



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

Processo nº 15983.001252/2009-53
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 3202-000.867 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2013
Matéria COFINS. IMUNIDADE.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INSTITUTO SUPERIOR DE EDUCAÇÃO SANTA CECÍLIA - ISESC

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

ATO ADMINISTRATIVO DE LANÇAMENTO. AUDITOR FISCAL APOSENTADO. VÍCIO DE COMPETÊNCIA.

O ato administrativo de lançamento formalizado por meio de auto de infração lavrado por Auditor-Fiscal já aposentado padece de vício de competência, devendo ser declarado nulo, nos termos do que dispõe o artigo 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/72.

Recurso de Ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Júnior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago

Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

Relatório

O presente litígio decorre de lançamento de ofício, veiculado por meio de auto de infração (e-folhas 1/ss), lavrado em 23/12/2009 e com ciência via postal em 29/12/2009 (e-folha 368), para a cobrança da Cofins, multa de ofício e juros moratórios, no montante de R\$ 9.636.683,52, em decorrência da suspensão da imunidade tributária da Recorrente.

Para elucidar os fatos ocorridos transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

Relatório

Trata-se de procedimento fiscal realizado pelo SEFIS/DRF/Santos - SP, amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 08.1.06.00-2008-00208-3, frente à Instituição Educacional preambularmente referida e que foi concluído com a lavratura de Auto de Infração no total de R\$ 2.087.947,85, abrangendo os anos-calendário de 2003 e 2004, contemplando os tributos e valores a seguir descritos, incluindo-se o principal, multa de ofício à razão de 75,00% e juros de mora calculados até 30/11/2009:

TRIBUTOS	VALORES LANÇADOS
i) COFINS	9.636.683,52

DA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE DA INSTITUIÇÃO

A ação fiscal é derivada do procedimento realizado junto ao sujeito passivo, Instituto Superior de Educação Santa Cecília – ISESC – e que concluiu pela suspensão dos benefícios fiscais de imunidade da instituição, na forma do que foi proposto pela Fiscalização, devidamente formalizado no Processo Administrativo nº 15983.000817/2009-85.

Após os trâmites procedimentais e acolhendo a propositura da Fiscalização, o dirigente da Unidade de Santos expediu o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 72, de 22 de dezembro de 2009, suspendendo, “de pleno direito (...) o benefício fiscal da imunidade tributária concedido na letra “c” do Inciso VI, do artigo 150, da Constituição Federal de 1988, usufruído pela instituição INSTITUTO SUPERIOR DE EDUCAÇÃO SANTA CECÍLIA – ISESC, portador do CNPJ nº 58.251.711/0001-19, nos anos calendário de 2003 a 2007”, determinando, no mesmo documento, “o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período objeto deste Ato Declaratório” (cópias às fls. 313).

Devidamente impugnado pela contribuinte o procedimento e a edição do ADE que suspendeu sua imunidade, o Processo Administrativo nº 15983.000817/2009-85 foi encaminhado a esta 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de

Julgamento em Campinas – SP, sendo prolatada decisão unânime na qual se confirmou o trabalho fiscal e foi mantida a suspensão dos benefícios fiscais de imunidade da impugnante, imposta pelo Ato Declaratório Executivo nº 72, de 22/12/2009, da DRF/Santos.

Mencionada decisão encontra-se formalizada no Acórdão nº 05-034.054, desta data, da 2ª Turma, de Julgamento da DRJ/Campinas, ora juntado ao presente

DO DESENVOLVIMENTO DA AÇÃO FISCAL

Atendendo o determinado no ADE nº 72/2009, “in fine”, no sentido de ser realizado “o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período objeto deste Ato Declaratório” o Fisco procedeu ao levantamento dos valores que entendeu devidos a título de COFINS para os anos-calendário de 2003 e 2004 e efetuou os lançamentos para constituição dos respectivos créditos tributários, assim delineadas as irregularidades:

COFINS

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS - Valor correspondente à contribuição COFINS sobre o faturamento total escriturado, mas não declarado para fins de tributação, conforme se apurou em trabalho de fiscalização externa.

- Fatos Geradores

31/12/2003 – Valor Tributável (BC) R\$ 62.887.484,04

31/01/2004 – Valor Tributável (BC) R\$ 6.800.866,10

29/02/2004 – Valor Tributável (BC) R\$ 5.873.524,18

31/03/2004 – Valor Tributável (BC) R\$ 6.346.680,64

30/04/2004 – Valor Tributável (BC) R\$ 4.919.008,50

31/05/2004 – Valor Tributável (BC) R\$ 4.937.922,87

30/06/2004 – Valor Tributável (BC) R\$ 4.481.270,09

31/07/2004 – Valor Tributável (BC) R\$ 5.900.336,02

31/08/2004 – Valor Tributável (BC) R\$ 5.402.489,06

30/09/2004 – Valor Tributável (BC) R\$ 5.848.924,91

31/10/2004 – Valor Tributável (BC) R\$ 4.863.087,76

30/11/2004 – Valor Tributável (BC) R\$ 5.879.237,11

31/12/2004 – Valor Tributável (BC) R\$ 5.199.409,59

- Enquadramento Legal

Art. 195, inciso I, alínea “b”, da Constituição federal de 1988; arts. 1º, da Lei Complementar nº 70/91; Art. 10, da Lei 10.833/2003 e Arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02

Na descrição dos fatos o Fisco relata a edição do ADE nº 72/2009 e suas consequências.

Os autos de infração e anexos foram lavrados na DRF/Santos em 23/12/2009, conforme consta dos mesmos e estão juntados às fls. 1 a 12 e 320 a 335.

O AFRFB juntou os documentos de fls. 13 a 319 e manifestou-se, em 23/12/2009, no sentido de a ciência, “considerando a dificuldade em se localizar o representante legal do contribuinte” efetivar-se por via postal, através a ECT (fls. 336).

Acolhida a manifestação acima, a ciência da contribuinte fez-se por via postal em data de 29/12/2009, conforme “AR” juntado às fls. 337.

DA IMPUGNAÇÃO

Irresignada, a contribuinte, por procuradores constituídos nos autos, interpôs a impugnação de fls. 342/378, juntando documentos de fls. 379/647, que identificou em lotes numerados como “doc. – assunto” de 01 a 13, e após fazer um breve relato dos fatos, alegou, em apertada síntese:

a) invalidade da ação fiscal, em razão de inobservância das Portarias nºs 500/1995 e 3.007/2002, da RFB e que se referem a critérios e motivação para seleção de contribuintes a serem fiscalizados (cita normativos e doutrina);

b) nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, tendo em vista ter recebido tão somente os autos de infração, o demonstrativo consolidado do crédito tributário e o termo de encerramento. Segundo suas literais palavras, “nenhuma cópia das “provas” em que diz estar apoiada a autuação lhe foi fornecida” (destaque no original). Cita doutrina e jurisprudência;

c) ser impossível a constituição de crédito tributário em face da existência de ação judicial, destacando ser pacífico na jurisprudência administrativa que questões levadas a juízo perdem seu objeto na esfera administrativa. Transcreve doutrina e jurisprudência que entendeu pertinentes;

*d) ter inexistido, ao contrário do entendimento da Fiscalização, qualquer distribuição do patrimônio da impugnante que viesse a permitir a suspensão de sua imunidade tributária. Após citar e transcrever legislação, doutrina e jurisprudência, conclui que sua descaracterização como entidade imune será revista, “quer porque reconhecida por outros órgãos administrativos e outros entes federativos, quer porque o **IMPUGNANTE** é portador do “**CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTENCIA SOCIAL – CEBAS** (...), quer ainda porque inexistente qualquer desvio de finalidade nos negócios jurídicos apontados, eis que estes foram celebrados dentro das normas estatutárias”;*

e) que é inválida a tributação da COFINS com base no fato gerador anual de 31 de dezembro de 2003. A respeito, sustenta que a apuração da COFINS será feita de forma mensal, na forma do artigo 2º, da Lei Complementar nº 70/91 e que inexistente a figura de fato gerador anual para a COFINS, como fez a Fiscalização com o lançamento relativo ao ano de 2003 (igualmente, cita e transcreve legislação e jurisprudência);

f) ressaltando as irregularidades que entendeu existentes, pontua estarem decaídos os lançamentos relativos aos fatos geradores de todo o ano de 2003

e dos meses de janeiro/2004 a novembro de 2004. Comenta sobre o instituto decadencial, reporta-se aos textos legais e normativos, cita e transcreve doutrina e jurisprudência;

g) ser impossível a exigência da COFINS lançada pertinentemente ao fato gerador dezembro de 2004, em razão da isenção de que trata o artigo 8º, da MP nº 213/2008. Tal MP, convertida na Lei nº 11.096/05, estabeleceu em seu artigo 8º, inciso III, segundo a impugnante, isenção da COFINS às entidades que aderirem ao PROUNI. Assim, no dizer da defesa, a partir do momento em que aderiu ao PROUNI, o que fez em 03/12/2004, passou a gozar da referida isenção (a partir do fato gerador dezembro/2004), razão pela qual não caberia a lavratura dos autos de infração da COFINS incidentes sobre o fato gerador de dezembro de 2004.

Conclui peticionando seja conhecida e provida a impugnação ofertada para desobrigá-la do recolhimento de quaisquer quantias a título de COFINS, ou, caso este órgão julgador entenda pelo não acolhimento da improcedência dos autos de infração, que seja dado provimento para retirar da exação os valores indevidos apontados na defesa.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

A 2ª Turma de Julgamentos da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas proferiu o Acórdão nº 05-34.051, em 21 de junho de 2011 (e-folhas nº 717/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004.

Nulidade.

Sendo os lançamentos de COFINS efetuados por servidor que já se encontrava aposentado por ocasião da lavratura dos autos de infração e da ciência pela contribuinte, impede declarar nulos referidos lançamentos, cancelando-se os autos de infração respectivos, consoante artigo 10 e 59, I, do PAF e artigo 142, CTN.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado.

Dessa decisão foi apresentado Recurso de Ofício, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, em virtude de o crédito tributário exonerado ser superior ao limite de alçada previsto no artigo 1º da Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008.

A interessada foi cientificada do Acórdão em 24/10/2011 (e-folhas 726).

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O Recurso de Ofício é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Por mais inusitado que possa parecer o auto de infração, que formalizou o lançamento de ofício, foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil já aposentado quando da sua lavratura.

Vejamos os fatos.

O auto de infração foi lavrado em **23/12/2009** pelo Auditor Fiscal Eráclito de Oliveira Jordão (vide e-folhas 4 a 15) e o contribuinte tomou ciência da autuação em **29/12/2009**, por via postal (vide e-folha 368).

Entretanto, conforme enunciado no voto vencedor da decisão recorrida “*em Memorando Interno dirigido ao Gabinete do Senhor Delegado da Unidade e datado de 21/01/2010, ou seja, após um mês da lavratura dos autos de infração e mais de vinte dias da ciência da autuada, o Serviço de Fiscalização (SEFIS) da DRF/Santos, por seu titular, notificou aquela autoridade de que ‘o AFRFB Eráclito de Oliveira Jordão, autor do feito, teve sua aposentadoria publicada no Diário Oficial em 17/12/2009, fato que chegou ao nosso conhecimento somente em 11/01/2001’*”.

O Memorando Interno acima referido está anexado a e-folha nº 370 e a cópia da página do Diário Oficial da União onde consta a Portaria nº 573, de 10/12/2009, do Gerente Regional de Administração do Ministério da Fazenda em São Paulo (publicada em 17/12/2009), que concedeu a aposentadoria ao sr. Eráclito de Oliveira Jordão está anexada a e-folha nº 371.

Não há dúvida, portanto, que o ato administrativo do lançamento foi formalizado (lavrado em 23/12/2009 e ciência em 29/12/2009) por agente incompetente, pois o sr. Eráclito de Oliveira Jordão já estava aposentado quando formalizou o lançamento, em desconformidade com o disposto no caput do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

*Art. 10 – O auto de infração será lavrado por **servidor competente**, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

(...)

No mesmo sentido, o artigo 142 do CTN prescreve que compete **privativamente à autoridade administrativa** constituir o crédito tributário pelo lançamento. Ora,

um servidor aposentado já não detém mais as prerrogativas legais para o exercício das funções privativas da autoridade administrativa competente para efetuar o lançamento tributário.

O controle da legalidade do ato de lançamento, com vistas a aferir sua validade/pertinência com o sistema, deve ser feito a partir de duas vertentes: a regularidade do ato em relação às normas do direito tributário formal e do direito tributário material. Em outras palavras, para que um lançamento permaneça validamente no ordenamento deve-se verificar: (i) se durante a fase procedimental (“ação fiscal”) e na formalização do ato não restou configurado algum conflito com as normas do direito tributário formal, de modo a verificar a *validade formal*; (ii) se não houve desacerto na aplicação das normas do direito tributário material, ou seja, deve-se avaliar a *validade material*.

A validade formal do ato refere-se à conformidade dos *pressupostos extrínsecos do lançamento* em sua relação de fundamentação com as normas, gerais e abstratas, do direito tributário formal. A validade material do ato está relacionada à verificação da conformidade dos *elementos intrínsecos do lançamento* (elementos da norma individual e concreta introduzida) em seu vínculo de fundamentação com as normas, gerais e abstratas, do direito tributário material (regra-matriz de incidência tributária). Vícios nos pressupostos extrínsecos do lançamento levam à anulação do ato (invalidade relativa) e vícios nos elementos intrínsecos têm por consequência a declaração de nulidade (invalidade absoluta).

A meu ver, o *agente competente* responsável pela elaboração e formalização do ato administrativo de lançamento insere-se entre os pressupostos extrínsecos do ato. Importante trazer a colação advertência feita por Eurico de Santi (Lançamento Tributário. 3ª edição. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 81) no sentido de não se confundir o *agente competente* produtor do ato, “participante de seu processo de criação” (pressuposto externo do ato), com a enunciação do *sujeito ativo*, que é elemento do ato, compondo a relação jurídico-tributária (elemento interno do ato).

Contudo, embora doutrinariamente vícios nos pressupostos extrínsecos tenham por efeito a invalidade relativa (anuláveis), o artigo 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/72 dispôs de forma diversa, no sentido de que os atos lavrados por pessoa incompetente são **nulos**, e não anuláveis.

Deste modo, o lançamento tributário veiculado por meio do auto de infração lavrado por servidor aposentado padece de **vício de competência**, devendo ser declarado **nulo** nos termos do que dispõe o artigo 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

Art. 59 – São nulos:

I. os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

(...)

Processo nº 15983.001252/2009-53
Acórdão n.º **3202-000.867**

S3-C2T2
Fl. 735

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri