



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.731237/2011-26
ACÓRDÃO	3101-004.295 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASSOCIACAO EDUCACIONAL GARRIGA DE MENEZES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF 11.

“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.”

RAZOÁVEL DURAÇÃO DO PROCESSO. 360 DIAS. INEXISTÊNCIA DE SANÇÃO. PRAZO IMPÓPRIO.

Não obstante o artigo 24, da Lei n.º 11.457/2007 determinar a obrigatoriedade de decisão no prazo de 360 dias, não há qualquer sanção vinculada ao seu descumprimento.

NULIDADE. PRESSUPOSTOS LEGAIS. INOCORRÊNCIA.

As alegações de nulidade somente prosperam quando enquadradas nas hipóteses expressamente previstas na legislação de regência. Não há nulidade quando o lançamento é instruído com todos os elementos essenciais, apresenta descrição suficiente dos fatos e da infração e não se verifica qualquer prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa pelo sujeito passivo.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INOCORRÊNCIA.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

COFINS. ISENÇÃO. ENTIDADES EDUCACIONAIS OU ASSISTENCIAIS. MP 2.158-35/2001. REQUISITOS DO ART. 12 DA LEI 9.532/97. EXIGÊNCIA DO CEBAS. LEGALIDADE DO DECRETO 4.524/2002. AUSÊNCIA DE PROVA DO

ATENDIMENTO DAS CONDIÇÕES LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DA ISENÇÃO.

A isenção da Cofins relativa às receitas próprias das entidades referidas na MP n.º 2.158-35/2001 está condicionada ao cumprimento dos requisitos previstos na Lei n.º 9.532/1997 e na regulamentação aplicável. A exigência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) constitui requisito válido e compatível com o regime jurídico da isenção. Não demonstrado o atendimento das condições legais, não há como se reconhecer o direito ao benefício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Laura Baptista Borges, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Renan Gomes Rego e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão da DRJ, que julgou procedente em parta a Impugnação apresentada. E, por bem descrever os fatos, transcrevo o seguinte trecho relatório da DRJ:

“2. Trata o presente processo de auto de infração, lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins relativa aos períodos de apuração de 01/01/2007 a 31/12/2009, por ter sido apurada insuficiência de declaração/recolhimento de tributos.

3. Em seu Termo de Verificação Fiscal (fls. 44 a 46), a autoridade fiscal descreve os procedimentos adotados no curso da fiscalização e os fatos que deram origem aos lançamentos efetuados de Cofins, relatando que:

I. O procedimento fiscal foi determinado pelo RPF nº 2011-02398-0, operação 30217 - COFINS INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO, por sua vez originado no RPF de Diligência Fiscal nº 2010-00970-4. No Termo de Início de Fiscalização, ratificando os procedimentos de diligência, a empresa foi intimada a apresentar bases de cálculo mensais, formas de extinção dos débitos e identificação de ações judiciais relativas à COFINS, no período de JAN/2003 a DEZ/2006.

II. Do procedimento da Diligência Fiscal determinada na fl. 92 do processo administrativo nº 15374.000828/2003-48 e no RPF nº 2010-00970-4, foi constatada a seguinte ocorrência: Anos-Calendário 2007, 2008 e 2009 - Insuficiência de Declaração e Recolhimento da COFINS.

III. Dando continuidade às constatações internas que originaram o RPF de Diligência Fiscal nº 201000970-4 e às apurações da diligência, lavrei Termo de Início de Fiscalização, e com base nos livros Diário e Razão, anteriormente apresentados pelo contribuinte, formulei o quadro a seguir.

IV. Em sua resposta ao Termo de Início de Fiscalização de 19/10/2011, a fiscalizada não logrou aditar razões de defesa a respeito do resultado demonstrado nos quadros acima, confirmando, assim, os valores estabelecidos no processo administrativo nº 15374.000828/2003-48, no qual se insere como peça o Mandado de Segurança cuja sentença desfavorável ao contribuinte encontra-se nas fls.70 a 75 desse processo, por meio da qual evidencia-se que a fiscalizada deixou de recolher a contribuição retro demonstrada, razão pela qual se impõe a lavratura do presente Auto de Infração.

V. Assim sendo, procedo ao lançamento da COFINS, de acordo com os artigos 2o, inciso II e parágrafo único; 3o; 10; 22; e 51 do Decreto nº 4.524/02, através do auto de infração para cobrança do crédito tributário nos montantes que tomaram por base os valores apurados nos quadros constantes deste termo.”

Em julgamento, a DRJ julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada, em acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

NULIDADE.

As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência e não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

ISENÇÃO. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. NÃO APRESENTAÇÃO.

Tendo em vista não possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, a contribuinte não faz jus à isenção de Cofins, conforme a legislação de regência.

REGIME CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS.

As receitas financeiras e outras receitas não operacionais não se enquadram no conceito de faturamento, no regime cumulativo de apuração da Cofins, por não se tratarem de receitas oriundas do exercício das atividades empresariais da pessoa jurídica.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

O acórdão da DRJ reconheceu, assim, que no regime cumulativo de PIS e Cofins as receitas financeiras não integram a base de cálculo das contribuições, observando que embora a Lei n.º 9.718/1998 tenha previsto conceito amplo de faturamento, o STF declarou inconstitucional a ampliação promovida por esse diploma.

Irresignada quanto aos demais pontos mantidos no acórdão de primeira instância, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, estruturado nos seguintes tópicos recursais:

- DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE E DO PRAZO DA DECISÃO EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO;
- DOS REQUISITOS FORMAIS E DAS NULIDADES: DA OBSCURIDADE E AUSÊNCIA DA DESCRIÇÃO DOS FATOS FUNDAMENTOS QUE ENSEJARAM A AUTUAÇÃO;
- DA NECESSIDADE DE ATO CANCELATÓRIO;
- DO MÉRITO: DO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS PARA O GOZO DA ISENÇÃO; e

- DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual merece ser conhecido.

1 – DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE E DO PRAZO DA DECISÃO EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A Recorrente sustenta a ocorrência de prescrição intercorrente e a violação ao prazo legal de julgamento no processo administrativo. Argumenta que o auto de infração foi lavrado em 2011 e que decorreram mais de sete anos até o julgamento da impugnação em primeira instância, ultrapassando de forma injustificável o prazo de 360 dias previsto no artigo 24, da Lei n.º 11.457/2007. Invoca precedente vinculante do STJ (REsp 1.138.206/RS), segundo o qual a Administração está obrigada a decidir processos administrativos fiscais dentro desse prazo.

Defende que a demora excessiva afronta os princípios constitucionais da razoável duração do processo, eficiência, moralidade e segurança jurídica, previstos nos artigos 5º, LXXVIII, e 37, *caput*, da Constituição Federal. Sustenta que, assim como ocorre no processo judicial, a paralisação injustificada por vários anos — no caso, mais de oito — inviabiliza a manutenção da exigência tributária, podendo ensejar a aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo, conforme precedentes do STJ e de tribunais estaduais.

Cita doutrina e jurisprudência que reconhecem que a Administração não pode permanecer inerte indefinidamente e que a ausência de prazo específico não torna seus atos imprescritíveis, devendo-se aplicar, por analogia, os princípios constitucionais e os prazos gerais do CTN. Assim, conclui que a morosidade excessiva na condução e julgamento do processo administrativo fiscal impõe o reconhecimento da extinção do crédito tributário, seja por decadência, seja por prescrição intercorrente, com base em violação aos princípios constitucionais e legais aplicáveis.

Sem delongas, quanto à prescrição intercorrente, é matéria sumulada pelo CARF, seno não aplicável ao caso concreto. Confira-se:

“Súmula CARF nº 11

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Os julgadores do CARF estão expressamente vinculados à redação das Súmulas CARF, seja por meio do Decreto n.º 70.235/1972 ou pelo próprio Regimento Interno do Conselho e, portanto, forçosa sua aplicação para o caso concreto.

A Recorrente alega também que o acórdão da DRJ foi proferido após o decurso do prazo de 360 dias e, por isso, seria ilegal, já que seria a Receita Federal obrigada a julgar os processos administrativos dentro desse prazo, nos termos do artigo 24, da Lei n.º 11.457/2007, que abaixo se transcreve:

“Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.”

Sem razão a Recorrente.

No meu convencimento, essa normativa poderia ter servido de fundamento para que a Recorrente buscasse um julgamento célere de sua Impugnação, para exigir que fosse proferida sua decisão administrativa, inclusive mediante a impetração de Mandado de Segurança.

É certo que o referido dispositivo estabelece um prazo para a prolação da decisão administrativa relativa à defesa apresentada pelo contribuinte, entretanto, não prevê qualquer sanção ou consequência em caso de descumprimento do prazo de 360 dias, tampouco determina o cancelamento do crédito tributário e a extinção do processo administrativo.

Neste sentido, é a doutrina do i. Professor Sérgio André Rocha¹, *in verbis*:

“Mais recentemente, a Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, que criou a “Super Receita”, estabeleceu em seu art. 24 que “é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte”. Todavia, a referida lei não estabeleceu quaisquer sanções para o caso do descumprimento do prazo.

Como se sabe, tais prazos são denominados impróprios, já que são prazos em relação aos quais não se opera a preclusão temporal. O mais importante, portanto, não é a previsão dos prazos em si, mas sim a determinação da consequência pelo seu descumprimento.”

Rejeito, portanto, as alegações da Recorrente.

2 – DOS REQUISITOS FORMAIS E DAS NULIDADES: DA OBSCURIDADE E AUSENCIA DA DESCRIÇÃO DOS FATOS FUNDAMENTOS QUE ENSEJARAM A AUTUAÇÃO. DA NECESSIDADE DE ATO CANCELATÓRIO.

¹ ROCHA, Sérgio André. Processo Administrativo Fiscal. Controle Administrativo do Lançamento Tributário. Editora Almedina, 2018.

A Recorrente sustenta que o Auto de Infração é nulo, por violar os requisitos formais previstos no artigo 10, III e IV, do Decreto n.º 70.235/1972, uma vez que apresenta obscuridade e insuficiência na descrição dos fatos que fundamentam a autuação. Argumenta que a decisão da DRJ se equivocou ao afastar a nulidade e afirmar inexistência de prejuízo à defesa.

Afirma que o procedimento fiscal teve origem em diligências anteriores (RPF 2010.00970-4 e MPF 2010.00970-4) nas quais sempre informou que suas receitas eram isentas de Cofins com base na MP n.º 2.158-35. Contudo, segundo narra, essa alegação nunca foi analisada pela fiscalização, tampouco houve manifestação sobre os documentos apresentados.

Alega também não ter sido intimada sobre a suposta constatação de “insuficiência de declaração e recolhimento de Cofins” para os anos de 2007 a 2009, mencionada no Auto de Infração. A Autoridade Fiscal teria iniciado nova fiscalização (MPF 2011.02398-0) e lavrado o Auto de Infração sem concluir ou informar sua apreciação sobre a alegada isenção.

A Recorrente destaca que, embora tenha apresentado defesas sucessivas — em 05/10/2011 e 18/11/2011 — reiterando a tese de isenção e apontando equívocos nos demonstrativos fiscais, o Auto de Infração registrou fato inverídico, ao afirmar que o contribuinte “não aditou razões de defesa”. Essa informação não seria coerente com os documentos apresentados e, segundo a Recorrente, constitui vício grave que compromete a validade da autuação.

Sustenta que, para afastar benefício fiscal (isenção), seria indispensável que o Auditor emitisse Notificação Fiscal específica informando os fundamentos para a descon sideração da isenção, possibilitando contraditório prévio e lavrando, se fosse o caso, Ato-Cancelatório de Isenção — o que não ocorreu. Em vez disso, a Fiscalização lavrou o Auto de Infração.

A Recorrente argumenta que a falta de descrição pormenorizada dos fatos e da motivação administrativa impede que se compreenda quando e por qual razão a empresa teria deixado de atender aos requisitos legais da isenção, o que caracteriza cerceamento ao direito de defesa. Defende que a descrição dos fatos é elemento essencial para demonstrar a coerência entre o fato gerador e o enquadramento legal da autuação, sendo vício insanável sua ausência ou deficiência.

Para sustentar suas alegações, a contribuinte cita precedentes administrativos que anulam Autos de Infração quando a peça básica apresenta descrição incompleta dos fatos, incorreto enquadramento legal ou omissão quanto às razões que fundamentam o lançamento.

A Recorrente conclui sua longa exposição do tópico afirmando que a autuação deve ser anulada *ab initio*, pois a Fiscalização deixou de analisar a tese de isenção prevista na MP n.º 2.158-35, não apresentou fundamentos para descon siderá-la, não formalizou cancelamento prévio do benefício e, ainda, lavrou Auto informação, inviabilizando o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

Por outro lado, o acórdão da DRJ afasta a nulidade do auto de infração sob vários fundamentos.

Primeiro, afirma que o procedimento fiscal (diligência e posterior MPF) seguiu o rito regular e que não há obrigação legal de a fiscalização intimar o contribuinte a cada ato interno de lançamento, nem de decidir, ainda na fase fiscalizatória, sobre todas as alegações feitas pelo sujeito passivo. O contraditório e a ampla defesa seriam assegurados na impugnação, como de fato ocorreu.

Em seguida, a DRJ registra que o auto de infração contém descrição suficiente dos fatos e do enquadramento legal, indicando que a motivação do lançamento foi a ausência de declaração e recolhimento de PIS e Cofins, apurados com base nas receitas extraídas dos livros Diário e Razão. Cita o artigo 59, do Decreto n.º 70.235/1972 para afirmar que não se verifica nenhuma das hipóteses de nulidade (incompetência da autoridade ou preterição do direito de defesa), pois o auto foi lavrado por Auditor-Fiscal competente, com narrativa dos fatos e indicação dos dispositivos aplicáveis, e a contribuinte teve acesso aos autos, relatórios e termos, podendo exercer amplamente sua defesa.

Quanto ao argumento de que seria indispensável o rito do artigo 32, da Lei 9.430/1996 (notificação fiscal, ato declaratório suspensivo e posterior auto de infração) para entidade isenta, a DRJ entende que não se aplica ao caso, porque já havia decisão judicial transitada em julgado (mandado de segurança) negando à Recorrente a isenção/benefício em relação à Cofins.

Transcreve trechos da petição inicial, da sentença e do acórdão que rejeitaram a tese de isenção com base na MP n.º 2.158-35 e na ausência de requisitos, como Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Como STJ e STF também negaram provimento aos recursos, a DRJ conclui que não caberia instaurar novo procedimento administrativo para “suspender” benefício já afastado pelo Poder Judiciário. Por isso, reputa correta a autuação direta e, ao final, rejeita a arguição de nulidade.

Concordo com as razões de decidir da DRJ e que não há qualquer violação ao artigo 59, do Decreto n.º 70.235/1972 e, por isso, rejeito as preliminares.

3 – DO MÉRITO: DO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS PARA O GOZO DA ISENÇÃO.

Com relação a esse ponto, o acórdão da DRJ rejeitou a alegação de isenção de Cofins sustentada pela Recorrente.

Afirma que, embora a Recorrente declare cumprir os requisitos do artigo 12, da Lei n.º 9.532/1997 e da MP 2.158-35/2001, não apresentou qualquer documento comprobatório, especialmente o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, exigido pelo Decreto n.º 4.524/2002 como condição para fruição da isenção.

Destaca que essa exigência foi expressamente reconhecida no processo judicial previamente impetrado pela própria Recorrente, no qual a isenção foi negada de forma definitiva pelo Judiciário, constatando-se que a entidade não possui natureza assistencial ou beneficente. Diante da coisa julgada adversa e da ausência de comprovação documental, conclui a DRJ que a contribuinte não faz jus à isenção, sendo irrelevante discutir o conceito de receitas próprias para esse fim.

A Recorrente, sem se insurgir diretamente contra as razões de decidir da DRJ, repisa suas alegações de Impugnação, sustentando que preenche integralmente todos os requisitos legais para usufruir da isenção de Cofins prevista na MP n.º 2.158-35/2001, por atender às exigências do artigo 12, da Lei n.º 9.532/1997, que disciplinam a imunidade e as condições aplicáveis às entidades beneficentes de assistência social e de educação.

Alega que o seu estatuto social comprova:

- ausência de finalidade lucrativa e desinteresse econômico (arts. 1º a 3º);
- não distribuição de resultados e não remuneração de dirigentes (art. 4º), atendendo às alíneas “a” e “b” do §2º do art. 12;
- manutenção de escrituração regular, reconhecida inclusive pelo próprio auditor fiscal no Auto de Infração, satisfazendo a alínea “c”;
- previsão de destinação do patrimônio, em caso de dissolução, a outra entidade congênere (art. 22), atendendo à alínea “g”.

A Recorrente afirma ainda cumprir as demais exigências previstas nas alíneas “d”, “e”, “f” e “h”, relativas a obrigações fiscais e requisitos documentais, e ressalta que não há qualquer registro de descumprimento constatado pela fiscalização ao longo do procedimento fiscal. Diante disso, considera comprovado o atendimento integral ao artigo 12, da Lei n.º 9.532/1997, o que, por consequência, lhe conferiria o direito à isenção da Cofins sobre receitas próprias.

Além disso, aduz que, por possuir natureza assistencial e filantrópica, buscou também o reconhecimento de imunidade constitucional às contribuições sociais (art. 195, §7º, CF/88), fundamentada na ADI 2028, que afastou a exigência do Certificado de Entidade Beneficente como requisito para imunidade. Embora o Judiciário tenha negado a imunidade, a Recorrente argumenta que tal decisão não prejudica seu direito à isenção, por se tratar de institutos distintos.

Conclui que, tendo comprovado o cumprimento de todas as condições legais, a autuação que desconsiderou a isenção é insubsistente e deve ser anulada.

Às fls. 85/88, consta a seguinte parte dispositiva da sentença transitada em julgado desfavoravelmente à Recorrente:

***“Deve ser denegada a segurança.*”**

1. *Cumpra, de plano, distinguir a imunidade tributária em relação a impostos, prevista no art. 150, VI, alínea c, da Constituição Federal, da isenção, igualmente prevista na Lei Maior, no art. 195, § 7º, relativamente às contribuições para o financiamento da seguridade social. Imunidade e isenção são institutos distintos, como é curial: na primeira, verifica-se hipótese de não incidência do tributo, isto é, sequer ocorre o fato gerador; na segunda, nada obstante a ocorrência do fato gerador, o legislador, por razões de política fiscal, resolve perdoar o tributo em relação a determinadas categorias de contribuintes ou a determinadas situações de fato.*

A previsão constitucional de instituição de isenção fiscal por lei ordinária (art. 150, § 6º) não implica na impossibilidade de o favor tributário poder ser especificamente agasalhado na própria Lei Maior, não havendo fundamento para se concluir que, só por este fato, o favor fiscal refere-se, a rigor, a imunidade.

Assim, pode-se afirmar que o art. 195, § 7º, da Lei Maior previu a isenção da contribuição para a seguridade social relativamente às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências previstas em lei. Esta, pois, a matriz constitucional da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que previu a isenção da COFINS em relação às receitas das atividades próprias das instituições de educação e assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532/97 (arts. 14, X e 13).

A citada Medida Provisória — ente legislativo cuja validade no trato de matéria tributária foi expressamente proclamada pelo STF — permanece em vigor por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32/2001.

A seu turno, o art. 12 da Lei nº 9.532/97 define instituição de educação e assistência social para efeito do disposto no art. 150, VI, c, da CF, isto é, para fins de imunidade de impostos, elencando uma série de requisitos para configuração de semelhante entidade.

Verifica-se, portanto, que a remissão da MP nº 2.158-35/01 ao art. 12 daquela lei visou, exclusivamente, definir, para efeito de isenção da COFINS, as entidades que, abrangidas pela imunidade tributária prevista no art. 150, VI, alínea c, da CF, disciplinada na Lei nº 9.532/97, seriam beneficiadas com mais este favor fiscal, sendo desarrazoado concluir tenha a citada lei passado a reger a isenção da COFINS na espécie, juntamente com a Medida Provisória nº 2.158-35/01.

2. *Assente que a MP nº 2.158-35/01 é a norma instituidora da isenção da COFINS na espécie, resta analisar a legalidade do Decreto nº 4.524/2002 em face daquela.*

O art. 46 do referido diploma legal dispõe que as entidades relacionadas no art. 9º — dentre as quais as instituições de educação e de assistência social que preenchem as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532/97 — são isentas da COFINS com relação às receitas derivadas de suas atividades próprias, devendo, para este fim,

possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, de acordo com o disposto no art. 55, da Lei nº 8.212/91 — que, a seu turno, dispõe de mesma forma em relação à isenção da contribuição previdenciária patronal prevista nos arts. 22 e 23.

Insurge-se a Impetrante contra a posse deste Certificado. Não lhe assiste razão, porém.

O aludido Certificado visa documentar e cadastrar as instituições que efetivamente se encaixem na definição de entidades de educação e assistência social sem fins lucrativos, que atendam aos requisitos legalmente previstos, constituindo medida de caráter administrativo com louvável finalidade saneadora, que não restringe, nem viola, a fruição da isenção, muito menos configura exigência não prevista na norma regulamentada. Frise-se que a isenção não é um direito do contribuinte no sentido que comumente se atribui ao termo, sim um favor fiscal a título precário, cuja fruição está condicionada ao atendimento de determinadas exigências e à própria política fiscal do Governo.

Por outro lado, não há prova de que a obtenção do Certificado se erija em óbice à concessão do favor fiscal, no sentido de serem irrazoáveis ou abusivos os requisitos para a respectiva expedição pelo Conselho Nacional de Assistência Social, à evidência, aqueles previstos na Lei nº 9.532/97, a que expressamente remete, para fins de definição da instituição, a Medida Provisória nº 2.158-35/2001. A menos que a Impetrante não atenda a ditos requisitos, caso em que óbice não é a exigência do Certificado, mas o não atendimento das exigências legais definidoras de instituição educacional sem fins lucrativos.

3. Por derradeiro, deve ser dito que o direito tributário, como é de corrente sabença, adota o princípio da legalidade estrita, ao qual está igualmente vinculada a administração tributária, que, portanto, não pode deixar de exigir a forma prevista em lei, sobretudo para a concessão de favor fiscal, não sendo possível ao Judiciário, a pretexto de afastar suposta ilegalidade na regulamentação da norma instituidora da isenção da COFINS, outorgar-se em legislador positivo, criando tratamento particularizado para a Impetrante, ao arrepio das condições exigidas de todos os contribuintes em idêntica situação, sob pena de afronta ao princípio de isonomia.

Do exposto, JULGO IMPROCEDENTE O PEDIDO E DENEGO A SEGURANÇA.”

O que se tem é que a sentença, ao contrário do que leva crer a Recorrente, inicia a parte dispositiva distinguindo imunidade e isenção: a imunidade exclui o fato gerador, enquanto a isenção perdoa o tributo mesmo havendo fato gerador. Afirma que o art. 195, §7º, da Constituição autoriza isenção de contribuições sociais a entidades beneficentes que atendam a requisitos

legais, sendo essa a base da MP 2.158-35/2001, que concede isenção de Cofins para receitas próprias dessas entidades.

O Juiz ressalta que a MP permanece válida e que a Lei 9.532/1997 define os requisitos para caracterização de entidade educacional ou assistencial. **O Decreto 4.524/2002 exige, para usufruir da isenção, a posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) fornecido pelo CNAS.**

A Recorrente, outrora Impetrante, contestou essa exigência, mas o Juiz afirma que o certificado é um ato administrativo legítimo, que apenas comprova que a entidade cumpre os requisitos legais e que não há prova de que a entidade atenda tais requisitos. A sentença reforça que a administração e o Judiciário estão vinculados ao princípio da legalidade estrita, não podendo afastar exigências previstas em lei. Conceder isenção sem o certificado configuraria tratamento desigual e violaria a isonomia. Conclui-se, portanto, que o Decreto 4.524/2002 é válido e que a impetrante não demonstrou preencher os requisitos legais para a isenção de Cofins.

Diante desse quadro, concluo que não assiste razão à Recorrente.

As alegações reiteradas quanto ao suposto cumprimento dos requisitos do artigo 12 da Lei n.º 9.532/1997 não se mostram suficientes para infirmar as razões da DRJ, uma vez que não há, nos autos, qualquer comprovação documental apta a demonstrar a condição de entidade beneficente ou assistencial, especialmente no que se refere à posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), cuja exigência decorre expressamente do Decreto n.º 4.524/2002 e cuja legalidade foi afirmada pelo próprio Poder Judiciário.

A sentença transitada em julgado — cujos fundamentos foram transcritos — enfrentou de modo direto e definitivo a mesma questão ora discutida, assentando que a Recorrente não atende aos requisitos legais para o gozo da isenção, não possuindo natureza assistencial ou beneficente e não fazendo *jus* ao favor fiscal previsto na MP n.º 2.158-35/2001. Trata-se de decisão judicial coberta pela autoridade da coisa julgada, cuja eficácia impede que a esfera administrativa reconheça, por via oblíqua, direito que já foi expressamente negado pelo Judiciário.

Assim, não há como acolher a pretensão recursal.

Portanto, mantenho a conclusão da DRJ e voto pela improcedência do pedido, negando provimento ao Recurso Voluntário no tocante à alegada isenção de Cofins.

4 – DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.

A Recorrente alega que a multa de ofício no patamar de 75% tem caráter confiscatório.

Observa-se que a legislação aplicável esclarece de forma inequívoca a razão da utilização do referido percentual. O artigo 44, da Lei n.º 9.430/1996, dispõe:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição:

I – setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento; pagamento ou recolhimento após o vencimento, sem multa moratória; falta de declaração; ou declaração inexata, ressalvada a hipótese do inciso seguinte.”

Dessa forma, verifica-se que a multa de ofício aplicada ao presente caso decorre diretamente da previsão legal, estando seu percentual expressamente fixado na norma, não cabendo e à Autoridade Fiscal ou ao CARF afastar, modular ou relativizar tal comando, devendo apenas proceder à sua aplicação objetiva, independentemente de outras considerações.

5 – DA CONCLUSÃO.

Ante o todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges