ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18471.000373/2008-65
CÓPIA

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

Processo nº	18471.000373/2008-65
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1402-001.475 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	09 de outubro de 2013
Matéria	IRPJ
Recorrente	POLICLÍNICA DE BOTAFOGO
Recorrida	7ª Turma da DRJ/RJ1

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

IMUNIDADE. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. ISENÇÃO. LEI ORDINÁRIA. DISTINÇÃO. SUSPENSÃO. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DA DO CTN E DA LEI 9532.

A imunidade tributária das instituições de educação ou de assistência social (decorrente da Constituição Federal e relativa ao impostos) e a isenção tributária das entidades sem fins lucrativos (decorrente da lei e relativa aos impostos e contribuições) poderão ser suspensas, pela Receita Federal do Brasil, caso haja inobservância das condições fixadas em lei para o gozo da isenção ou imunidade, condições estas previstas no artigo 9º, parágrafo 1º e art. 14 do CTN e no art. 12 e parágrafo 2°, salvo a alínea "f" e o parágrafo 3° da Lei 9532/97, correndo ambos os procedimentos de suspensão sob o rito do artigo 32 da Lei 9430/96.

ADIN 1802-3/98. ALCANCE DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E SUSPENSÃO DA VIGÊNCIA DO ARTIGO 14 DA LEI 9532. RITO LEGAL PARA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE E ISENÇÃO.

A suspensão da vigência de dispositivos da Lei 9532/97 operada pela ADIN 1802-3 tem eficácia tanto em relação à suspensão da imunidade quanto em relação à suspensão da isenção, em razão da própria redação do artigo 32 e parágrafo 10º da Lei 9430/96.

ISENÇÃO. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO.

Para o gozo da isenção as instituições filantrópicas estão obrigadas a manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão. Comprovada a imprestabilidade da escrita contábil, deve ser mantida a suspensão da isenção.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 13/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ARBITRAMENTO

Comprovado que a escrituração contábil da empresa possui vícios e deficiências que a tornam imprestável para determinação do lucro real, cabível é o arbitramento do lucro.

Recurso Voluntário Desprovido.

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez. e Carlos Pelá.

Relatório

Trata-se de auto de infração de IRPJ e CSLL (fls. 115/128), cumulado com juros e multa de ofício, relativo ao ano-calendário de 2004, lavrado em razão da suspensão da isenção do IRPJ e da CSLL, na forma do artigo 32 da Lei nº. 9.430/96, formalizada pelo Ato Declaratório Executivo Defis/RJO n° 019/08 e da consequente apuração de valores a pagar.

O presente processo tem origem na Representação Fiscal de fls. 01/03, relativa à suspensão da isenção da autuada. Quanto aos fatos, relata a Representação Fiscal que, após a análise dos Livros comercias, Diário e Razão, dos extratos bancários e da folha de pagamentos da autuada, solicitou esclarecimentos, por escrito, e a apresentação de documentação hábil e idônea que comprovasse o lançamento a débito na conta n° 31010409002 - Material de Uso e Consumo, no valor de R$1.331.353,57, com histórico "REC DEPÓSITO NESTA DATA", em 01/06/2004.

A empresa apresentou por escrito (fl. 14/15) o seguinte esclarecimento: "Com relação ao valor de R$1.331.353,57, em 01/06/2004, não localizamos qualquer documentação comprobatória. A probabilidade é de um erro contábil por parte da antiga contadora. Por analogia, penso que o lançamento a crédito deveria ter sido feito na conta estoque e não na conta Diversos Convênios, embora não há relatórios comprobatórios para afirmar tal declaração. O que provavelmente pode ter ocorrido é que durante o ano de 2004, a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 13/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

contabilidade não registrou as entradas e saídas do estoque, lançando a movimentação deste diretamente em despesas".

Assim, uma vez que não foi apresentada nenhuma documentação comprobatória da referida despesa, esta ficou sem comprovação, alterando em conseqüência, o resultado do exercício/2005, ano-calendário de 2004, passando de déficit para superávit.

Por tais razões, o Fisco concluiu que restou comprovado que no ano-calendário de 2004, a contribuinte deixou de observar os requisitos condicionadores do favor fiscal, previstos nos artigos 15 e 12 da Lei n° 9.532/97, pois não conservou, em boa ordem, os documentos que comprovariam a efetivação de suas despesas, deixando de apresentá-los; e, uma vez que passou a ter superávit, teria de destiná-los, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais, dando ensejo à suspensão do benefício.

Em virtude de tais fatos, em conformidade com o disposto no § 2°do artigo 32 da Lei n°. 9.430/96, a contribuinte foi notificada para apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias, as alegações e provas que entendesse necessárias.

Transcorrido esse prazo sem qualquer manifestação por parte da contribuinte, foi elaborado o despacho de fls. 21/22, solicitando a formalização da suspensão da isenção de tributos.

Em 21/05/2008 foi emitido o Ato Declaratório Executivo Defis/RJO n° 019, suspendendo a isenção da contribuinte (fl. 24), tendo em vista o disposto no artigo 32 da Lei n° 9.430/96, itens "c" e "d" do § 2° do artigo 12 c/c as disposições previstas no artigo 15 da Lei n° 9.532/97 e o Despacho Decisório de fl. 23.

Prosseguindo, a contribuinte foi intimada em 05/06/2008 (fl. 81) a apresentar planilha com a composição dos valores das receitas de prestação de serviços, mês a mês, do ano-calendário de 2004, além de todas as notas fiscais emitidas.

Conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 83/85), pelo fato de a contribuinte deixar de escriturar, diariamente, em seus livros obrigatórios, a totalidade de notas fiscais de sua emissão e suas despesas, exigência do art. 170 do RIR/99, sua escrituração foi considerada insuficiente para apurar o lucro real, sendo proposto o arbitramento do lucro com base no artigo 530, inciso II, do RIR/99, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL devidos (fl.82).

O total da autuação perfaz a importância de R$ 1.223.563,75, conforme demonstrativo de fl. 26 e a base de cálculo utilizada para o arbitramento e apuração dos tributos devidos foi obtida através de informações prestadas pela própria autuada (fls. 98/99).

Devidamente cientificada do lançamento e do ADE Defis/RJO n°. 019 (fls. 114, 116 e 123), a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 141/155, instruída com os documentos de fls. 156/193, alegando, em resumo, o que segue:

- é uma entidade imune, possuidora de todos os títulos necessários para gozo da imunidade, obtidos em processos devidamente formalizados;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 13/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- a Receita Federal não pode fazer incidir, mesmo que sob arbitramento fiscal, o IRPJ e a CSLL sobre o resultado positivo de instituições de assistência social, sem fins lucrativos;

- além de cumprir todos os requisitos para o gozo da imunidade e possuir todos os títulos necessários ao benefício, está amparada por decisão judicial confirmada no TRF da 2ª Região;

- possui o reconhecimento do seu direito à imunidade do IRPJ em decisão da 5ª Vara Federal do Rio de Janeiro (fls. 178/180) proferida em sede de Mandado de Segurança impetrado exatamente contra a Lei n° 9532/97, citada no Relatório Fiscal, que em seu art. 12 e § 1º e 2°, pretendia fazer incidir o IRRF sobre aplicações financeiras de renda fixa ou variável de instituições de assistência social. Acrescenta que essa decisão judicial, confirmada pelo TRF da 2ª Região (181/182), garantiu à contribuinte gozo da imunidade indicada no art. 150, VI, letra "c" da CF;

- como imunidade é decorrente da limitação constitucional ao poder de tributar, a regulamentação dessa limitação só poderia ser regulada por Lei Complementar. Por essa razão, o art. 12 da Lei nº. 9532/97 foi atacado pela ADI n° 1802/98 - DF que fulminou a indicação de incidência pela via de lei ordinária;

- tem alguns de seus serviços sob a responsabilidade de empresas terceirizadas, sob rígido contrato de prestação de serviços, as quais devem pagar e pagam seus impostos;

- a autuação não pode prosperar ao amparo do art. 32 da Lei nº. 9430/96, eis que nem a imposição da Lei Ordinária nº. 9532/97 fez incidir, pela determinação do seu art. 12, o IRRF, a ser retido de suas eventuais aplicações financeiras;

- a entidade, dentro do pleno exercício de defesa, irá buscar e apresentar os documentos necessários à comprovação de seus lançamentos contábeis havidos;

- as exigências contidas no art. 14 do CTN, que trata da matéria, foram extraídas do Decreto-Lei n° 179/75. Assim, uma vez que a entidade possui Declaração fornecida pela Secretaria de Estado de Justiça, que comprova o atendimento aos requisitos do Decreto-Lei nº.179/75, e, conseqüentemente, em face da identidade dos dispositivos, aos requisitos do art. 14 CTN, a entidade faz jus ao gozo da imunidade de impostos;

- é entidade inscrita no Conselho Estadual de Assistência Social do Estado do Rio de Janeiro - Certificado de Inscrição expedido em 22/01/08 em grau de recurso pela Secretaria de Estado de Assistência Social e Direitos Humanos/Conselho Estadual de Assistência Social/RJ (fl. 190);

- havendo decisão judicial que resguarda a imunidade de impostos em vigor, não poderia haver lançamento de IR ou CSLL, haja vista que a autuada possui o reconhecimento formal dos Governos Federal, Estadual e Municipal, como instituição beneficente de assistência social e, declarada de utilidade pública (fls. 191/192);

- deve ser anulado o ADE Defis/RJO n° 019/08 e os autos de infração de IRPJ e CSLL.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 13/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A 7ª Turma da DRJ/RJ1 (fl. 201/213), no entanto, julgou improcedente a impugnação apresentada (fl. 834/850), mantendo a suspensão da isenção e o lançamento em sua totalidade, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*
>
> *Ano-calendário: 2004*
>
> *ISENÇÃO. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO.*
>
> *Para o gozo da isenção as instituições filantrópicas estão obrigadas a manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão. Comprovada a imprestabilidade da escrita contábil, deve ser mantida a suspensão da isenção.*
>
> *ARBITRAMENTO*
>
> *Comprovado que a escrituração contábil da empresa possui vícios e deficiências que a tornam imprestável para determinação do lucro real, cabível é o arbitramento do lucro.*
>
> *Impugnação Improcedente*
>
> *Crédito Tributário Mantido*

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso voluntário (fls. 289/294), acompanhado dos documentos de fls. 295/362, repisando os argumentos de sua peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

O recurso atende a todos os pressupostos de admissibilidade. Deve, pois, ser conhecido.

Da suspensão da isenção tributária

Inicialmente, sobre o tema da imunidade e da isenção tributária, cabe tecer alguns esclarecimentos.

A **imunidade** das instituições de educação e de assistência social está prevista no artigo 150, VI, alínea "c" da CF/88, o qual dispõe que, sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 13/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

inclusive suas fundações, das entidade sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, **atendidos os requisitos da lei**.

Preliminarmente, verificamos que **imunidade** disposta no artigo 150, VI, alínea "c" da CF/88, com as limitações previstas no seu § 4°, não é absoluta, uma vez que somente abrange impostos (não se aplica a taxas, contribuições sociais ou de melhoria) e está condicionada a determinados requisitos impostos pela própria CF/88, quais sejam: somente abriga o patrimônio, renda ou serviços, e desde que relacionados com as finalidades essenciais da instituição; as instituições não devem ter fins lucrativos; e, devem ser atendidos os requisitos da lei.

Neste aspecto, instaura-se o debate sobre a questão de ser esta matéria regulada por lei ordinária ou lei complementar. Não obstante, pelo menos quanto aos requisitos estabelecidos em lei complementar, não há dúvidas quanto à necessidade de as instituições de educação e de assistência social cumpri-los, os quais encontram-se dispostos no artigo 9°, § 1° da Lei n°. 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN, recepcionado como lei complementar pela Carta Constitucional de 1967), qual seja, a atribuição, por lei, às entidades imunes, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caibam reter na fonte, e a dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros, bem como os requisitos dispostos no artigo 14, incisos I a III do mesmo CTN, quais sejam:

> *I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer titulo (Redação dada pela Lei Complementar d. 104, de 10/01/2001);*
>
> *II - aplicarem integralmente, no país, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;*
>
> *III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.*

Por sua vez, o artigo 12, caput da Lei nº. 9.532/97

dispõe que, para efeito do disposto no artigo 150, inciso VI, alínea "c" da CF/88, considera-se **imune** a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

Para o gozo da imunidade, as instituições de assistência social, tais como a Recorrente, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos, dispostos no artigo 12, § 2°, alíneas "a" a "h" da Lei nº. 9.532/97:

> *a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;*
>
> b*) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;*
>
> *c)* ***manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão****;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 13/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *d) **conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial**;*
>
> *e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;*
>
> *f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim Cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;*
>
> *g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;*
>
> *h) outros requisitos estabelecido em lei específica, relacionados com, o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.*

Como se vê, a manutenção da escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, exigência do artigo 12, § 2°, alínea "c" da Lei n°. 9.532/97, já constava do CTN.

E, nesse passo, a exigência do artigo 12, § 2°, alínea "d" da Lei n°. 9.532/97 nada mais é do que decorrência da exigência prevista na alínea "c".

O artigo 12, § 3° da Lei nº. 9.532/97, com a redação dada pela Lei nº. 9.718/98, dispõe que considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

O artigo 13 da Lei n°. 9.532/97 dispõe que sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade e da isenção a que se referem os artigos 12 e 15, relativamente aos anos-calendário em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais. Por sua vez, o artigo 14 dispõe que à suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no artigo 32 da Lei nº. 9.430/96.

Finalmente, o artigo 15, § 3° da Lei n°. 9.532/97 dispõe que às instituições isentas aplicam-se as disposições do artigo 12, § 2°, alíneas "a" a "e" e § 3° e dos artigos 13 e 14 da Lei n°. 9532/97.

Nesse contexto, como o artigo 146, inciso II da CF/88 dispõe que cabe à lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar e como a Lei Ordinária n°. 9.532/97 trata, em seus artigos 12 a 14, de requisitos impostos e da suspensão do gozo da **imunidade** tributária das instituições de educação ou de assistência social sem fins lucrativos,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 13/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

nos termos do artigo 150, inciso VI, alínea "c" da CF/88, o STF, através da ADIN n° . 1.802-3, entendeu que, por se tratar de limitação constitucional ao poder de tributar, a demarcação do objeto formal e material da imunidade das referidas instituições é matéria afeita à lei complementar, tendo declarado a inconstitucionalidade formal da alínea "f" do § 2° do artigo 12, o caput do artigo 13 e o artigo 14, bem como a inconstitucionalidade formal e material do § 1 ° do artigo 12 da Lei Ordinária n°. 9.532/97.

A Ementa da ADIN n°. 1.802-3 esclarece que o que a CF/88 remete à lei ordinária é a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade imune. Entretanto, o que diz respeito aos lindes (limites) da imunidade, quando suscetíveis de disciplina infraconstitucional, devem ser reservados à lei complementar. A luz desse critério distintivo, **o artigo 12 e § 2°, salvo a alínea "f" e o § 3°, bem como o artigo 13, parágrafo único da Lei nº. 9.532/97 foram considerados como INCÓLUMES à inconstitucionalidade formal argüida**.

Há, entretanto, um aspecto relevante a ser abordado, que se refere à "suspensão da vigência" dos arts. 12, § 1°, alínea "f" do § 2° e § 3°; caput do art. 13, e art. 14 da Lei 9.532/97 pela ADIN nº. 1.802-3 DF.

O Acórdão 103-21.076 do 1° Conselho de Contribuintes, DOU de 28/11/2002, dispõe que a ADIN nº. 1.802-3, que suspendeu liminarmente a vigência de dispositivos da Lei nº. 9.532/97, tem eficácia tão-somente quanto à suspensão da imunidade que trata o artigo 32 da Lei nº 9.430/96, não tendo aplicabilidade ao instituto da isenção de tributos e contribuições federais. Por suas vezes, os relatórios dos votos dos Acórdãos 101-94.657 e 101-95.343 do 1° CC, sessões realizadas em 12/08/2004 e 25/01/2006, e o Acórdão 1103-00.269 da 1ª Câmara, 1ª Turma Ordinária da 1ª Seção do CARF, DOU de 30/03/2011, dispõem que há quem entenda que o alcance da suspensão da eficácia do artigo 14 da Lei nº. 9.532/97 não se refere à adoção do procedimento nele previsto, mas em aplicar o procedimento nos casos de descumprimento dos requisitos para a imunidade acrescentados pela mesma lei e suspensos pelo STF.

Entretanto, como as interpretações acima apresentadas ainda não são pacíficas no âmbito deste Conselho, entendo que a suspensão da vigência de dispositivos da Lei nº. 9.532/97 operada pela ADIN nº. 1.802-3 tem eficácia tanto em relação à suspensão da imunidade quanto em relação à suspensão da isenção, e que também não há como flexibilizar a suspensão imposta pelo STF.

Considerando isso, apesar de o rito para a suspensão da imunidade tributária previsto no artigo 32 da Lei nº. 9.430/96 se referir única e exclusivamente aos requisitos previstos na CF/88 e no CTN, o § 10º deste mesmo artigo dispõe que os procedimentos ali estabelecidos aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência, qual seja, a própria Lei nº. 9.532/97, ficando, assim, suprida a suspensão da vigência do artigo 14 da Lei n °. 9.532/97 pela ADIN n°. 1.802.

Ou seja, o rito do artigo 32 da Lei nº. 9.430/96 é aplicável aos casos de suspensão da imunidade tributária pelo descumprimento dos requisitos previstos na CF/88 e no CTN, conforme determina sua própria redação; e, aplicável aos casos de suspensão da isenção tributária pelo descumprimento dos requisitos da Lei nº. 9532/97, em razão da redação do seu § 10 (e não mais em razão do que dispõe o artigo 14 da Lei nº. 9532/97).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 13/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Esclareça-se que o artigo 32, §§ 1º ao 10° da Lei nº. 9.430/96 não estabelece limitações ao poder de tributar, mas, tão-somente, discorre sobre procedimento de natureza administrativa. Neste caso, não há necessidade de lei complementar para regular a questão, bastando uma lei ordinária, no caso, a própria Lei n°. 9.430/96, uma vez que a essência instrumental das normas, sem direta ligação com o campo tratado na imunidade das entidades, está livre da reserva complementar. Ademais, a inconstitucionalidade do referido artigo não foi argüida na ADIN nº. 1.802-3.

Finalmente, saliente-se que a Lei nº. 9.532/97 constitui-se na lei isentiva de que trata o artigo 176 do CTN relativamente às instituições entidade sem fins lucrativos - de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis -, e a aplicabilidade de seu artigo 15, c/c o artigo 12, § 2°, alíneas "a" a "e" e § 3° não foi afetada pela ADIN nº. 1.802, estando **em pleno vigor**.

Com efeito, a **IMUNIDADE** tributária das instituições de educação ou de assistência social (decorrente da CF e relativa ao impostos) e a **ISENÇÃO** tributária das entidades sem fins lucrativos (decorrente da lei e relativa aos impostos e contribuições) poderão ser suspensas, pela Receita Federal do Brasil, caso haja inobservância das condições fixadas em lei para o gozo da isenção ou imunidade, condições estas previstas nos arts. 9º, § 1º e art. 14 do CTN e no art. 12 e § 2°, salvo a alínea "f" e o § 3° da lei nº. 9532/97, correndo ambos os procedimentos de suspensão sob o rito do art. 32 da Lei nº. 9.430/96.

Dito isso, passo a analisar o presente caso.

A expedição do ADE Defis/RJO n° 019/08 suspendeu a isenção tributária do IRPJ e da CSLL, no ano-calendário de 2004, em decorrência da falta de comprovação, por parte da Recorrente, de despesas escrituradas, hipótese que restou caracterizada pela fiscalização como infração ao disposto no artigo 32 da Lei n° 9.430/96, itens "c" e "d" do § 2° do artigo 12 c/c as disposições previstas no artigo 15 da Lei n°. 9.532/97.

Assim, para logo, vale dizer que é descabida a alegação da Recorrente no sentido de que o requisito infringido era imposto por lei ordinária, quando deveria ter sido imposto por lei complementar para ser capaz de afastar a "imunidade" da Recorrente.

O ADE trata de suspensão da isenção e por isso remete exclusivamente às leis ordinárias. Se estivesse tratando da suspensão da imunidade tributária, talvez fosse o caso de exigir a remissão à infração de lei complementar, mas não é esse o caso dos autos. Lembrando que, como já foi dito, a manutenção da escrituração das receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, requisito do artigo 12, § 2°, alínea "c" da Lei n°. 9.532/97, também consta entre os requisitos do CTN (artigo 14) para fruição da imunidade tributária.

Superada essa questão, a Recorrente sustenta, ainda, que possui o reconhecimento do seu direito à imunidade do IRPJ em decisão proferida em sede de Mandado de Segurança (fls. 178/180), pela 5ª Vara Federal do Rio de Janeiro, confirmada, por decisão unânime do TRF da 2ª Região (181/182).

No entanto, como registrou a decisão recorrida, o objeto da ação judicial não se confunde com a matéria em julgamento. O Mandado de Segurança cuidou de afastar a incidência do IRPJ sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa ou variável, de fundos de investimento, em face da cobrança instituída pelo §1º, do art. 12 da Lei nº. 9.532/97.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 13/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

E, limitando-se à análise desse objeto, as decisões proferidas no referido processo apenas cuidaram de consignar que na época a Recorrente fazia jus ao benefício da imunidade tributária, já que era instituição de assistência social.

A Recorrente parece olvidar-se, contudo, que a fruição do gozo do benefício da imunidade e da isenção tributária depende não só da condição de entidade de assistência social sem fins lucrativos, mas do cumprimento dos "requisitos da lei".

A imunidade tributária conferida pela Constituição Federal às instituições de educação ou de assistência social não é absoluta, pois, conforme redação do próprio dispositivo constitucional (art. 150, VI, alínea "c"), ela está condicionada ao cumprimento dos "requisitos da lei".

E, a lei a que se referiu o legislador constitucional é a Lei nº. 5.172/66 (CTN), naquilo que se refere à demarcação do objeto formal e material da imunidade, e a Lei nº. 9532/97, no que toca aos procedimentos de ordem administrativa.

Assim, o que aconteceu no presente caso foi que, em momento posterior ao da discussão do referido Mandado de Segurança, ao fiscalizar o cumprimento dos requisitos necessários para fruição dos benefícios da imunidade e isenção tributária que possuía a Recorrente, a fiscalização deparou-se com o descumprimento das condições impostas pelos itens "c" e "d" do § 2° do artigo 12 da Lei nº. 9532/97.

Com efeito, para a manutenção da imunidade e/ou da isenção tributária da Recorrente era necessário que ela continuasse, ano a ano, observando as condições previstas nos arts. 9º, § 1º e art. 14 do CTN e no art. 12 e § 2°, salvo a alínea "f" e o § 3° da Lei nº 9532/97. Uma vez descumpridos os requisitos legais para fruição dos favores fiscais, o Delegado da Receita Federal viu-se obrigado a expedir ato declaratório suspensivo dos benefícios.

Portanto, descabem os argumentos da Recorrente no sentido de que teria havido a suspensão da isenção e a manutenção da imunidade, haja vista que ambos constituem o mesmo benefício, sendo, tão somente, o primeiro mais amplo (abrangendo impostos e contribuições) e concedido por lei ordinária e a segundo mais restrito (abrangendo apenas impostos) e concedido pela Constituição.

Havendo a suspensão da isenção do IRPJ e da CSLL, como aconteceu no presente caso, está claro que também terá ocorrido, por via de conseqüência, a suspensão da imunidade tributária do IRPJ, possibilitando o lançamento para cobrança de valores devidos.

In casu, a Recorrente ***(i)*** não manteve escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurassem a respectiva exatidão; e ***(ii)*** não conservou em boa ordem os documentos que comprovassem a origem de suas despesas, não conseguindo comprovar a despesa da ordem de R$ 1.331.353,57, conforme relatou a Representação Fiscal.

Vale ressaltar que, muito embora tenha afirmado em sua peça impugnatória que buscaria os documentos comprobatórios das referidas despesas, a Recorrente, até o momento, não trouxe aos autos qualquer documento que comprovasse o destino dos valores.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 13/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Os documentos trazidos aos autos pela Recorrente só comprovam que ela atuava na área de assistência social, tendo sido declarada de utilidade pública. Tal condição, contudo, como já foi esclarecido, não a exime de atender aos requisitos da lei, para gozar dos benefícios da imunidade e da isenção.

Registre-se, por fim, que a empresa também deixou de atender aos Termos de Intimação de fls. 65/71, onde outros lançamentos contábeis foram questionados.

Por tudo isso e ausente qualquer vício formal na expedição do ADE Defis/RJO nº. 019/08, deve ser mantida a suspensão da isenção tributária da Recorrente.

Dos autos de infração lavrados

A Recorrente vale-se dos mesmos argumentos acima combatidos para contestar os valores da autuação. Não foram contestadas as razões do arbitramento, base de cálculo ou qualquer outra matéria de fato contida nos autos de infração.

Assim, diante da suspensão da isenção tributária, devem ser mantidos os valores lançados.

Posto isso, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a suspensão da isenção tributária e o crédito tributário lançado.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 06/11/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 13/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA