



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.004871/2003-81
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-005.504 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 12 de julho de 2021
Recorrente SOCIEDADE EDUCACIONAL DE SÃO PAULO - SESP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

Importa destacar que o recurso especial, para devolver a matéria ao exame da CSRF, deve apontar contextos fáticos ao menos similares, caso contrário, não se conhece da divergência apontada pelo recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto por SOCIEDADE EDUCACIONAL DE SÃO PAULO – SESP em face da decisão proferida no Acórdão nº 1103-00.269, na sessão de 03 de agosto de 2010, no qual colegiado, por maioria de votos, decidiu dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo do arbitramento dos lucros os valores considerados como receitas omitidas, nos respectivos trimestres, e cancelar o auto de infração de PIS.

A decisão recorrida está assim ementada:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: SUSPENSÃO DE IMUNIDADE — RITO LEGAL - A cautelar concedida na ADIn 1.802-3, que suspendeu a eficácia do art. 14 da Lei 9.532/97, não tem o efeito de interditar a aplicação do art. 32 da Lei 9430/96 ao caso vertente. A eficácia suspensa do art. 14 da Lei 9.532/97 é consequência da suspensão de eficácia do § 1º e da alínea "f" do § 20 do art. 12 e do caput do art. 1,3 da Lei 9,532/97. O que se deu no caso vertente foi a suposta inobservância das hipóteses descritas nas alíneas "c" e "d" do § 2º da Lei 9,532/97 bem como do inciso III do art. 14 do CTN.

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE - Embora as intimações tenham-se referido globalmente à movimentação financeira por instituição bancária, para apresentação dos livros comerciais obrigatórios nos quais esteja escriturada tal movimentação financeira, fato é que a recorrente não logrou apresentar a maior parte da escrituração contábil à citada movimentação financeira. E nesse contexto, diante da resposta às intimações com os documentos canudos, e sem a indicação de que todos os valores da movimentação financeira não escriturada correspondem somente a fatos contábeis permutativos, sem nada representar, em nenhuma parcela, receita (ou despesa) da recorrente, resulta tipificada a inflação ao art. 14, III, do CTN e ao art. 12, § 2º, "c", da Lei 9.532/97, Justificada a "suspensão" da imunidade.

OMISSÃO DE RECEITAS POR MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA — NULIDADE — IRPJ, CSLL - Em nenhuma das intimações se fez remissão ao art. 42 da Lei 9.430/96, mesmo indireta ou obliquamente, nem é dito sobre presunção de omissão de receitas, na falta de atendimento e comprovação das origens dos depósitos e créditos bancários. Sobretudo, em nenhuma das intimações se requer a comprovação das origens de créditos individualizados. No caso vertente, as intimações foram para comprovação da origem dos saldos, ou melhor, do valor de totalização de movimentação financeira por instituição bancária, Hipótese em que caberia à autoridade fiscalizadora ter aprofundado as investigações. Vício material por carência ou insuficiência de certeza do crédito, que vitima a exigência fiscal relativa à omissão de receitas por movimentação financeira que compõem o arbitramento do lucro.

ARBITRAMENTO DO LUCRO — ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS – Não merece agasalho a alegação de que a recorrente não se sujeitaria ao IRPJ e à CSLL, por não apurar lucro, e sim somente superávit, por ser entidade sem fins lucrativos. Aqui, a recorrente teve a imunidade "suspensa", por descumprimento dos requisitos do art. 14, III, do CTN e do art. 12, § 20, da Lei 9,532/97, E não houve sequer apresentação de escrituração contábil regular e, assim, dos Livros Diário e Razão, não se divisa vício a derruir o arbitramento do lucro ancorado nas demais receitas, empreendido pelo autuante, na exigência de IRPJ e de CSLL.

PIS — FATURAMENTO - A suspensão de imunidade do IRPJ não tem, por si, o condão de sujeitar a recorrente ao PIS com base no faturamento. Os preceitos legais da Lei 9.715/98 invocados pela autoridade fiscal conectados com o motivo do lançamento não permitem endossar a pretensão fiscal (faturamento). Vício substancial que fulmina o lançamento.

O litígio decorre de lançamento de ofício do IRPJ, da CSLL e do PIS com base em movimentação financeira incompatível, que foram precedidos de suspensão da imunidade tributária da entidade, com base em Ato Declaratório Executivo nº 14, de 16.01.2003, lavrado pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo, com base no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

Em impugnação, a Recorrente alegou a inconstitucionalidade e ilegalidade do ADE de suspensão de imunidade, o qual tem amparo nos art. 12 a 14 da Lei nº 9.532, de 1997, cuja vigência foi suspensa em razão da ADI nº 1.802/DF. Quanto à movimentação financeira, que os valores se referiam a empréstimos bancários, os quais não foram provados devido ao

pouco tempo que teve para produzir os documentos, aduz que, ainda que fosse declarada suspensa a imunidade, permaneceria imune do pagamento da CSLL e do PIS, *pois o que estaria suspensa seria a imunidade relativa ao art. 150, VI, "c", da CF e não a relativa ao § 7º do art. 195 da CF*, e que não poderia ser sujeito passivo da CSLL, pois essa pressupõe existência de lucro.

A 3ª Turma da DRJ/SP julgou improcedente a impugnação (fls. 469/485). No que diz respeito à suspensão da imunidade, em razão de que a mesma está fundada no art. 14 do CTN e de que a ADIn n.º 1.802/DF afetou *parcialmente os artigos 12 e 13 da Lei n.º 9.532/1997, em especial no que diz respeito ao parágrafo primeiro e parágrafo segundo, alínea "f" do art. 12 e caput do artigo 13 [...]. Todos os dispositivos restantes daqueles comandos legais permanecem hígidos e aptos a produzirem seus efeitos. Quanto ao artigo 14, este apenas remete ao artigo 32 da Lei 9.430/1996 os casos advindos da Lei 9.532/1997. O artigo 32 permanece válido como norma de caráter processual para os demais casos, tanto nos artigos reputados de constitucionais da Lei 9.532/97, como para os casos advindos dos requisitos constantes do Código Tributário Nacional*. Em relação ao PIS, a autoridade julgadora da DRJ entendeu como válido o lançamento *uma vez que a contribuinte não fazia jus à imunidade/isenção e tampouco ao recolhimento do PIS sobre a folha de pagamento, em razão de não possuir o Certificado de Entidade de Assistência Social e, quanto à exigência da CSLL, a Lei n.º 7.689/88 é clara ao estabelecer como base de cálculo da CSLL o resultado do exercício, nada mencionando neste ponto, registre-se, sobre a apuração de lucro ou a existência de finalidade lucrativa por parte dos contribuintes*.

Em Recurso Voluntário (fls. 496/514), a Recorrente repisou os argumentos da impugnação, os quais se destacam, de forma resumida, *que apresentou toda a documentação relativa à sua movimentação financeira, bem como a sua escrituração contábil, e que observou corretamente o disposto no art. 14 do CTN; que a autoridade fiscal não concedeu prazo suficiente para a correção dos equívocos encontrados; que a autoridade fiscal não avaliou a documentação entregue pela recorrente para aferir seu resultado, tendo preferido enveredar pelo caminho do arbitramento; que houve concessão de medida liminar em ADIn para suspender a aplicação do § 1º e da alínea "f" do art. 12 da Lei 9.532/97, bem como dos arts. 13 e 14, da mesma lei, que, com a suspensão da eficácia do art. 14 da Lei 9.532/97, a eficácia do art. 32 da Lei 9.430/96 ficou abalada*.

A 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, em sessão de 04.06.2014, rejeitou, por unanimidade os Embargos de Declaração apresentados pela Fazenda Nacional (fls. 706/710), por entender que a decisão, fundada em argumento não trazido pela recorrente, *não representa contradição no acórdão, tampouco julgamento 'extra petita'* (fls. 793/811).

Cientificada em 23.08.2016 do Acórdão que julgou o Recurso Voluntário (e-fls. 868), o sujeito passivo interpôs Recurso Especial em 02.09.2016 (e-fls. 870/904), no qual arguiu divergências quanto aos efeitos da suspensão do art. 14 da Lei n.º 9.532, de 1997, pelo STF e sobre a base de cálculo do lançamento.

Em Despacho de Exame de Admissibilidade (e-fls. 1.116/1.123), o então presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, admitiu a primeira divergência, do qual se extrai:

Primeiramente, haja vista terem sido apresentados mais de 2 (dois) paradigmas com relação a esta matéria, apenas os 2 (dois) primeiros serão considerados, descartando-se o Acórdão n.º 1101-001.051, em atendimento ao disposto no § 7º do art. 67 do RICARF.

Paradigmas admitidos com relação a esta matéria:

Acórdão nº 1201-001.444 (1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, inteiro teor anexado ao recurso):

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

Ementa: PROCEDIMENTO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE/ISENÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE DO PROCEDIMENTO ADOTADO. INTELIGÊNCIA DA DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

A decisão do Supremo Tribunal Federal, em sede da ADIN 1.802, suspendeu a aplicação do art. 14 da Lei 9.532/97. A suspensão da vigência desse artigo resulta na inaplicabilidade do rito previsto no art. 32 da Lei 9.430/96, mas não impede a Autoridade Fiscal de fiscalizar, verificar o preenchimento de condições para gozo de imunidade/isenção e lançar os tributos que entender devidos, seguindo as demais normas atinentes aos atos administrativos realizados. (...)

Acórdão nº 101-94.657 (Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, inteiro teor anexado ao recurso):

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. A suspensão da imunidade prevista no artigo 150, VI, "c", da Constituição Federal, só é cabível na hipótese de serem desatendidos, comprovadamente, os requisitos fixados pela legislação de regência.

IMUNIDADE- INTERPRETAÇÃO- Albergando, a norma imunizante, um princípio fundamental a ser preservado, não se justifica qualquer interpretação que o amesquinhe.

INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA- A interpretação restritiva não reduz o campo da norma, mas determinar-lhe as fronteiras exatas. Não conclui de mais, nem de menos do que o texto exprime, mas declara o sentido verdadeiro e o alcance exato da norma, tomando em apreço todos os fatores jurídico-sociais que influíram em sua elaboração.

REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. O pagamento regular, aos dirigentes, de salários e gratificações a que fazem jus como integrantes do corpo docente da universidade, de acordo com o plano de carreira do magistério, em iguais condições com os demais professores que não exercem cargo de direção, não se identificam como distribuição velada de patrimônio, em nada importando que, enquanto exercendo as funções de reitor, pró-reitor, e assemelhadas, sejam dispensados da atividade de docência.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS- Não se caracterizam como "vantagem extra" e "distribuição de parcela do patrimônio ou renda" a atribuição de gratificação a título de "Dedicação Exclusiva" e a disponibilização, aos dirigentes, para uso em serviço, de veículos da entidade e correspondentes despesas de manutenção. Da mesma forma, a contratação de parentes não possui nenhuma vedação, a menos que a fiscalização prove tratar-se de situação simulada a fim de encobrir distribuição de resultados.

CRITÉRIOS CONTÁBEIS- A acusação de adoção de critérios contábeis que dificultam a análise e cálculos que estão fora de uma base firme e segura não é suficiente para suspender a imunidade, se a Fiscalização não alega que a Entidade não mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS - O descumprimento de dispositivo da legislação tributária como requisito para a suspensão da imunidade está previsto no art. 13, caput, da Lei 9.532/97, cuja vigência se encontra suspensa pela cautelar concedida no julgamento da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 1.802/DF.

TRIBUTAÇÃO-IRPJ- Não caracterizado o descumprimento dos requisitos para a imunidade, não subsiste a suspensão do benefício e, conseqüentemente, não prospera o lançamento do IRPJ.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSSL - Em se tratando de exigência reflexa, que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão segue a mesma sorte da prolatada no processo principal.

Em síntese, a Recorrente, ao demonstrar o dissídio jurisprudencial, assim argumenta:

“(...) Nestas circunstâncias, embora o artigo 32 da Lei n.º 9430/96 não tenha sido objeto da Ação Direta de Inconstitucionalidade em questão, com a suspensão do artigo 13 da Lei n.º 9.532/97, a eficácia do primeiro dispositivo, ou seja: o artigo 32 da Lei n.º 9.430/97, que trata da suspensão do gozo da imunidade tributária, a qual o Fisco se baseou para proferir a decisão que ora se impugna, ficou abalada. (...)

Conforme se verifica, a suspensão da vigência do artigo 14 da Lei n.º 9.532/1997, por força de liminar concedida na Adin n.º 1802-3, resultou na inaplicabilidade do artigo 32 da Lei n.º 9.430/1996, não havendo, portanto, que se falar em legalidade do ato em que o delegado adjunto da Receita federal suspendeu a imunidade da petionária. (...)

Portanto, conforme se depreende pela jurisprudência do Conselho de Contribuintes supra encartada, ainda que se considere válido o procedimento contido no artigo 32 da Lei n.º 9.430/1996, a despeito da liminar concedida na Adin 1.802-3, o que se diz por argumentação, ainda assim seria insubsistente a suspensão do gozo do direito à imunidade da petionária posto que, o simples fato da autoridade fiscalizadora, entender como insuficiente a escrituração e os livros apresentados à exaustão pela petionária em razão da ausência de movimentações financeiras bancárias relativas a fatos contábeis permutativos, não poderia ensejar a suspensão de seu direito constitucional, posto que não se enquadra nas regras adstritas ao artigo 14 do Código Tributário Nacional.”

Confrontando-se os arestos, verifica-se que, no bojo da discussão sobre a extensão dos efeitos da cautelar concedida na ADIn 1.802-3, que suspendeu a eficácia do art. 14 da Lei 9.532/97, chegaram, recorrido e paradigmas, a conclusões distintas.

Para o recorrido, a cautelar em questão não tem o efeito de interditar a aplicação do art. 32 da Lei 9.430/96; noutra ponta, para os paradigmas, a suspensão da vigência do art. 14 da Lei 9.532/97 resulta na inaplicabilidade do rito previsto no art. 32 da Lei 9.430/96. (ênfase no original)

Aduz a Contribuinte, em relação à matéria admitida, que o art. 12 da Lei n.º 9.532, de 1997, alterou de fato o art. 14 do CTN e, por essa razão, o STF determinou liminarmente a suspensão dos art. 12, § 1º, “f”, art. 13 e art. 14 da referida lei na ADIn n.º 1.802/DF. No seu entender, *a suspensão da vigência do artigo 14 da Lei n.º 9.532/1997, por força de liminar concedida na Adin n.º 1802-3, resultou na inaplicabilidade do artigo 32 da Lei n.º 9.430/1996, não havendo, portanto, que se falar em legalidade do ato em que o delegado adjunto da Receita federal suspendeu a imunidade da petionária.*

Os autos foram remetidos à PGFN em 30.08.2017, e retornaram em 05.09.2017 com contrarrazões (e-fls. 1.132/1.142), onde a Fazenda Nacional pugna pelo não conhecimento do recurso especial pois entende que não restou configurada divergência jurisprudencial.

Alega que a *recorrente não providenciou o cotejo analítico dos precedentes, de forma a evidenciar que, diante de contextos fáticos análogos, foram adotadas conclusões jurídicas distintas*, isto é, a recorrente *limitou-se a demonstrar uma suposta divergência de teses, mas não comprovou a semelhança dos quadros fáticos.*

Além disso, alega que o primeiro paradigma, Acórdão n.º 1201-001.444, não adotou solução divergente ao r. Acórdão, ou seja, *embora a princípio possam discordar quanto ao rito a ser aplicado, as decisões confrontadas não divergem quanto à vigência dos dispositivos legais que cuidam dos requisitos de imunidade das entidades educacionais e ao poder-dever de a Administração Tributária fiscalizar e verificar o seu cumprimento*. Na sua visão, *não há alegada divergência de teses jurídicas. Ainda que se pudesse entender pela sua existência, o que se admite apenas para argumentar, o recorrente não aponta nenhum efeito prático favorável que lhe pudesse advir da inaplicabilidade do rito estabelecido no art. 36 da Lei n. 9.532 (sic). Nesses termos, também por falta de interesse de agir/utilidade, o recurso não poderia ser conhecido*.

Por sua vez, o segundo paradigma, Acórdão n.º 101-94.657, ao contrário do que consta no Despacho de Admissibilidade, *não foi apontado pela recorrente como paradigma em relação à matéria efeitos da suspensão do art. 14 da Lei n.º 9.532/97 pelo STF*, mas quanto ao descumprimento do inciso III do art. 14 do CTN.

Adicionalmente, superada a questão da indicação temática desse segundo paradigma, entende a PGFN se aplicar a mesma lógica do primeiro paradigma, qual seja, afastamento do rito previsto no art. 32 da Lei n.º 9.430, de 1996, e aplicação dos art. 9.º e art. 14 do CTN.

Em resumo, pelo não conhecimento do recurso, aduz que, em ambos os paradigmas, *não há a alegada divergência jurisprudencial, pois os acórdãos confrontados embora possam, em tese, dissentir acerca da aplicação do rito estabelecido pelo art. 32 da Lei n. 9.532/96 (sic), não divergem acerca da vigência dos dispositivos que disciplinam os requisitos de imunidade, nem dissentem sobre a aplicação do CTN e sobre o poder-dever da Fiscalização Tributária de fiscalização*.

Quanto ao mérito, *defende que a suspensão da aplicação do art. 14 da Lei n.º 9.532/1997, pela ADIN n.º 1.802-3, não acarretou a suspensão da aplicação do art. 32 da Lei n.º 9430/1996, ou seja, o art. 14 da Lei n.º 9.532, de 1997, remete ao art. 32 da Lei n.º 9.430, de 1996, apenas os casos advindos da própria Lei n.º 9.532, de 1996, ou seja, o referido artigo permanece válido como norma de caráter processual para os demais casos, tanto nos artigos reputados de constitucionais da Lei 9.532/97, como para os casos advindos dos requisitos constantes do Código Tributário Nacional*.

Além disso, ressalta, que o ADE está fundamentado no art. 14 do CTN, em especial pela falta de escrituração das movimentações financeiras, que na oportunidade da apresentação da impugnação, foram reconhecidas como não escrituradas. Ao final, requer seja negado seguimento ao recurso especial e, caso conhecido, seja-lhe negado provimento.

Voto

Conselheira Andrea Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

A Fazenda Nacional pugna em contrarrazões pelo não conhecimento do Recurso Especial, alega que não houve o cotejo analítico dos precedentes, que caracterizassem contextos fáticos análogos e conclusões jurídicas distintas, mas tão somente a demonstração de suposta divergência de teses.

De fato, não obstante o Despacho de Admissibilidade (e-fls. 1.116/1.123) ter concluído que o r. Acórdão recorrido e os Acórdãos n.º 1201-001.444 e n.º 101-94.657 chegaram a conclusões distintas sobre a extensão dos efeitos da cautelar concedida na ADIn n.º 1.802-3, que suspendeu a eficácia do art. 14 da Lei 9.532/97, entendendo que a análise não enfrentou adequadamente o binômio, fato análogo e interpretação divergente, limitando-se a aparente interpretação divergente.

A decisão cautelar proferida pelo STF, suspendeu a aplicação do art. 14 da Lei n.º 9.532, de 1997, que trata de referenciar o procedimento sobre como se dará a suspensão da imunidade, quando essa suspensão for motivada com base no § 1º e na alínea "f" do § 2º do art. 12 e do caput do art. 13 da Lei n.º 9.532, de 1997, isto é, aplicando-se o art. 32 da Lei n.º 9.430, de 1996.

A situação fática do r. Acórdão recorrido que justificou a suspensão da imunidade foi a não escrituração da movimentação financeira, fato inclusive reconhecido pelo sujeito passivo por ocasião das respostas à intimação formulada pela fiscalização, onde a movimentação financeira de quatorze instituições financeiras não estava escriturada (fls. 82, 83 e 85), conforme formalizado em Termo de Constatação Fiscal (fls. 90).

Diante desse contexto fático, a decisão recorrida não deixou de observar o decidido pelo STF, nos autos da ADIn n.º 1.802-3, que suspendeu a eficácia do art. 14 da Lei n.º 9.532, de 1997.

Ocorre, como bem consignado pela Turma *a quo*, a decisão cautelar da Suprema Corte não teve efeito de interditar na sua totalidade a aplicação do art. 32 da Lei n.º 9.430, de 1996, em especial sobre os demais requisitos para fruição da imunidade, entre os quais está a obrigação de manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão (CTN, art. 14, III).

Em resumo, a Turma *a quo* reconheceu os efeitos da suspensão dos art. 12, § 1º e § 2º, alínea "f", art. 13 da Lei n.º 9.532, de 1997 e do art. 14 em relação ao procedimento a ser adotado naquelas circunstâncias, mas, como não poderia deixar de ser, por se tratar de situação de não escrituração da movimentação financeira, considerou válida a suspensão da imunidade com base no art. 14, III, do CTN.

Vejamos o que os Acórdãos paradigmas decidiram:

a) **Acórdão n.º 1201-0001.44**: a situação fática não dizia respeito a não escrituração fiscal, mas a remuneração de seus sócios (art. 12, § 2º, "a", da Lei n.º 9.532, de 1997), logo, além da situação fática da suspensão da imunidade ser distinta e ter diverso fundamento legal do caso recorrido (art. 14, III, do CTN), a decisão paradigma foi pela validade do ADE de suspensão da imunidade, sob o argumento de que a decisão do STF não teria o efeito de impedir o lançamento de ofício quando se verificasse o descumprimento de normas que resultassem em não recolhimento de tributos devidos, conforme se observa no seguinte trecho do voto:

O limite estabelecido pela Suprema Corte demonstra que não houve decisão pela inconstitucionalidade das regras de isenção estabelecidas pela Lei 9.532/97, mas apenas de alguns excertos dessa Lei. Dentre eles, o art. 14, que, remetendo à Lei 9.430/96, estabelecia um rito específico para o procedimento de suspensão da imunidade. Isso não significa dizer que qualquer rito de análise do cumprimento dos requisitos para fruição dos benefícios fiscais esteja suspenso pelo Supremo Tribunal Federal, mas somente aquele previsto no art. 32 da Lei 9.430/96. Os requisitos de

imunidade das entidades educacionais em discussão nos presentes autos encontram-se plenamente vigentes.

Não se pode conceber que, a partir da decisão do STF na ADIN 1802 teria o efeito de impedir qualquer procedimento de lançamento por parte das autoridades fiscais, quando em jogo o descumprimento de normas vigentes e que potencialmente poderiam resultar na ausência de recolhimento de tributos previstos. Discute-se aqui a autuação decorrente do Ato, procedimento distinto e juridicamente possível.

Dessa forma, afasto tal argumentação para rejeitar o pedido de nulidade do ADE 140/2013 e o presente Auto de Infração. (g.n.)

b) **Acórdão n.º 101-94.657:** a situação fática para decretação da suspensão da imunidade decorreu de remunerações efetuadas a diretores, distribuição de lucros, saldos credores em contas de disponibilidade de numerário e não recolhimento de tributos, isto é, não se refere à ausência de escrituração das receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão (CTN, art.14, III). Além disso, como observado nas contrarrazões, a decisão paradigma não decidiu pela impossibilidade de suspensão absoluta da imunidade, mas tão somente quando fundada nos art. 12, § 1º e § 2º, alínea "f", art. 13 e art. 14 da Lei n.º 9.532, de 1997, ou seja, a decisão paradigma considerou não apenas válida, mas vigente após a decisão do STF em comento, a suspensão da imunidade *quando a situação fática apontada pela fiscalização deve ser analisada à luz dos arts. 9º e 14 do Código Tributário Nacional*. (em negrito no voto original). Para melhor compreensão, vejamos o que consignou a ilustre Relatora, Sandra Maria Faroni:

A primeira questão a ser analisada é o alcance da suspensão da eficácia do art. 14 da Lei 9.532. Essa questão foi analisada pelo ilustre Conselheiro Luiz Martins Valero, no voto condutor do Acórdão 107-07.340, de 15 de outubro de 2003, como a seguir:

"Ainda que se acolha a tese vencedora no julgamento de primeiro grau, no sentido de que a Lei Ordinária pode estabelecer o contorno jurídico e as características das entidades beneficiárias de imunidade tributária, há um obstáculo por hora intransponível.

É que o art. 14 da Lei n.º 9.532/97 que autoriza a aplicação do rito procedimental do art. 32 da Lei n.º 9.430/96, quando verificada a ocorrência na entidade de alguma das situações impeditivas ao gozo da imunidade, listadas nas letras "a" a "h" do § 2º do art. 12 da referida Lei, encontra-se com sua aplicação suspensa por cautelar concedida no julgamento da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade n.º 1.802/DF:

‘O Tribunal, por unanimidade, deferiu, em parte, o pedido de medida cautelar, para suspender, até a decisão final da ação, a vigência do § 1º e a alínea f do § 2º ambos do art. 12, do art. 13, caput e do art. 14, todos da Lei n.º 9532, de 10/12/97, e indeferindo-o com relação aos demais. Votou o Presidente. Ausentes, justificadamente, os Srs. Ministros Marco Aurélio, Sydney Sanches e Celso de Mello, Presidente. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Carlos Velloso, Vice-Presidente – Plenário, 27.08.1998.’ (grifos no original)

Então, a aplicação do rito do art. 32 da Lei n.º 9.430/96 não poderia ter sido efetuada pelo comando do art. 14 da Lei n.º 9.532/97, mas sim pelo seu próprio comando, assim redigido:

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

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, §1º, e 14, da Lei n.º

5.172, de 25 de outubro de 1996 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração. (grifos no original)

(...)

Logo, a situação fática apontada pela fiscalização **“deve ser analisada à luz dos arts. 9º e 14 do Código Tributário Nacional.”** (ênfase no voto original).

Nessa ótica brilhantemente defendida pelo ilustre Conselheiro Valero, passo a analisar a situação concreta em face das normas do Código Tributário Nacional.

Sobre a imunidade em comento, dispõe o CTN:

“Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV — cobrar impostos sobre:

(...)

c) o patrimônio, a renda ou serviços de partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

§1º. O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por Lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em Lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

(...)

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

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.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são, exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.”

Como se vê, a restrição à remuneração à diretoria não constava do CTN, cuja redação, antes da alteração promovida pela Lei Complementar 104/2001, vedava a distribuição de qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado.

A segunda motivação indicada para suspensão da imunidade foi ter distribuído lucros mediante atribuição, aos diretores, de vantagem extra, denominada "Dedicação Exclusiva", e vantagem indireta mediante a disponibilização dos veículos e das correspondentes despesas, bem como ter pago despesas de restaurante e outras vantagens extras, representadas pela contratação de parentes.

A gratificação a título de "Dedicação Exclusiva" não pode ser caracterizada como "vantagem extra" e "distribuição de parcela do patrimônio ou renda". Tal gratificação está prevista no plano de carreira para o corpo docente, que estabelece, para todos os professores em regime de dedicação exclusiva, uma gratificação de 55% sobre o

vencimento relativo a quarenta horas semanais. Esse mesmo plano de carreira estabelece gratificações para os portadores de titulação acadêmica de 50%, 25% ou 12%, conforme se trate de doutorado, mestrado ou especialização. Essas gratificações, que são pagas a todos os professores que nelas se enquadrem, são semelhantes às concedidas pelas universidades públicas federais, conforme § 1º do art. 1º da Lei 8.243/91, verbis:

Art. 1º. (..)

§ 1º O vencimento a que fizer jus o docente integrante da Carreira do Magistério Superior será acrescido dos seguintes percentuais, incidentes sobre os valores de vencimentos constantes da tabela anexa, econforme nela especificado:

a) quanto à titulação:

1. Cinquenta por cento, no caso de possuir o título de Doutor ou de Livre-Docente;
2. Vinte e cinco por cento, no de grau de Mestre;
3. Doze por cento, no de certificado de especialização;

b) de cinquenta e cinco por cento incidente sobre o vencimento relativo ao regime de quarenta horas semanais no caso de regime de dedicação exclusiva."

Não é razoável considerar que a atribuição de tais gratificações, legalmente admitidas para o magistério superior público federal, caracterizem "distribuição de parcela do patrimônio ou renda" das entidades privadas de ensino superior.

Assim, não há qualquer distorção na remuneração recebida pelo reitor, pró-reitores, vice-reitor e diretores, referidos pela fiscalização. Está ela de acordo com o plano da carreira de magistério da entidade (fl. 1019/1037). Por outro lado, a observação de que os seis maiores salários pertencem aos ocupantes dos cargos de direção da Fundação e da Universidade, por si só, não é suficiente para caracterizar a vedada distribuição. É a retribuição a que fazem jus, de acordo com o plano de cargos da instituição, pelo atendimento das condições nele previstas.

A disponibilização, aos dirigentes, de veículos e das correspondentes despesas também não representam distribuição de patrimônio do patrimônio ou renda. No serviço público, também, os órgãos possuem veículos para uso, em serviço, de seus principais dirigentes. Portanto, se a Fundação tem veículos no seu patrimônio, é razoável que seus dirigentes deles possam se utilizar em serviço.

As demais "vantagens indiretas" apontadas pela fiscalização para descaracterizar a imunidade correspondem a seis notas fiscais emitidas entre 15/12/96 e 09/01/97, cinco delas referentes a despesas de refeição e uma a despesa de taxi, e totalizam R\$ 183,00. A própria insignificância de valor já é suficiente para afastar qualquer acusação de distribuição de patrimônio ou renda, a dar lugar à suspensão da imunidade.

A contratação de parentes não possui nenhuma vedação, a menos que a fiscalização prove tratar-se de situação simulada a fim de encobrir distribuição de resultados, o que não foi aventado nos autos.

Como terceira motivação para a cassação, alega a fiscalização a falta de recolhimento da COFINS, do imposto de renda na fonte sobre aplicações financeiras e "tributação sobre receitas não enquadradas como atividades próprias". Não consta, no CTN, descumprimento de obrigação tributária principal como justificativa para suspensão da imunidade.

Quanto aos aspectos contábeis, embora a fiscalização tenha acusado a instituição de adoção de critérios contábeis que dificultam a análise de conta bancária e lançamentos feitos em conta de lucros acumulados originados de cálculos que estão fora de uma base firme e segura, **não demonstrou, ela, que a Fundação não mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão** (até porque fez o lançamento com base no lucro real).

Portanto, consideradas apenas as normas do CTN, não pode prevalecer a suspensão da imunidade relativa ao imposto de renda. (g.n)

Dessa forma, além de os paradigmas indicados terem tratado de situação fática diversa, em ambos os casos, foi reconhecido o efeito da decisão do STF na ADIn n.º 1.802/DF em relação a suspensão dos art. 12, § 1º e § 2º, alínea "f", art. 13 e art. 14 da Lei n.º 9.532, de 1997, e, exatamente como decidido no Acórdão recorrido, a possibilidade de suspensão da imunidade quando comprovada hipótese prevista no art. 14 do CTN, cujo procedimento deve observar o art. 32 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Assim, por não ter sido demonstrada interpretação divergente para casos análogos entre turma de câmara do CARF, nos termos do art. 67 do Anexo II ao Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), mas, pelo contrário, decisões convergentes sobre a possibilidade de aplicação hígida do art. 32 da Lei n.º 9.430, de 1996, não obstante a suspensão do art. 14 da Lei n.º 9.532, de 1997 na ADIn n.º 1.802/DF, voto no sentido de NÃO CONHECER o Recurso Especial apresentado pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob