



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.720434/2017-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.630 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de agosto de 2023  
**Recorrente** ABASE ALIANCA BRASILEIRA DE ASS SOCL E EDUCACIONAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA Nº 28, CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. PRESCINDIBILIDADE.

A autoridade julgadora poderá indeferir os pedidos de diligências ou perícias, quando considera-los prescindíveis ou impraticáveis, nos termos do Art. 18, do Decreto nº 70.235/72.

IMUNIDADE. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. REQUISITOS. INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE E ISENÇÃO ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRIBUIÇÕES.

Constatada a falta do Ato Declaratório Executivo de Suspensão da imunidade/isenção de PIS e COFINS, bem como a ausência de fundamentação legal no auto de infração, tem-se pelo cancelamento da exigência fiscal.

ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. IMUNIDADE DE INSTITUICAO DE ASSISTENCIA SOCIAL E INSTITUICAO DE EDUCACAO. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

Constatada a inobservância dos requisitos materiais de preservação da eficácia da garantia constitucional, é legítima a suspensão da imunidade prevista no art. 150, IV, “c”, CF, aplicada na forma do artigo 14 do CTN e da norma regulamentadora de seus efeitos.

MULTA QUALIFICADA. AFASTAMENTO. AUSÊNCIA DE DOLO.

Apenas a constatação da ausência de enquadramento aos requisitos previstos em lei para gozo da imunidade/isenção não é suficiente para a qualificação da multa. Não tendo sido demonstrado o intuito doloso na conduta, cabe ser afastada a qualificação da multa no percentual de 150%.

PENALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF Nº 02.

Nos moldes do que dispõe a Súmula CARF n.º 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso: i) por unanimidade de votos, para afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75%; ii) por maioria de votos, para declarar a nulidade por vício material dos lançamentos de PIS e COFINS. Vencidos os Conselheiros Carmem Ferreira Saraiva e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Severo Chaves, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Lucas Issa Halah, André Luis Ulrich Pinto, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da DRJ, que teve por resultado o seguinte dispositivo:

Acordam os membros da 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar IMPROCEDENTE a impugnações apresentada contra o Ato Declaratório Executivo n.º 153, de 28/07/2017, e contra os Autos de Infração do IRPJ/CSLL/PIS/COFINS, mantendo-se o crédito tributário exigido.

Vencida, por maioria de votos, a proposição de diligência do julgador Mauro José Silva para averiguação do alcance da ação judicial sustentada pela contribuinte, se a referida ação, além das Contribuições Previdenciárias, também tinha como objeto as demais Contribuições para a Seguridade Social (CSLL, PIS e COFINS). Os demais julgadores votaram contra a diligência proposta de acordo com as razões dos seus respectivos votos (Voto Vencido do Relator Original e Voto Vencedor do Redator Designado).

Vencido, por maioria de votos (resultado de 3 x 1), o voto do Relator, que concluiu por não conhecer das impugnações apresentadas relativamente às Contribuições da CSLL, do PIS e da COFINS, conforme as razões expostas no voto vencido.

Transcreve-se, portanto, o relatório da DRJ:

A contribuinte acima identificada teve sua imunidade e isenção tributárias suspensas, no período de janeiro/2012 a dezembro/2014, através do Ato Declaratório Executivo (ADE) n.º 153, de 28 de julho de 2017 (fls.569), nos seguintes termos do seus art. 1.º e 2.º, *verbis*:

...

Art. 1º Declara a suspensão da imunidade tributária da ABASE – ALIANÇA BRASILEIRA DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E EDUCACIONAL, CNPJ: 62.207.634/0001-77, no período de 01/01/2012 a 31/12/2014, por inobservância ao disposto no art. 150, IV, “c”, da Constituição Federal de 1988, artigo 14 do Código Tributário e demais normas tributárias pertinentes à matéria.

Art. 2º Declara a suspensão da isenção tributária de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, da pessoa jurídica ABASE – ALIANÇA BRASILEIRA DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E EDUCACIONAL, CNPJ: 62.207.634/0001-77, no período de 01/01/2012 a 31/12/2014..

...

**2** - Por conseqüência, em **17/11/2017**, a autoridade fiscal, em jurisdição da Defis/São Paulo, lavrou contra a mesma os seguintes **Autos de Infração(lucro real trimestral)** relativos aos **anos calendários 2012, 2013 e 2014**: Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - **IRPJ**, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL**, Contribuição para o Pis/Pasep – **PIS** e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – **COFINS**.

**3** - Os valores do crédito tributário encontram-se discriminados no quadro abaixo (R\$), já incluída a multa de ofício de **150%** e juros de mora à **taxa Selic**, atualizados até o mês da lavratura:

Tributo/Contribuição	AI-fls.dos autos	Crédito Tributário
<b>IRPJ</b>	<b>823/847</b>	<b>2.906.447,67</b>
<b>CSLL</b>	<b>849/867</b>	<b>1.090.816,63</b>
<b>PIS</b>	<b>869/879</b>	<b>1.133.008,80</b>
<b>COFINS</b>	<b>881/891</b>	<b>5.229.274,39</b>
<b>Crédito Tributário</b>		<b>10.359.547,49</b>

**4** - Cientificada do ADE nº 153 em 06/09/2017(fl.612) e dos lançamentos tributários em 22/11/2017(fl.897), a contribuinte apresentou, em 04/10/2017, **Impugnação contra a suspensão da imunidade/isenção** (fls.624/642) e, em **19/12/2017, contra os Autos de Infração** (fls.904/925).

**5** - A autoridade fiscal responsável pelo procedimento fiscal lavrou Representação Fiscal para Fins Penais formalizada mediante o processo 19515.720951/2017-83.

A) BREVE DESCRIÇÃO DOS FATOS DA FISCALIZAÇÃO(TVF-fls.800/821)

**6** - Conforme o Estatuto Social e sua Consolidação (fls.100/134), a impugnante tem a natureza jurídica de associação de caráter educacional, cultural e de assistência social com Estatuto Social original registrado em 04 de maio de 1950, sob o nº 38, às fls. 100/116 do Livro "A-3" do Cartório de Registro de Títulos e Documentos no Registro de Pessoas Jurídicas da Comarca de Campanha, Estado de Minas Gerais, onde tinha sua sede e, posteriormente, tendo transferido sua sede para a Capital do Estado de São Paulo.

**7** - Tratando-se de uma entidade educacional, assistencial, sem fins lucrativos, submetese de forma vinculante à legislação de regência, para poder usufruir dos benefícios da imunidade constitucional prevista no art. 150, inciso VI, alínea "c" da Constituição Federal, considerando as limitações impostas pelo § 4º, a saber:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)VI- Instituir impostos sobre:

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, **das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;**

...

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas". (grifei)

**8** - Nesse panorama, o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (Doc. 1), de número 08.1.90.00-2016-00792-0 foi emitido em 20/06/2016, o qual determinou procedimento de fiscalização do cumprimento dos requisitos necessários para o gozo de imunidade do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, bem como da isenção das Contribuições Previdenciárias da Empresa, PIS e COFINS.

**9** - O procedimento de fiscalização teve como objetivo verificar o cumprimento dos fundamentos legais previstos na Constituição Federal, Lei 5.172/1966, Lei 9.532/1997 e Lei 12.101/2009, quanto aos requisitos estabelecidos para o benefício da imunidade e isenção tributárias.

**10** - Para complementar elementos relativos aos anos de 2011 a 2013 apresentados em procedimento de diligência fiscal 08.1.90.00-2014-03304-5, foi iniciada a fiscalização em **1º/08/2016**, quando se intimou a contribuinte pelo Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls.2/5) a apresentar a Contabilidade do período de 2014 em meio digital, demonstrativos financeiros (Balanço Patrimonial, Folhas de pagamento de todos os segurados da empresa, Demonstrativo do Resultado, LALUR e Relatório da Administração) e Atas de reuniões/assembleias em que conste a eleição dos dirigentes responsáveis.

**11** - Posteriormente foram lavrados termos de intimação para apresentação de documentos complementares. A entidade atendeu a todas as intimações visando colaborar para o esclarecimento dos questionamentos apontados durante o procedimento, mediante a apresentação de documentos e demais elementos solicitados.

**12** - Examinada a documentação, a fiscalização apurou que a entidade deixou de aplicar a integralidade de seus recursos na manutenção e no desenvolvimento dos seus objetivos sociais, deixando de atender ao inciso II do artigo 14 da Lei 5.172/1996 (Código Tributário Nacional), e a alínea b do parágrafo 2º do artigo 12 da Lei 9.532/1997, bem como feriu ao princípio da livre concorrência, estabelecida no inciso IV do artigo 170 da CF/88.

**13** - Em decorrência, foi expedido Ato Declaratório Executivo número 153, de 28/07/2017, no qual o Delegado da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo declarou a suspensão da imunidade tributária do contribuinte, no período de 01/01/2012 a 31/12/2014, por inobservância ao disposto no artigo 150, IV, "c", da Constituição Federal, e artigo 14 do Código Tributário Nacional e demais normas tributárias pertinentes à matéria.

**14** - Em face da declaração da suspensão da imunidade pelo ADE, a fiscalização tomou as providências para constituição do crédito tributário, inicialmente intimando a contribuinte a fazer a opção pelo regime de tributação de suas receitas, tendo a mesma

optado pelo lucro real conforme o item 9 da impugnação apresentada em 04/10/2017 contra o ADE n.º 153, de 28/07/2017.

**15** -Em razão da opção pelo lucro real, a entidade foi reintimada em 13/10/2017 a apresentar o LALUR, tendo atendido à intimação pela entrega em 26/10/2017 do referido livro fiscal, com apuração anual, e dos Demonstrativos Contábeis.

**16** - Como não havia pagamentos do IRPJ/CSLL, solicitou-se à contribuinte a apresentar o LALUR apurado trimestralmente, solicitação atendida em 10/11/2017, o qual serviu de base para a apuração do Lucro Real e constituição do crédito tributário pela fiscalização, conforme valores abaixo discriminados para a base de cálculo do IRPJ e respectivo enquadramento legal, extraídos do Auto de Infração-IRPJ:

<b>RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS</b>		
<b>INFRAÇÃO: RECEITAS OPERACIONAIS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS</b>		
Receitas operacionais escrituradas e não declaradas, apuradas conforme relatório fiscal em anexo.		
<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/03/2012	610.540,77	150,00
31/03/2013	735.565,88	150,00
30/09/2013	558.574,38	150,00
31/03/2014	171.926,96	150,00
30/06/2014	577.802,94	150,00
30/09/2014	457.015,54	150,00
31/12/2014	1.011.120,08	150,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2014:		
art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
Art. 247, 248, 251 e parágrafo único, 277, 278, 279 e 280 do RIR/99		

**17** - Ainda foram efetuados os lançamentos da CSLL, apurada trimestralmente, com a mesma base de cálculo do IRPJ, bem como os lançamentos do PIS e da COFINS, pelo regime cumulativo, fatos geradores mensais.. O enquadramento legal dos lançamentos encontra-se discriminado no corpo dos respectivos Autos de Infração.

B) BREVE DESCRIÇÃO DAS RAZÕES DAS IMPUGNAÇÕES (fls. 624/642 e 904/925)

18 - Tendo em vista que as impugnações apresentadas, contra a suspensão da imunidade e isenção (fls.624/642) e contra os Autos de Infração (fls.904/925), compartilham de muitas teses em comum, as mesmas serão discorridas conjuntamente. Os seguintes pontos foram trazidos à discussão pela impugnante:

18.1 - Questões preliminares/prejudiciais

- Sustenta sobre a Impossibilidade de Encaminhamento de Representação Fiscal Para Fins Penais.

- Clama pela anulabilidade da autuação por vício insanável resultante de distorção e erro de motivação.

18.2 - Questões de mérito

- Invoca em seu favor Ação Declaratória de Imunidade e da Concomitância:

(...)

43 A douta fiscalização não levou em consideração para fins de sua autuação, que a entidade ora Impugnante possui ação declaratória n.º 1999.61.00.027005-0-SP onde objetiva o reconhecimento da sua imunidade tributária das Contribuições Sociais Previdenciárias em observância ao artigo 195, §7º da Constituição Federal e em observância exclusiva ao artigo 14 do CTN.

(...)

- Reitera sobre a Imunidade Tributária no que se refere ao PIS/PASEP, COFINS e CSLL:

(...)

47 Como demonstrado alhures, a entidade autuada possui reconhecimento quanto a sua imunidade tributária na esfera judicial no que se refere às Contribuições Sociais previstas no artigo 195, §7º da Constituição Federal.

(...)

- Suscita a Imunidade Tributária no que se Refere ao IRPJ.

- Pugna pelo Reconhecimento de Isenção em razão do Cumprimento da Lei 12.101/2009:

(...)

58 Como demonstrado alhures, os requisitos estabelecidos no artigo 14 do Código Tributário Nacional estão contemplados de maneira rígida pelo Estatuto Social da Entidade ora Impugnante, razão pela qual, faz jus a imunidade.

(...)

- Observa sobre a necessidade de afastamento da multa de ofício em razão da ação declaratória de imunidade.

- Observa sobre a necessidade de redução de multa aplicada.

19 - Ao final, solicita/aponta:

- para nulificar ou ainda anular os autos de infrações por erro de fato, legalidade e motivação, ante o equívoco cometido.

- no mérito, que seja reconhecida a CONCOMITÂNCIA entre o processo administrativo (autos de infrações) e a ação declaratória de imunidade n.º 1999.61.00.027005-0-SP, onde se objetiva o reconhecimento da sua imunidade tributária das Contribuições Sociais Previdenciárias em observância ao artigo 195, §7º da CF e em observância exclusiva ao artigo 14 do CTN.

- ainda no mérito, reiterando "in totum" os termos da impugnação apresentada no processo de suspensão de imunidade, que desde já fica fazendo parte integrante desta defesa.

- que seja afastada a multa confiscatória aplicada por ser ilegal e abusiva, eis que a entidade possui ação declaratória de imunidade julgada, onde afastou a exigência de contribuições, sendo aplicável ao caso o artigo 151, V do CTN em conjugação com o artigo 63 da Lei 9.430/96. "Ad cautelam", deve a mesma ser reduzida ao patamar máximo de 20%, afastando, assim, o confisco.

- protesta pela realização de perícia contábil a fim de comprovar a irregularidade na autuação, bem como protesta por juntar provas documentais.

20 - É o relatório.

A seguir, a ementa da decisão de 1ª instância:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2012, 2013, 2014 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA. INAPLICABILIDADE. AUSÊNCIA DE CONTINÊNCIA E NEXO DE CAUSALIDADE. AÇÃO DECLARATÓRIA DE OBJETO E CAUSA DE PEDIR COM CONTEÚDO DISTINTO DA MOTIVAÇÃO DETERMINANTE EXPRESSA DOS ATOS ADMINISTRATIVOS IMPUGNADOS. EXTENSÃO INDEVIDA DOS EFEITOS DA MEDIDA JUDICIAL PARA AS DEMAIS CONTRIBUIÇÕES DA SEGURIDADE SOCIAL.

A imposição do princípio da unicidade de jurisdição no sistema processual brasileiro determina uma regra delimitadora à instauração da fase litigiosa do procedimento na esfera administrativa competente, visto que defeso a coexistência simultânea de litigância análoga àquela em tramitação na via judicial.

Importa em renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de medida judicial sob qualquer natureza de modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício e independentemente da consecução ou não de provimento jurisdicional, sobretudo quando configurada a identidade do conteúdo do objeto da pretensão e da causa de pedir demandada na esfera administrativa e na via judicial.

Por seu turno, descabe a atribuição dos efeitos da concomitância caso inexista continência e nexo de causalidade entre ação em tramitação na esfera forense e a essência da motivação determinante para imputação da perda da eficácia da norma imunizante no tocante aos fatos geradores da obrigação tributária principal objeto da autuação fiscal.

DA NULIDADE. ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO E AUTUAÇÃO FISCAL. INCONSISTÊNCIA NA MOTIVAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE ERRO DE DIREITO DA TIPIFICAÇÃO DO FUNDAMENTO LEGAL DA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. PREJUÍZO AO EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA. FORMULAÇÃO EM CUMPRIMENTO ESTRITO DOS REQUISITOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A admissibilidade de nulidade da autuação fiscal promove-se apenas em relação aos atos e termos lavrados por agente incompetente, bem assim aqueles que repercutam na tramitação processual defronte circunstâncias que denotem a ocorrência de prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa do contribuinte.

Inexiste a preterição do direito de defesa na hipótese da pormenorização das razões pertinentes ao ADE de suspensão da imunidade, bem como evidenciado que o montante dos créditos tributários, a descrição dos fatos e a capitulação legal firmadas na autuação fiscal e em seus termos permitem-lhe a ampla e irrestrita cognição das motivações determinantes do lançamento de ofício e viabilizem a condução de peça impugnatória que demonstra perfeita interpretação do teor das infrações tipificadas.

A motivação em espécie consiste-se no dever imposto pela ordem pública para que a autoridade tributária promova a justificativa escrita sobre as razões e as evidências concludentes que determinaram a suspensão da imunidade e a constituição do lançamento tributário mediante indicação dos pressupostos de fato e de direito que implicaram na lavratura dos atos administrativos correspondentes. Observando-se as infrações tipificadas na conclusão do procedimento de fiscalização se encontra minuciosamente descrita no Parecer que amparou a expedição do ADE e no termo de verificação fiscal atinente às autuações fiscais, ambos acompanhados das respectivas fundamentações legais alusivas às condutas infracionais praticado pelo sujeito passivo, não há de reconhecer nulidade dos atos administrativos.

ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. IMUNIDADE DE INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

As receitas das atividades próprias das entidades assistenciais de educação sem fins lucrativos consistem-se naqueles que prestem ao exercício de seus objetivos e finalidades institucionais essenciais, desde que ocorra a observância estrita de todos os requisitos normativos estipulados para manutenção da fruição da imunidade atribuída na forma da Constituição Federal.

Denotam-se receitas das atividades próprias aquelas que não ultrapassam a órbita dos objetivos sociais das entidades, alcançando especialmente as receitas tipicamente auferidas, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao custeio e manutenção das entidades e à execução de seus objetivos estatutários.

Por seu turno, configura-se fora deste escopo, as receitas que são próprias de atividades de natureza econômico-financeira ou empresarial, incluindo-se as receitas financeiras dele derivadas, bem assim a prática de ilícitos corporativos tendentes ao desvio das finalidades institucionais e em desacordo com as obrigações acessórias de natureza compulsória a elas atribuídas na forma da lei.

Constatada a inobservância dos requisitos materiais de preservação da eficácia da garantia constitucional, é legítima a suspensão da imunidade aplicada na forma do artigo 14 do CTN e da norma regulamentadora de seus efeitos.

PEDIDO DE PERÍCIA. BUSCA DE PROVAS POR MEIO DO PROCEDIMENTO DE DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência se não pairam dúvidas de natureza técnica sobre o procedimento fiscal em face das provas apresentadas pela fiscalização e pela autuada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSSL. COFINS. PIS. VINCULAÇÃO AO LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Aplicam-se aos lançamentos tidos como reflexos as mesmas razões de decidir do lançamento principal (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ), em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos jurídicos ou elementos probatórios a ensejar conclusões com atributos distintos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância em 23/10/2018 (e-Fl. 1.096), inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário e demais documentos (e-Fls. 1.098 e ss) em 22/11/2018.

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte alega:

- i. Preliminarmente: (II.A) da reforma do v. acórdão ante à impossibilidade de representação para fins penais; (II.B) da nulidade do v. acórdão por flagrante cerceamento ao direito de defesa com relação à elaboração de perícia contábil; (II.C) da anulabilidade ou reforma do v. acórdão no que se refere a necessidade de reconhecimento da concomitância com ação declaratória de imunidade das contribuições sociais; (II.D) da anulabilidade ou reforma do v. acórdão no que se refere a necessidade de reconhecimento da com ação declaratória de imunidade imposto de renda;

(II.E) da reforma do v. acórdão para extinguir o crédito tributário – artigo 156, inciso X; (II.F) da reforma do v. acórdão por vício insanável resultante de distorção e erro de motivação; (II.G) da reforma do v. acórdão em razão do dever de anular o ato administrativa com vício de legalidade; (II.H) da reforma do v. acórdão em razão do dever de anular decisão que engloba o procedimento do ato cancelatório de isenção e o procedimento dos lançamentos de IRPJ/CSLL/PIS/COFINS;

- ii. No mérito: (III.A) das ações declaratórias de imunidade de Contribuição (CSLL/PIS/COFINS) e Imposto de Renda Pessoa Jurídica; (III.B) da imunidade tributária no que se refere ao PIS/PASEP, COFINS e CSLL; (III.C) imunidade tributária no que se refere ao IRPJ; (III.D) do reconhecimento de isenção em razão do cumprimento da Lei 12.101/2009; (III.E) da necessidade de afastamento da multa de ofício em razão da ação declaratória de imunidade; (III.F) da necessidade de redução da multa aplicada.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que os recursos apresentados são tempestivos, e atendem aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto n.º 70.235/72. Razão, pela qual, deles conheço.

### *Preliminares de Nulidade*

Como visto no relatório, a contribuinte argui uma série de preliminares de nulidade, que serão todas analisadas neste tópico.

No que se refere à preliminar de nulidade do item II.A do recurso, pleiteia a interessada que a representação fiscal para fins penais não seja encaminhada ao Ministério Público, até o julgamento definitivo do processo. Todavia, como já destacado pela DRJ, o Carf, não é competente para apreciar controvérsias referentes a representação fiscais para fins penais, nos termos da Súmula Vinculante n.º 28, do CARF. Portanto, rejeito esta preliminar.

Em seguida, argui a recorrente a preliminar de nulidade constante no item II.B, em que pleiteia a nulidade do acórdão recorrido por cerceamento ao direito de defesa, haja vista o indeferimento do pedido de perícia.

Quanto a este ponto, entendo que o pedido de diligência/perícia não se trata de direito potestativo, vez que cabe à autoridade julgadora deferir-lo apenas quando considerá-lo necessário, conforme demanda o Art. 18, do Decreto nº 70.235/72, que disciplina sobre o processo administrativo fiscal:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.”

Rejeito também esta preliminar de nulidade.

No que se referem aos itens II.C e II.D do recurso, em que a contribuinte argui um tópico para requerer a “anulabilidade ou reforma” da decisão recorrida pela necessidade de reconhecimento da concomitância com ações declaratórias de imunidade protocoladas, bem como o item II.E, em que pleiteia a reforma do acórdão para extinguir o crédito tributário, ainda com base nas mesmas ações declaratórias, entendo que se tratam de argumentos de mérito, razão pela qual serão apreciados no tópico a seguir do voto.

Mais adiante, no item II.F, a recorrente pleiteia a nulidade do acórdão por vício insanável de motivação por vício insanável resultante de distorção e erro de motivação. Alega neste tópico que jamais foi proprietária ou detentora de cotas sociais da empresa ABASE TELECOM, e que a motivação ensejadora de tais eventos é equivocada. Como se vê, neste tópico, mais uma vez, a recorrente traz argumentos de mérito, que serão apreciados no tópico a seguir.

Já no item II.G, a interessada suscita a nulidade dos autos de infração, por entender que o processo refere-se à autuações que tramitam em conjunto com o processo de suspensão de imunidade, o que seria inadmissível, haja vista que se estaria reunindo em um único processo espécies tributárias com natureza distintas, ocasionando um incontestável vício sanável.

Não há como acolher a pretensão da recorrente.

De fato, no presente processo tramita tanto o Ato Declaratório de Suspensão de Imunidade e Isenção (e-Fls. 569 e ss), como os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (e-Fls. 823 e ss). Contudo, tais processos estão intimamente interligados, vez que os autos de infração foram gerados por conta do próprio ADE. O trâmite em conjunto dos presentes processos trata-se de medida gerencial, e é até mesmo recomendável a fim de que se tenha uma decisão conjunta e coerente de situações decorrentes. Ademais, não havendo qualquer prejuízo ao direito de defesa da contribuinte, não vislumbro qualquer nulidade no procedimento adotado.

Por fim, argui a recorrente no item II.H, que era plenamente possível a ABASE ALIANÇA constituir uma entidade mantida para exercício de atividade meio de tecnologia de informática com prestação de serviços adicionados de internet, razão pela qual requer a anulação da decisão da DRJ. Vê-se, novamente, que a recorrente ataca neste tópico questões de mérito, que serão apreciadas no tópico a seguir.

### Das Alegações de Concomitância

Conforme se depreende do Recurso Voluntário, verifica-se que a Recorrente de forma bastante insistente, tanto em sede preliminar como dentro dos tópicos de mérito, busca reprimir os mesmos argumentos de concomitância com ação judicial em que se buscou o reconhecimento da sua imunidade, a fim de cancelar a exigência fiscal.

Aduz no tópico II.C que o objeto da ação é idêntico ao submetido ao judiciário por meio da ação judicial nº 0027005-45.1999.4.03.6100, em que o TRF da 3ª Região haveria reconhecido a imunidade da recorrente para as contribuições sociais (CSLL, PIS e COFINS).

Já no tópico II.D, de forma inaugural neste processo, alega que também pleiteou o reconhecimento da imunidade também para o IRPJ, por meio do processo nº 0007192-66.1998.4.03.6100, o que também teria sido reconhecido pelo TRF da 3ª Região.

Pois bem.

Entendo que o presente caso não se trata de concomitância.

Como se sabe, o instituto da concomitância importa a renúncia às instâncias administrativas ante a propositura de ação judicial, por qualquer modalidade processual, com o mesmo objeto do processo administrativo.

De forma contrária ao que parece pleitear a recorrente, a concomitância implicaria na ausência de conhecimento do recurso voluntário, e não no cancelamento do ADE e dos autos de infração.

Por outro lado, o que a recorrente parece pugnar é a aplicação das decisões judiciais, que supostamente reconheceram o seu direito a imunidade/isenção, a fim de cancelar a exigência fiscal.

Penso que não seja possível.

No caso das instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos, tal previsão encontra-se no Art. 150, VI, c e §4º, “in verbis”:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios

(...)

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, **atendidos os requisitos da lei;**

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.”

(...)

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, **relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.**

(grifo nosso)

Observa-se no texto constitucional que, diferentemente das outras imunidades concedidas, a imunidade das instituições de educação e assistência social requer o atendimento aos requisitos da lei específica, e a observância com as finalidades essenciais da entidade.

Trata-se, portanto, de uma imunidade condicional!

Assim sendo, ainda que houvesse reconhecimento judicial da imunidade da recorrente em sentido amplo, penso que isso não impede que a fiscalização tributária analise o cumprimento dos requisitos previstos em lei, vez que dependem de exames fáticos que podem ser modificados, em especial o dever de observância às finalidades da entidade.

No caso em apreço, a autoridade fiscal apurou 03 situações fáticas em que se verificou que a recorrente aplicou recursos na manutenção e desenvolvimento de atividade que não se enquadra no objetivo institucional da entidade, o que teria violado o art. 14, II, do CTN.

Ademais, no que se refere a alegação constante no tópico II.C, o voto vencido da DRJ (que havia se manifestado por não conhecer da Impugnação quanto a CSLL, PIS e COFINS, bem como manter a exigência tributária) destacou que a própria decisão judicial fez a ressalva quanto ao atendimento aos requisitos previstos em lei. É o que se verifica na ementa da apelação cível nº 0027005-45.1999.4.03.6100/SP, de 06/11/2017 (inteiro teor-fls.1015/1018):

2. Reconsiderada a decisão anteriormente proferida, em divergência com a orientação atual do Supremo Tribunal Federal, reexaminando a causa, para adequá-la à jurisprudência consolidada, **reconhecendo o direito da autora à imunidade prevista no §7º, do artigo 195 da CR/88**, enquanto preencher os requisitos do **artigo 14 do Código Tributário Nacional**, colocando-a a salvo da exigência prevista pelo artigo 55, da Lei nº 8.212/91, bem como da exigência prevista pelas Leis nºs 9.732/98 e 10.260/01.

No que se refere ao argumento inaugural do item II.D da imunidade de IRPJ, a recorrente sequer juntou aos autos as peças recursais, colocando apenas a ementa e um trecho do acórdão que reconhece a imunidade dos *“impostos sobre os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou variável”*

Como se vê, trata-se uma decisão estranha a presente lide, vez que a autuação de IRPJ fora realizada sobre as atividades operacionais da entidade, em virtude da suspensão da imunidade pelo período de janeiro/2012 a dezembro/2014, e não sobre aplicações financeiras.

Rejeito, portanto, as alegações da contribuinte.

### Exame do Mérito

#### ➤ Do ADE nº 153/2017

Inicialmente, antes de analisar o as exigências fiscais, torna-se necessário analisar o teor e a extensão do ato declaratório de imunidade e isenção. Vejamos os dispositivos:

Art. 1º Declara a suspensão da imunidade tributária da ABASE – ALIANÇA BRASILEIRA DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E EDUCACIONAL, CNPJ: 62.207.634/0001-77, no período de 01/01/2012 a 31/12/2014, por inobservância ao disposto no art. 150, IV, “c”, da Constituição Federal de 1988, artigo 14 do Código Tributário e demais normas tributárias pertinentes à matéria.

Art. 2º Declara a suspensão da isenção tributária de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, da pessoa jurídica ABASE – ALIANÇA BRASILEIRA DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E EDUCACIONAL, CNPJ: 62.207.634/0001-77, no período de 01/01/2012 a 31/12/2014.

Art. 3º Fica a pessoa jurídica mencionada sujeita aos lançamentos de ofício para a constituição dos créditos tributários relativos aos tributos e contribuições devidos e administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, cujos fatos geradores ocorreram no período abrangido pela suspensão da imunidade tributária aqui especificada.

Como se extrai, o ato declara em ser art. 1º a suspensão da imunidade prevista no art. 150, IV, alínea “c”, da CF que, conforme já transcrito no tópico anterior, trata da imunidade de impostos, o que abrangeria o Imposto de Renda da presente autuação.

E, no artigo 2º, declara a suspensão da isenção tributária de que trata o art. 15, da Lei nº 9.532/97, vejamos:

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

Pelo teor do ato ADE nº 153/2017, instrumento apto a declarar a suspensão da imunidade/isenção, resta clarividente que a suspensão abrangeu apenas IRPJ e CSLL.

Portanto, iniciarei a análise pela autuação de PIS e COFINS.

#### ➤ Da Autuação de PIS e COFINS

Como visto no tópico anterior, extrai-se que a autoridade fiscal não expediu ato declaratório específico para suspender a isenção de PIS e COFINS da recorrente.

Ora, em termo de diligência fiscal (e-Fls. 44 e ss), vê-se que a autoridade fiscal inicia-se os procedimentos de fiscalização solicitando à contribuinte apresentar os documentos

elencados no art.29, da Lei 12.101/2009, para fazer jus a imunidade/isenção das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23, da Lei nº 8.212/91. Benesse esta que possui previsão constitucional no §7º, do art. 195.

Contudo, nos documentos de encerramento do processo, como a Notificação Fiscal (e-Fls. 438 e ss), e o Parecer DEFIS (e-Fls. 549 e ss), limitam-se a fundamentar a suspensão da imunidade prevista no art. 150, da CF, bem como da isenção prevista na Lei nº 9.532/97. De igual modo, o TVF (e-Fls. 800 e ss), também não fundamenta a autuação de PIS e COFINS com base em suspensão da imunidade.

Em momento algum do encerramento, houve qualquer menção aos fundamentos legais para suspensão da isenção do PIS e da COFINS, o que preteriu completamente o direito de defesa da recorrente.

Observa-se que além de não constar no ato declaratório a suspensão da isenção para estas contribuições, o auto de infração sequer apresenta dispositivos legais específicos da autuação. É o que se verifica:

#### Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2014:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98

Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Para agravar a situação, observa-se ainda que o acórdão da DRJ (voto vencedor) manteve a autuação reflexa de PIS e COFINS, por um argumento completamente estranho ao processo, por suposta decorrência de “omissão de receitas”, o que não é o caso em julgamento. Vejamos:

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS. VINCULAÇÃO AO LANÇAMENTO PRINCIPAL. LEGITIMIDADE DAS FORMALIDADES PROCESSUAIS.

Conquanto toda a irrisignação reportada em suas alegações preliminares, compete ressaltar que a decisão pertinente ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ norteou as inferências correlatas aos autos de infração decorrentes, os quais, no presente caso, foram lavrados para fins de constituição das respectivas contribuições sociais, tendo em vista que derivam de elementos de prova idênticos e mantêm íntima relação de causa e efeito.

Destarte, compete acentuar que tais inferências encontram fundamento legal, plenamente em vigor, nos termos do art. 24, *caput*, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, segundo o qual estabelece que constatada a omissão de receita, esta deve ser tributada pelo imposto de renda de acordo com o regime a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base concernente à receita omitida.

De acordo com o § 2º do art. 24 do aludido diploma legal, denota-se irrepreensível a admissibilidade da aplicação do preceito legal para fins de determinação da base impositiva que vise a constituição de lançamento das contribuições sociais reflexas.

Neste compasso, notadamente descabida a assertiva expressa no item II.c da peça impugnatória (preliminar de nulidade por suposto vício de legalidade), porquanto totalmente lícito o procedimento de consolidação das autuações fiscais nos presentes

autos do processo, pois, em absoluta consonância com a redação expressa no §1º do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, alteradas pelas redações dadas pelas Leis nº 11.196/2005 e 11.941/2009.

Assim sendo, impõe-se manter a eficácia da autuação reflexa correlata à CSLL, o PIS e à COFINS

Penso que para o presente caso, o lançamento de PIS e COFINS somente poderia decorrer de ato declaratório de suspensão de imunidade/isenção, conforme exigência do art. 32., da Lei nº 9.430/96:

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de 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 nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - 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.

§2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no §2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I -a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II -a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo 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.

§ 11. Somente se inicia o procedimento que visa à suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos após trânsito em julgado de decisão do Tribunal Superior Eleitoral que julgar irregulares ou não prestadas, nos termos da Lei, as devidas contas à Justiça

Eleitoral. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009) (Revogado pela Lei n.º 13.165, de 2015)

§ 12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Assim sendo, ante a inexistência de ato declaratório que reconheceu a suspensão da isenção de PIS e COFINS, bem como a ausência de explicitação da motivação legal no Auto de Infração e no TVF, tem-se que os autos de infração de PIS e COFINS não se sustentam, por insanável vício material.

Nesse sentido, menciona-se o precedente do acórdão 1201-003.422, deste egrégio tribunal:

**Numero do processo:** 10920.723806/2012-93

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção

**Data da sessão:** 11 de dezembro de 2019

**ASSUNTO:** PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

IMUNIDADE. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. REQUISITOS. INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE E ISENÇÃO ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRIBUIÇÕES.

Constatada a falta do Ato Declaratório Executivo de Suspensão da imunidade/isenção antes da lavratura do auto de infração, deve ser cancelada a exigência fiscal. Somente após o ato formal de suspensão da imunidade/isenção pela autoridade competente é que se abre ao auditor fiscal, que detém a prerrogativa de constituição do lançamento tributário, a possibilidade de lavrar o auto de infração. Tudo isso se aplica às contribuições.

**Numero da decisão:** 1201-003.422

**Nome do relator:** NEUDSON CAVALCANTE ALBUQUERQUE

Portanto, quanto a este ponto, voto por dar provimento ao recurso para cancelar integralmente os autos de infração de PIS e COFINS.

➤ Da Autuação de IRPJ e CSLL

Ao que consta no Estatuto Social e sua Consolidação (fls.100/134), a impugnante tem a natureza jurídica de associação de caráter educacional, cultural e de assistência social com Estatuto Social original registrado em 04 de maio de 1950, sob o n.º 38, às fls. 100/116 do Livro "A-3" do Cartório de Registro de Títulos e Documentos no Registro de Pessoas Jurídicas da Comarca de Campanha, Estado de Minas Gerais, onde tinha sua sede e, posteriormente, tendo transferido sua sede para a Capital do Estado de São Paulo.

Tratando-se de uma entidade educacional, assistencial, sem fins lucrativos, submete-se de forma vinculante à legislação de regência, para poder usufruir dos benefícios da imunidade constitucional prevista no art. 150, inciso VI, alínea "c" da Constituição Federal, considerando as limitações impostas pelo § 4.º.

Extrai-se do relatório fiscal que houve o descumprimento dos requisitos para o gozo da imunidade, conforme as palavras da fiscalização:

No cumprimento da determinação prevista no Termo de Distribuição Fiscal número 0819000.2016.00792-0, foram identificados fatos caracterizados como descumprimento de requisitos necessários para o gozo da imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso VI, "c", da Constituição Federal. Tais fatos encontram-se descritos na Notificação Fiscal COMPROT 19515.720434/2017-12. Concluiu-se que a entidade deixou de aplicar a integralidade de seus recursos na manutenção e no desenvolvimento dos seus objetivos sociais, deixando de atender ao inciso II do artigo 14 da Lei 5.172/1996 (Código Tributário Nacional), e a alínea b do parágrafo 2º do artigo 12 da Lei 9.532/1997, bem como feriu ao princípio da livre concorrência, estabelecida no inciso IV do artigo 170 da CF/88.

Pelo exame da Notificação Fiscal, às fls.438/476, verifica-se que a fiscalização baseou sua conclusão pela suspensão da imunidade nos seguintes fatos:

**Fato 1 - Da exploração de atividade econômica (serviços de informação) com desvio de finalidade:** a entidade explorou atividade econômica de prestação de serviços de tecnologia da informação, conforme notas explicativas às demonstrações contábeis dos exercícios de 2012, cuja atividade era executada pela unidade em Marília (CNPJ 62.207.634/0003-39), denominada Abase Tecnologia e pela natureza dos contratos firmados pela impugnante. Em um dos contratos apresentados pela entidade, Contrato de Parceria entre a entidade e empresa denominada Abase Telecom (Doc. 31 a), a entidade informa que prestará serviços de provedor internet e desenvolvimento de sistemas. Em seu demonstrativo contábil do exercício de 2013 informa que prestava serviços de internet. Informou, em resposta a termo de intimação lavrado em 19/12/2016, que prestava serviços de programadores de softwares e do sítio da ABASE e do Cristo Rei (colégio da entidade), possuindo setor de marketing, vendas e suporte para redes de clientes (Doc. 35).

Portanto, os serviços prestados de tecnologia da informação compreendiam os serviços de provedor de acesso à internet e desenvolvimento, manutenção e suporte de sistemas, embora a receita da atividade esteja identificada como "Receita Internet".

Conforme apurou a fiscalização por quadro demonstrativo no corpo da Notificação Fiscal, a "Receita Internet" representou 31 e 19% das receitas totais de 2012 e 2013 obtidas pela entidade, respectivamente. Em 2014 tem pouca representação por ter sido a atividade alienada em 01/09/2013.

Embora as "Receitas Internet" tenham sido significativas em 2012 e 2013, valores declarados no montante de R\$ 5.514.291,09 e R\$ 3.610.512,41 respectivamente, a prestação do serviço não consta como atividade a ser executada pela entidade em seu estatuto social (Docs. 13 e 14). Neste informa que pode criar e manter atividades meio como instrumento de captação de recursos e de suporte financeiro à promoção de suas finalidades institucionais, tais como serviços de impressão gráfica e de reprodução de fotocópias, em seu artigo 6º e parágrafo único, porém não cita a prestação de serviços de provedor de acesso à internet e desenvolvimento, manutenção e suporte de sistemas, apesar da exploração da atividade à época das atualizações do estatuto social.

Assim aplicou parte de seus recursos na manutenção e desenvolvimento em atividades que não se enquadram como objetivo institucional, deixando de atender, portanto ao

inciso II do artigo 14 da Lei 5.172/1966 (CTN), bem como da alínea b do parágrafo 2º do artigo 12 da Lei 9.532/1997; e a exploração da atividade, beneficiada pela imunidade e isenção de tributos, acabou por criar uma situação de concorrência desleal, ferindo a livre concorrência da prestação de serviços de tecnologia da informação especificados anteriormente, pois concorre com empresas que atuam no mesmo setor em condições favorecidas, ferindo assim o princípio da livre iniciativa, estabelecida na Constituição Federal, artigo 170, inciso IV.

**Fato 2: Da confusão patrimonial e aplicação de recursos em empresa estranha (Abase Telecom) às finalidades institucionais da entidade:** foi identificada empresa, denominada ABASE — Serviços de Telecomunicações, Desenvolvimento e Comercialização de Softwares Ltda, na qual foram aplicados recursos da Abase Aliança, logo, a mesma deixou de aplicar a integridade de suas rendas na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais.

Conforme os lançamentos contábeis analisados, baixa de bens patrimoniais e outros, listados pela fiscalização e dado ciência à impugnante, dos contratos, apurou a fiscalização que a empresa Abase Telecom era parte da Abase Aliança, pois esta última forneceu materiais, equipamentos, suprimentos e pessoal para que a Abase Telecom dispusesse de condições para executar as suas atividades. A Abase Aliança, ao alienar a empresa, contabilizou os valores decorrentes da venda da empresa e dos bens necessários para o seu funcionamento, como resultado decorrente da desvinculação de uma filial.

Como a Abase Aliança destinou parte de seus recursos para materializar os serviços prestados pela Abase Telecom, os quais deveriam ter sido aplicados nas suas finalidades institucionais, que são a educação e a assistência social, deixou de atender ao inciso II do artigo 14 da Lei 5.172/1996 (CTN), bem como da alínea b do parágrafo 2-º do artigo 12 da Lei 9.532/1997.

Além disso, a confusão patrimonial ocorrida entre a Abase Aliança e a Abase Telecom, fere o atendimento ao inciso III do artigo 14 do CTN, assim como à alínea c do parágrafo segundo do artigo 12 da Lei 9532/1997, que determinam que a instituição imune deve manter escrituração contábil revestida de formalidades que assegurem a sua exatidão, pois ao registrar em sua contabilidade a alienação da Abase Telecom, deixou de atender ao princípio contábil da entidade.

Com a confusão patrimonial ocorrida entre a Abase Aliança e a Abase Telecom, deixou de atender também ao inciso III do artigo 14 do CTN, assim como à alínea c do parágrafo segundo do artigo 12 da Lei 9532/1997, pois ao registrar em sua contabilidade a alienação da Abase Telecom, empresa da qual não possuía formalmente participação societária, deixou de atender ao princípio contábil da entidade, inserindo informações exteriores ao seu patrimônio, deixando de garantir a exatidão de seus registros.

**Fato 3 - Do investimento em ouro e da aplicação do recurso em finalidade não institucional da entidade:** a entidade aplicou R\$ 3.000.000,00 na aquisição de ouro em 2006, sendo este posteriormente objeto de contrato de mútuo (Docs. 40 e 41), cujos pagamentos da remuneração do investimento, bem como os valores do ouro mutuado não foram pagos pela mutuária.

A entidade adquiriu o ouro com o seu patrimônio, logo, destinando R\$ 3.000.000,00 para finalidade não institucional, deu a posse a terceiros mediante Contrato de Mútuo, o terceiro não pagou a remuneração estipulada e tampouco devolveu o objeto mutuado, e a entidade somente fez o registro do bem ser excluído de seus registros contábeis, deixando de atender, portanto, ao inciso II do artigo 14 da Lei 5.172/1996 (CTN), bem como da alínea b do parágrafo 29 do artigo 12 da Lei 9.532/1997

Como se vê, nas três situações acima, a entidade aplicou parte de seus recursos na manutenção e desenvolvimento em atividade que não se enquadra como objetivo institucional, deixando de atender, portanto ao inciso II do artigo 14 da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), bem como o disposto na alínea b do parágrafo 22 do artigo 12 da Lei 9.532/97 e o princípio constitucional da livre concorrência, previsto na CF/88 em seu artigo 170.

Diante deste quadro, caberia à impugnante trazer elementos concretos que desconstruíssem os fatos apontados pela fiscalização baseados na materialidade citada, contabilidade, contratos firmados e outros.

Todavia, a esse respeito, a impugnante não trouxe aos autos os elementos que invalidassem as constatações fiscais, limitando-se a argumentos jurídicos, os quais entretanto não conseguem refutar a materialidade trazida pela fiscalização.

Em boa parte de suas razões, a impugnante argumenta possuir decisão judicial a seu favor que não impede a análise dos requisitos para gozo da imunidade condicional e da isenção prevista no art. 15, da Lei nº 9.532/95, conforme já abordado.

Quanto a alegação de possuir o CEBAS no período da autuação entendo que, apesar de ser um requisito exigido pela legislação tributária para reconhecer a isenção, não impede de analisar o atendimento aos demais requisitos previstos em lei, não sendo instrumento suficiente para afastar a infração.

Portanto, não tendo havido óbice legal ao procedimento fiscal executado, e demonstrado pela fiscalização o exercício de atividades que não aquelas dispostas no art.150, IV, c, da CF/88, há que se manter tanto Ato Declaratório Executivo nº 153, de 28/07/2017, como os Autos de Infração do IRPJ e CSLL.

➤ *Do Pleito De Afastamento Da Multa De Ofício Em Razão Da Ação Declaratória De Imunidade*

Em sede recursal, a recorrente aduz que, por possuir as já mencionadas ações declaratórias, não caberia a incidência da multa de ofício, e que inexistente qualquer ato praticado que possa ser considerado como sonegação.

Pois bem.

A multa de ofício qualificada, de 150%, prevista no art. 44, § 1º, da Lei n. 9.430/1996, é uma adjetivação da multa de ofício comum, de 75%, que é fundada no mesmo dispositivo legal. Tal adjetivação está condicionada à verificação do cometimento dos crimes de

sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Ao analisar o Termo de Verificação Fiscal (e-Fls. 800 e ss), extrai-se a seguinte fundamentação para a qualificação da multa de ofício:

10.5. Considerando que o contribuinte deixou de atender aos requisitos legais exigidos para usufruir da imunidade tributária no período compreendido no procedimento de fiscalização 08.1.90.00- 2016-00792-0, o mesmo não poderia ter se declarado entidade imune. Ao se declarar imune, impediu o conhecimento da ocorrência de fatos geradores das obrigações tributárias por parte da autoridade fazendária, sendo tal ato enquadrado no disposto no inciso I do artigo 71 da Lei no 4.502/1964.

10.6. Sendo assim, o valor da multa foi duplicado, em atendimento ao § 1º do artigo 44, que determina que o percentual de multa de ofício será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Com a devida vênia à interpretação dada aos fatos pela autoridade autuante, entendo que o que restou demonstrado foi o desatendimento aos requisitos para usufruir da imunidade/isenção tributária, o que ocasionou o lançamento de ofício.

Aqui é importante frisar que, em qualquer dos crimes acima mencionados, não basta simplesmente o sujeito passivo da obrigação tributária deixar de recolher o tributo para que se possa considerar ocorrida a sonegação ou fraude fiscal.

O divisor de águas entre esses crimes e o simples recolhimento de tributo é o dolo, uma vez que os arts. 71 e 72 da Lei n. 4.502/1964 mencionam, expressamente, o caráter doloso da conduta tipificada, e as práticas previstas no art. 1º da Lei n. 4.729/1965 demandam “a intenção de eximir-se” do pagamento de tributos.

Portanto, o dolo é um elemento essencial para aplicação da multa qualificada, de 150%, prevista no art. 44, § 1º, da Lei n. 9.430/1996. Sem a identificação do dolo, a referida multa é inaplicável.

No caso, verifica-se que a autoridade fiscal fundamentou a qualificação da multa de ofício pelo mero desenquadramento nos requisitos legais para usufruir da isenção, não demonstrando um elemento adicional na conduta do contribuinte que tenha configurado o dolo.

Assim, entendo por afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75%.

➤ Da Necessidade de Redução de Multa Aplicada

Neste tópico do recurso voluntário, pugna a contribuinte pela redução da multa de ofício ao patamar máximo de 20% (confundindo-a com a multa de mora), e alega que a multa aplicada possui caráter confiscatório.

Não assiste razão à contribuinte.

A multa de ofício aplicada fora exigido com a previsão legal do art. 44 da Lei n.º 9.430/96. Ou seja, a própria lei autoriza a aplicação da multa de 75% nos casos de lançamento ed ofício, com possibilidade de duplicação nos casos previstos no §1º.

O percentual máximo a que a recorrente se refere, previsto no art. 61, da Lei n.º 9.430/96, aplica-se à multa de mora, que decorre do atraso no pagamento, não se confundindo com a multa de ofício.

Quanto às arguições de que a multa é excessiva e confiscatória, argumento este que está diretamente atrelada a uma suposta ofensa ao princípio constitucional do não confisco, é cediço que este colegiado não possui competência para apreciar argumentos desta natureza, em razão do disposto na Súmula CARF n.º 02, *in verbis*:

**Súmula CARF n.º 2 Aprovada pelo Pleno em 2006**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Desta feita, nego provimento ao recurso quanto a estas alegações.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito dar-lhe parcial provimento para declarar a nulidade por vício material dos lançamentos de PIS e COFINS, e afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75% quanto aos lançamentos remanescentes.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves