



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

Processo nº	19515.721810/2012-73
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1301-003.899 – 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de	15 de maio de 2019
Matéria	SUSPENSÃO DE ISENÇÃO
Recorrente	CTC - CENTRO DE TECNOLOGIA CANAVIEIRA S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

LANÇAMENTO. NULIDADE. REQUISITOS LEGAIS PRESENTES.

Não é nulo o auto de infração lavrado por autoridade competente quando se verificam presentes no lançamento os requisitos exigidos pela legislação tributária e não restar caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

ISENÇÃO. CONDIÇÕES.

Para gozo da isenção de imposto e contribuição social, as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis devem atender a todos os requisitos legais exigidos para tanto. É vedada a remuneração, a qualquer título, dos seus dirigentes.

SUSPENSÃO DE ISENÇÃO.

Os procedimentos para suspensão de benefício fiscal, em virtude da falta de observância de requisitos legais, estão especificados em lei. É legítima a suspensão da isenção, quando não observados os requisitos mínimos fixados na legislação tributária para o seu gozo.

Não há nenhuma ilegalidade no ato declaratório de suspensão quando o Fisco obedece a todos esses requisitos legais.

A suspensão da isenção terá como termo inicial a data da prática da infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado), substituído pelo Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado).

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild, substituída pelo Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira.

Relatório

CTC - CENTRO DE TECNOLOGIA CANAVIEIRA S/A recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância (Acórdão 10-51.311) que julgou improcedente as impugnação apresentada, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).

Por bem retratar o litígio, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

A partir da constatação de elementos que, em tese, configuram a suspensão do benefício fiscal, a Delegacia Especial da RFB de Fiscalização em São Paulo declarou suspensa a isenção tributária da Entidade interessada nos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010, por inobservância ao disposto no artigo 15, caput e § 3º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, suspensão efetivada mediante o **Ato Declaratório Executivo nº 212**, de 28 de agosto de 2013, fls. 2291.

Este ADE foi efetivado com base no Parecer de 27 de agosto de 2013 e Despacho Decisório de 28 de agosto de 2013 (fls. 2276/2290), os quais em síntese, confirmaram as constatações contidas na Notificação Fiscal emitida em 06/06/2013 (fls. 2.170/2.175, retificadora da Notificação de fls. 2.187/2.197), na qual a Fiscalização havia relatado os seguintes fatos:

- a) foram constatadas reiteradas despesas com participação nos resultados (conta 3.2.1.03.0013), no total de R\$ 4.016.645,03, em junho de 2008; de R\$ 4.468.275,88, em junho de 2009 e R\$ 5.056.167,58, em maio de 2010, conforme escrituração contábil, informações em DIRF e arquivos de folhas de pagamento;
- b) as folhas de pagamento demonstram que a participação nos resultados foi efetuada no âmbito de toda a empresa (empregados e diretores);
- c) houve transformação da associação civil em sociedade anônima, conforme deliberações em ata da reunião de 12/01/2011 e, em consequência, o capital social passou a ser de R\$ 33.271.288,15, valor correspondente ao superávit acumulado no balanço social levantado em 31/12/2010, com a divisão em 27.583 ações ordinárias, todas nominativas e sem valor nominal;
- d) a Entidade fez uso de sua isenção de impostos e contribuições como associação civil sem fins lucrativos, para acumular o que seriam receitas próprias de uma associação civil (contribuições associativas) em sucessivos superávits acumulados, fazendo o aporte deste na integralização do capital de uma Sociedade Anônima, contrariando o artigo 12, § 2º, alínea “b” e § 3º e 15 da Lei nº 9.532/97.

A Entidade havia sido cientificada da Notificação Fiscal na data de 08/06/2013, tendo apresentado sua contestação a fls. 2.224/2.240. O Despacho Decisório subsequente, ao apreciar aquele recurso, reiterou tais constatações e fundamentando-se na

interpretação adotada pela Delegacia Especial da RFB em São Paulo quanto ao artigo 12 da 9.532/1997 (assim como os artigos 13, 14 e 15 do mesmo dispositivo), notadamente nas condições para gozo da isenção. Ressaltou ainda a questão da impossibilidade de participação nos resultados nas entidades sem fins lucrativos ante a inexistência de regulamentação para norma constitucional de eficácia limitada.

Observou também que a transformação da associação em sociedade empresária (sob a forma de sociedade anônima), através da destinação dos sucessivos superávits atentou contra o art. 61 do Código Civil, demonstrando que a Entidade não cumpria com seus objetivos sociais, colocando uma pá de cal nas suas pretensões de considerar-se isenta de tributação na forma do referido artigo 15 da Lei nº 9.532, de 1997.

II – DA IMPUGNAÇÃO

Tempestivamente, em 27 de setembro de 2013, a interessada apresenta a impugnação de fls. 2295/2310 argumentando basicamente os seguintes aspectos:

Sobre o pagamento de participação nos resultados:

- a) sobre as despesas de participação nos resultados, esclarece que as entidades sem fins lucrativos não estão impedidas da adoção de regime de participação em resultados, mas sim faculdade de fazê-lo;
- b) cita o art. 7º, XI da Constituição Federal, que prevê o direito à participação nos lucros ou resultados, desvinculada da remuneração e, excepcionalmente, participação em gestão conforme definido em lei;
- c) a matéria foi tratada na Lei nº 10.101, de 2000, após inúmeras Medidas Provisórias, que estabeleceu os procedimentos a serem observados na adoção dos Planos de Participação nos Lucros ou Resultados, cujo objetivo é de proteger a natureza jurídica dos ganhos do trabalhador, a fim de que não se pudesse atribuir denominação de participação em lucros ou resultados a quaisquer valores distribuídos aos empregados;
- d) no texto da aludida Lei, as entidades sem fins lucrativos não foram equiparadas à empresa no sentido trabalhista do termo, exceção para aquelas que não se enquadrem nas alíneas “a” a “d” do parágrafo excludente da Lei nº 10.101, de 2000;
- e) a razão do tratamento privilegiado decorre da própria natureza jurídica diferenciada quanto aos objetivos sociais perseguidos e, ao contrário que possa induzir o texto legal, não há proibição de adoção de regime de participação em resultados, mas sim faculdade de fazê-lo;
- f) o aspecto jurídico a ser enfocado e que permite a tais entidades a implantação de sistema de participação em resultados é de ordem constitucional, cujo princípio é aplicável a todos os empregados, sem exceção, combinado com o citado § 1º do art. 2º da CLT, podendo a interessada adotar o citado programa, com a proteção constitucional;
- g) a participação em resultados não se confunde com os lucros obtidos da atividade empresarial nem podem significar a mesma coisa, porquanto elevada a expressão ao nível da Constituição Federal;
- h) quando o constituinte empregou a palavra “resultado”, deu acolhida a entidades que não buscam o lucro, como o caso da interessada até a sua transformação;

- i) caso contrário, as organizações sem fins lucrativos estariam alijadas da proteção garantida pela Carta Magna;
- j) o resultado deve ser compreendido como fruto de um conjunto de atividades não caracterizáveis como lucro contábil, em razão da organização não possuir natureza econômica e que, no entanto, geram resultados administrativo e operacional positivos;

Quanto à ausência de remuneração de dirigentes:

- l) a interessada nunca realizou despesas desta rubrica atrelada ao seu resultado financeiro e nunca distribuiu qualquer parcela de suas receitas a dirigentes estatutários, conforme pode ser verificado dos arquivos de folhas de pagamento já entregues à fiscalização;
- m) acerca da remuneração a dirigentes, cabe fazer a distinção entre função estatutária e função profissional e afirma que não há escrituração fiscal digital de qualquer destinação de recursos aos seus dirigentes estatutários;
- n) ainda que houvesse pagamento aos dirigentes estatutários membros da sua então Diretoria Executiva, sua isenção estaria preservada, eis que era qualificada como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP desde 2005 e sempre apresentou sua prestação de contas, conforme exigido pelo Ministério da Justiça, conforme documentos de fls. 2.271/2.272;
- o) ou seja, mesmo que nos anos de 2008 a 2010, a interessada tivesse remunerado seus dirigentes estatutários, membros da Diretoria Executiva, o que, de fato, não ocorreu, sua isenção não pode ser questionada;
- p) a alegada remuneração de dirigentes foi realizada apenas para dirigentes não estatutários, o que não justifica a suspensão da isenção da entidade e, consequentemente, tal argumento deve ser afastado;

Quanto à transformação societária:

- q) relata sobre as circunstâncias do processo de transformação da interessada em sociedade por ações, que se justifica pela imprescindibilidade à garantia da continuidade das pesquisas e a não interrupção das suas atividades, adaptando sua existência às exigências da livre concorrência e dos interesses de seus partícipes;
- r) cita o art. 2.033 do Código Civil que não excluiu as associações de fazerem transformação, incorporação, cisão ou fusão;
- s) não se pode dizer que o CTC deixou de aplicar os seus recursos na sua finalidade social ou realizou qualquer planejamento tributário, posto que o seu patrimônio foi construído ao longo de sua existência legal, com recursos dos associados, por meio de contribuições associativas pagas nos termos do estatuto social;
- t) a participação acionária de cada associado foi definida com base no número de votos atribuídos conforme as contribuições individuais realizadas nos termos do art. 20, § 1º do seu então vigente estatuto social;
- u) ainda que a transformação ensejasse infração à legislação tributária, o que se admite apenas para argumentar, como a deliberação ocorreu apenas em 12/01/2011, o ato declaratório de cassação somente pode ser aplicável para o ano de 2011, ano no qual já apresentou sua DIPJ como sociedade anônima;

v) traz jurisprudência administrativa e entendimentos firmados em processos de solução de consulta.

Por sua vez, na impugnação tempestivamente apresentada nos autos do processo **19515.722334/2013-99**, que trata de lançamentos de Pis e Cofins não cumulativos, a Entidade apresentou vários aspectos/argumentos contrários à suspensão da isenção pelo ADE 212/2013, abaixo resumidos, e que serão examinados no presente processo, próprio para esta discussão e que se encontra apensado àquele. Observo que vários argumentos contidos na impugnação oposta no processo de lançamento são redundantes em relação ao processo onde é discutida a suspensão da isenção, conforme resumo que abaixo reproduzo:

Observa que sempre cumpriu os requisitos para a constituição da Impugnante como OSCIP pelo órgão responsável pela fiscalização destas entidades, qual seja a Secretaria Nacional de Justiça, à qual submetia os documentos societários, plano de contas, prestação de contas anuais de suas atividades, nos termos da lei 9.790/99 e do Decreto 3.100/99, sem que esta autoridade administrativa responsável tivesse apontado o pagamento de salário e PPR aos empregados como infração às normas que regem as entidades sem fins lucrativos.

Esclarece que inexiste qualquer vedação à distribuição de resultados a empregados de entidades imunes e isentas no direito outorgado a todo trabalhador, urbano ou rural, conforme previsto no art. 7º, inciso XI da Constituição Federal. Outro argumento aduzido é de que o dispositivo acima referido é explícito quanto à possibilidade de participação de lucros ou resultados, sendo que, na sua situação particular de OSCIP, caso prevalecesse o entendimento da SRF, estaria havendo ofensa ao dispositivo constitucional pela desigualdade de tratamento entre trabalhadores de empresas e entidades imunes/isentas. Faz digressões a respeito dos conceitos de lucro e resultado. Enfatiza que o pagamento pela participação no resultado da Entidade nada mais é do que verter os recursos da entidade ao seu objeto social, uma vez que a concessão do prêmio pelo alcance dos resultados estimula seus empregados a cumprirem com as metas de qualidade, produtividade e absenteísmo.

Também argumenta que se o valor pago a título de participação nos lucros ou resultados é considerado como despesa operacional, necessária à consecução dos resultados e, portanto, dedutível do IRPJ, conforme disposto no art. 3º, § 1º da Lei 10.101/2000, deduz-se logicamente que a sua distribuição não é hipótese de infração à norma isentiva. Aduz também que o acordo coletivo de participação dos empregados nos resultados, firmado com o Sindicato atesta a ausência de qualquer discricionariedade quanto ao pagamento pelos resultados atingidos, o que denota a não utilização da Entidade para fins de benefício exclusivo de seus dirigentes-empregados.

Defende a possibilidade de remuneração dos dirigentes-empregados, argumentando que a vedação contida no § 2º do art. 12 da Lei 9.532/97 não é aplicável aos dirigentes empregados, caso da Impugnante, mas aos dirigentes estatutários, pela necessidade lógica dos empregados serem remunerados pelo seu trabalho. Aduz jurisprudência do STJ neste sentido, bem como

entendimento da própria SRF, expresso no § 2º do art. 4º da IN 113/98 quanto ao conceito de dirigente em instituições imunes.

Subsidiariamente, entende que mesmo na hipótese de existência de infração aos requisitos para fruição do benefício da isenção, ainda assim o Ato Declaratório Executivo 212/2013 não poderia gerar efeitos *ex tunc*. Entende que o art. 32 da Lei 9.430/1996 não pode ser interpretado de maneira literal-restritiva, mas sim de maneira sistemática, gerando efeitos somente a partir dia 4 de setembro de 2013, quando teve ciência do ato administrativo. Ainda neste aspecto, requer o cancelamento dos juros e das multas impostas em atenção ao § único do art. 100 do CTN, haja vista as reiteradas manifestações da Secretaria Nacional de Justiça quanto à correção das contas da Impugnante.

Analizando a impugnação apresentada, a decisão recorrida julgou-a improcedente.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 24/11/2014 (fl. 2331) e apresentou recurso voluntário de fls. 2333-2359 em 23/12/2014.

Argui, preliminarmente, como que a decisão recorrida seria nula por ausência de fundamentos, e, no mérito, reafirma os argumentos já apresentados em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e dotado dos demais pressupostos legais para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

2 PRELIMINAR

A primeira alegação da Recorrente refere-se à suposta ausência de fundamentos da decisão de primeira instância.

Argumenta que embora a decisão afirme que a suspensão da isenção se deu em razão de remuneração de dirigentes, o voto condutor do arresto busca a comprovação de que a entidade teria distribuído seus resultados, sendo que remuneração e distribuição de resultados não poderiam ser tratados como institutos idênticos. Aduz ainda que a conclusão do julgado a respeito da distribuição de resultados estaria baseada em mera inferência, sem qualquer comprovação material.

Quanto à transformação em Sociedade Anônima pela qual se submeteu a Recorrente, aduz que a decisão recorrida teria se equivocado ao afirmar que o contribuinte teria angariado recursos pela fruição da isenção tributária.

Afirma ainda que a decisão seria arbitrária (uma “aberraçao jurídica”) ao afirmar que a entidade apresentava superávits sucessivos.

Pois bem, embora a Recorrente não tenha requerido a nulidade da decisão recorrida, entendo que do argumento de que a decisão não apresentaria fundamentos pode-se extrair que o que se pretendia era a declaração de sua nulidade, e assim analisarei o tema.

A nulidade no processo administrativo fiscal é regulada pelos arts. 59 a 61 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e alterações posteriores, abaixo transcritos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1.º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2.º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3.º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. [grifo nosso]

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

No caso concreto não há qualquer dúvida quanto à ausência de prejuízo ao contribuinte, tanto que, conseguiu defender-se plenamente.

Os pontos abordados pela Recorrente quanto aos conceitos de remuneração e distribuição de resultados foram detalhadamente analisados na decisão recorrida, assim como os elementos de prova em que funda, e, se corretas ou não essas análises, são matérias a serem analisadas como mérito da exigência.

De igual forma, as conclusões da autoridade quanto à transformação pela qual se submeteu a Recorrente, e a existência e importância de ter havido apurado de superávits sucessivos não podem ser encaradas como questões preliminares.

Também não procede o argumento da Recorrente de que haveria ausência de fundamentação na decisão recorrida: tanto do ponto de vista retórico, quanto dos fundamentos legais da exigência, não pode a decisão recorrida ser tachada de não fundamentada, ou de uma “aberraçao jurídica” por um recurso que, além de buscar denegrir os fundamentos da decisão de primeira instância, nada apontou objetivamente em relação à sua nulidade.

Isso posto, preenchidos também todos os requisitos elencados pelo art. 142 do CTN e art. 9º do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Desse modo, voto por rejeitar a preliminar suscitada.

3 MÉRITO

O presente abrange tão somente a suspensão de isenção IRPJ e de CSLL levada a cabo pela unidade de origem, não abordando, pois, os lançamentos de IRPJ e de CSLL (processo 19515.722335/2013-33) e de PIS e de Cofins (processo 19515.722334/2013-99) realizados em decorrência desse procedimento.

Trata os presentes autos de suspensão de isenção tributária prevista no art. 15, da Lei nº 9.532/97, nos termos do Ato Declaratório Executivo 212/2013.

Antes de ser exarado tal ato declaratório, o contribuinte foi intimado de notificação fiscal prévia, manifestando-se sobre as irregularidades apontadas pela autoridade fiscal responsável pelo procedimento.

Ato contínuo, com base no disposto no art. 32, § 4º, da Lei nº 9.430/96, o Delegado da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo, expediu o Ato Declaratório Executivo nº 212/2013, suspendendo, em relação ao IRPJ e à CSLL, a isenção prevista no art. 15, da Lei nº 9.532/97.

Por oportuno, reproduzo os dispositivos da Lei nº 9.532/97 que disciplinam a isenção de IRPJ e de CSLL:

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.

§ 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.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14. [grifo nosso]

Conforme se observa, instituições de caráter recreativo, como se enquadrava o contribuinte à época dos fatos geradores, fazem jus à isenção de IRPJ e de CSLL desde que atendam o disposto no art. 15 da Lei nº 9.532/97, o qual, por sua vez, remete aos requisitos elencados no § 2º, do art. 12, do mesmo diploma legal, *verbis*:

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados; [grifo nosso]

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social

relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

O do § 3º, do art. 15, da Lei nº 9.532/97, determina que se aplique o disposto em seu art. 14 para fins de suspensão da isenção, o qual, por sua vez, remete ao procedimento previsto no art. 32, da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir reproduzido:

Capítulo IV

PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO

Seção I

Suspensão da Imunidade e da Isenção

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 nº 11.941, de 2009)

§ 12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Pois bem, tratando-se de legislação tributária que dispõe sobre isenção, a teor do que dispõe o inciso II do art. 111 do CTN, essa deve ser interpretada literalmente.

A notificação fiscal, o Parecer em que se baseia o ato declaratório de suspensão de isenção e a decisão recorrida citam os seguintes fatos e documentos que comprovariam que a Recorrente remunerou seus dirigentes por meio de participação nos resultados:

- documentos de fls. 1126/1127, 1131/1133, 1248/1250, 1255/1257, 1373, 1394, 1496, 1519, 1528, 1620 comprovariam de forma inequívoca que a Entidade distribuiu, nos anos de 2008 a 2010, seus resultados aos funcionários e aos diretores, Srs. Nilson Zaramella Boeta, Osmar Figueiredo Filho e Tadeu Luiz Colucci de Andrade; diretores esses que inclusive permaneceram na diretoria quando da sua transformação em sociedade por ações, conforme Ata da Reunião do Conselho de Administração de fls. 848/849.

- tais documentos também indicariam desproporcionalidade entre os valores pagos e o que poder-se-ia considerar como participação nos resultados. Nos três anos auditados foram pagos aos referidos diretores somas expressivas de dinheiro a título de participação nos resultados, situação que permite a inferência de que a Entidade estaria dando aos seus recursos destinação diversa daquela prevista em lei – manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais - sob a disfarce de participação nos resultados.

Pois bem, compulsando tais documentos, resta evidente que a Recorrente destinou parcela de seus resultados a seus funcionários e também remunerou seus dirigentes.

A citada desproporção citada em tais documentos indica não só os pagamentos realizados se deram em montante distinto para funcionários e dirigentes, mas também de forma variável, indicando não se tratar, por exemplo, de pagamentos de salários a funcionários e dirigentes (sendo ou não estatutários).

Os argumentos de ordem constitucional da Recorrente no sentido de que a participação nos resultados seria um direito constitucional do trabalhador e de que a edição da Lei nº 10.101/2000 teria deixado claro que a participação também se daria com base nos resultados (art. 1º) e não somente lucro, em realidade, depõem contra ela própria.

Como já bem apontado no Parecer exarado pela unidade de origem, a previsão de direito aos trabalhadores de participação nos lucros, ou resultados, é uma norma constitucional de eficácia limitada, necessitando de lei para que pudesse surtir efeitos, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal (STF) nos autos dos Mandados de Injunção 102, 288 e 426, e nos Recursos Extraordinários 477.595 e 380.636.

Com o advento da Lei nº 10.101/2000, os trabalhadores passaram a fazer jus à participação nos lucros, contudo, convém destacar alguns de seus aspectos:

Art. 1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

[...]

§ 3º Não se equipara a empresa, para os fins desta Lei:

I - a pessoa física;

II - a entidade sem fins lucrativos que, cumulativamente:

a) não distribua resultados, a qualquer título, ainda que indiretamente, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas;

b) aplique integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no País;

c) destine o seu patrimônio a entidade congênere ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades;

d) mantenha escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos demais requisitos deste inciso, e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.

Conforme se observa, em que pese o art. 1º dessa norma possibilitar que haja participação dos trabalhos nos resultados da empresa, o § 3º do art. 2º dessa mesma norma consigna que não será equiparada a empresa, para fins dessa lei, a entidade sem fins lucrativos que, entre outros aspectos, não distribuir resultados a qualquer título, ainda que indiretamente,

a dirigentes e administradores e que aplique integralmente os seus recursos em sua atividade institucional.

Veja-se que a própria Lei 10.101/01 *não* equipara à empresa a entidade sem fins lucrativos que *não* distribui resultados a dirigentes e que aplique integralmente seus recursos em sua atividade institucional a fim de não colidir com o regramento trazido pelos arts. 12 e 15 da Lei nº 9.532/97 que determinam a suspensão de isenção de IRPJ e de CSLL às entidades *que remunerarem seus dirigentes, por qualquer forma*, ou não aplicarem integralmente seus recursos em suas atividades institucionais. Ou seja, os trabalhadores de entidades nessas condições não poderiam reivindicar o direito à participação nos resultados da entidade, justamente para que essas não descumprissem as normais tributárias que condicionavam o direito à isenção de IRPJ e de CSLL a não remuneração de dirigentes e a aplicação integral de seus recursos em suas atividades institucionais.

Nessa mesma linha de raciocínio, decidiu o Tribunal Superior do Trabalho no Recurso Ordinário em dissídio Coletivo RO 2012100-59.2009.5.02.0000, (publicado em 23/11/2012) que as entidades sem fins lucrativos estão excluídas da medida que trata da participação nos lucros e resultados. Veja-se:

CLÁUSULA 47 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS:

AS EMPRESAS CONCEDERÃO ANUALMENTE AO PROFISSIONAL, RESSALVADOS AS SITUAÇÕES MAIS FAVORÁVEIS, PARTICIPAÇÃO NOS SEUS LUCROS E RESULTADOS, OU PRÊMIO NUNCA INFERIOR AO VALOR DA REMUNERAÇÃO TOTAL MENSAL RECEBIDA PELO EMPREGADO.

[...]

Fica registrado que a alegação dos Sindicatos das Santas Casas de Misericórdia e Hospitais Filantrópicos das diversas regiões do Estado de São Paulo, no sentido de que esta cláusula não lhes é aplicável, não merece prosperar, na medida em que estes suscitados não comprovaram que se tratam de entidades sem fins lucrativos que, cumulativamente: a) não distribuem resultados, ainda que indiretamente e a qualquer título, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas; b) apliquem integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no país; c) destinem o seu patrimônio a entidade e congêneres ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades e d) mantenham a escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos requisitos anteriores e das normais fiscais, comerciais e de direito econômico que lhes sejam aplicáveis (artigo 2º, § 3º, inciso II, letras "a" a "d", da Lei 10.101/2000). [grifos nossos]

A respeito da distinção entre remuneração e participação nos resultados, embora se reconheça que, do ponto de vista societário, trabalhista e tributário em relação aos beneficiários dos beneficiários possuam conceitos distintos e tratamentos diversos, para os fins do disposto no art. 12 da Lei nº 9.532/97 são tratados como sinônimos, uma vez que a alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/97 é clara a incluir como condição para o gozo da suspensão (conforme § 3º do seu art. 15) não remunerar, **por qualquer forma**, seus dirigentes pelos serviços prestados. A utilização da expressão “por qualquer forma” pelo legislador, deixa claro que a suspensão do gozo da isenção se dará constatando-se qualquer forma de entrega de

recursos a seus dirigentes, não importando a que título o dirigente venha a perceber da entidade, não se referindo à remuneração como mero sinônimo de salário ou retribuição direta do trabalho. Em suma, relativamente à expressão “remuneração, por qualquer forma” contida na alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/97, vale o velho brocado de que *onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir*.

A respeito do novo regramento trazido pela Lei nº 12.868/2013, que introduziu dispositivos no art. 12 da Lei 9.532/1997, possibilitando a remuneração a dirigentes não estatutários e a possibilidade de remuneração a dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal (§ 4º), além de não ter efeitos retroativos, pois a vigência dessa norma lei se deu a partir de sua publicação, ainda que assim não fosse não beneficiária a Recorrente. Explico: os seus diretores, entre eles o Diretor Superintendente, recebeu, ao longo do ano de 2008, por exemplo, rendimentos variáveis mensais entre pouco mais de R\$ 26.000,00 a mais de R\$ 40.000,00, chegando a receber, no mês de junho, valores entre R\$ 177.000,00 a R\$ 279.000,00, conforme documentos de fls. 1124-1127 (padrão de rendimentos que foram ainda mais elevados nos anos de 2009 e 2010, chegando o Diretor Superintendente a perceber anualmente nesses períodos, respectivamente, R\$ 760.310,95 e R\$ 822.870,73 – fls. 1131 e 1133).

Conforme se observa, esses rendimentos, de longe superam, e muito, o teto de remuneração dos servidores Públicos do Poder Executivo Federal naquele período¹.

Ademais, os argumentos do contribuinte de que não possuía dirigentes não estatutários, embora irrelevante - porque à época dos fatos geradores a lei vedada a remuneração, por qualquer forma, dos dirigentes, sem diferenciar entre estatutários ou não estatutários – carece de comprovação, ou seja, trata-se de meros argumentos.

Nesse contexto, impende concluir que competia ao contribuinte provar a veracidade do que afirmou, nos termos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (texto legal que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No mesmo sentido dispõe os art. 373 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (CPC/2015, em consonância com o art. 333 do CPC 1973):

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;
II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

Corroborando tal tese, convém transcrever jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

¹ Conforme consulta ao sítio do então Ministério do Planejamento, em agosto de 2008 a maior remuneração paga a servidor do Poder Executivo Federal era de pouco mais de R\$ 19.000,00. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/assuntos/gestao-publica/arquivos-e-publicacoes/tabela-de-remuneracao-1>>. Acesso em: 23 de abril de 2019.

Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais. (Habeas Corpus nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217)

Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada. (Intervenção Federal Nº 8-3 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93-116, fevereiro 1995. 99)

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA – APOSENTADORIA – NEGATIVA DE REGISTRO – TRIBUNAL DE CONTAS – ATOS ADMINISTRATIVOS NÃO COMPROVADOS – ART. 333, INCISO II, DO CPC – PAGAMENTO DOS PROVENTOS DE NOVEMBRO/96 E DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DAQUELE MESMO ANO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULAS 269 E 271 DA SUPREMA CORTE – 1. O ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333, II, do Código de Processo Civil). Incumbe às Secretarias de Educação e da Fazenda a demonstração de que a professora havia sido notificada da suspensão de sua aposentadoria. (STJ – ROMS 9685 – RS – 6ª T. – Rel. Min. Fernando Gonçalves – DJU 20.08.2001 – p. 00538)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO – NÃO INCIDÊNCIA – COMPENSAÇÃO – AJUSTE ANUAL – ÔNUS DA PROVA – O ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito e ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe ao contribuinte comprovar a ocorrência de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre verbas indenizatórias e à Fazenda Nacional incumbe a prova de eventual compensação do imposto de renda retido na fonte no ajuste anual da declaração de rendimentos. Recurso provido. (STJ – REsp 229118 – DF – 1ª T. – Rel. Min. Garcia Vieira – DJU 07.02.2000 – p. 132)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS DO DEVEDOR – NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPRESCINDIBILIDADE – ÔNUS DA PROVA – 1. Imprescindível a notificação regular ao contribuinte do imposto devido. 2. Incumbe ao embargado, réu no processo incidente de embargos à execução, a prova do fato impeditivo, modificativo ou extintivo

do direito do autor (CPC, art. 333, II). 3. Recurso especial conhecido e provido. (STJ – REsp 237.009 – (1999/0099660-7) – SP – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 27.05.2002 – p. 147)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IRPF – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – VERBAS INDENIZATÓRIAS – RETENÇÃO NA FONTE – ÔNUS DA PROVA – VIOLAÇÃO DE LEI FEDERAL CONFIGURADA – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA – SÚMULA 13/STJ - PRECEDENTES – Cabe ao autor provar que houve a retenção do imposto de renda na fonte, por isso que é fato constitutivo do seu direito; ao réu competia a prova de eventual compensação na declaração anual de rendimentos dos recorrentes, do imposto de renda retido na fonte, fato extintivo, impeditivo ou modificativo do direito do autor – Incidência da Súmula 13 STJ – Recurso especial conhecido pela letra a e provido. (STJ – RESP 232729 – DF – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 18.02.2002 – p. 00294)

Ademais, o argumento do contribuinte de que o § 2º do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 113/98 (que trata das obrigações de natureza tributária das instituições de educação, o que não é o caso da Recorrente) de que “não se considera dirigente a pessoa física que exerce função ou cargo de gerência ou de chefia interna na pessoa jurídica” também não lhe socorre uma vez que restou comprovado que todos os beneficiários identificados pela Fiscalização tratava-se de dirigentes que exerciam cargos de gerência ou de chefia interna. Nesse sentido, como bem argumentou a decisão recorrida:

Dirigente é aquele que tem poder de decisão e, ao que no processo consta, esse poder pertencia às pessoas elencadas a fls. 1126/1127, 1131/1133, 1248/1250, 1255/1257, 1373, 1394, 1496, 1519, 1528, 1620, beneficiárias das distribuições de resultados.

É importante ressaltar que, conforme já demonstrado alhures, é incontestável que o Diretor Superintendente da entidade, que jamais poderia ser taxado de mero dirigente interno, recebeu vultosa remuneração durante todo o período.

Por fim, não se desconhece que a alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/97 recebeu nova redação dada pelas Leis nº 13.151/2015 e nº 13.204/2015, assim vazada:

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, exceto no caso de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva e desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei

nº 9.790, de 23 de março de 1999, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)

Contudo, a alteração na redação desse dispositivo possui apenas efeito prospectivo, uma vez que não seria possível, de modo retroativo, o cumprimento desses requisitos, sem contar que ao menos a remuneração paga ao Diretor Superintendente chegou a superar R\$ 800.000,00 anuais, o que indica - embora não se possa precisar a média dos valores pagos pelo mercado naquela área de atuação (prova que, nessa fase processual e por se tratar de matéria superveniente, caberia ao contribuinte) - que nem nessa hipótese os argumentos da Recorrente a socorreriam.

Correlaciona a essa nova redação do art. 12 da Lei nº 9.532/97, a Recorrente arguiu que teria cumprido os requisitos exigidos pela legislação por ser uma Organização de Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP).

Sobre esse tema, perfeitas as considerações da decisão recorrida, as quais adoto como razões de decidir, transcrevendo-as a seguir:

Quanto à alegada possibilidade de remuneração de dirigentes, por ser uma Organização de Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), cumpre informar que a questão fática reside em distribuição de resultados e não em remuneração, em decorrência de vínculo empregatício; momente quando se verifica a distribuição de resultados em valores exorbitantes e desproporcionais, como acima relatado. De qualquer forma, mesmo como OSCIP, também haveria de ser questionada a observância à legislação específica dessas organizações, merecendo transcrever os seguintes excerto da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999:

Art. 1º Podem qualificar-se como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público as pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, desde que os respectivos objetivos sociais e normas estatutárias atendam aos requisitos instituídos por esta Lei.

§ 1º Para os efeitos desta Lei, considera-se sem fins lucrativos a pessoa jurídica de direito privado que não distribui, entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplica integralmente na consecução do respectivo objeto social.

Em relação à transformação da sociedade, embora concorde com a decisão de primeira instância quanto à caracterização de descumprimento dos requisitos para fruição isenção, como a transformação somente foi realizada em 12/01/2011, somente em relação ao

ano-calendário respectivo poderia ser analisada sob o ponto de vista de eventual suspensão de isenção. Não se trata aqui de analisar, ainda, os efeitos retroativos do ato declaratório de suspensão de isenção, mas sim de analisar, em cada ano-calendário sobre procedimento fiscal, se o contribuinte houvera ou não preenchidos os requisitos para fruição do benefício fiscal.

É importante frisar que, em tese, poderia que poderia ter sido aplicado ao caso o disposto no art. 17 da Lei nº 9.532/97, tal qual nos casos de “desmutualização”, o qual assim determina que:

Art. 17. Sujeita-se à incidência do imposto de renda à alíquota de quinze por cento a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, por pessoa física, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que houver entregue para a formação do referido patrimônio.

Por outro lado, tal equívoco cometido pela unidade de origem e também pela turma julgadora de primeira instância não influencia o julgamento, uma vez que, conforme já salientado, o contribuinte remunerou seus dirigentes por meio de participação nos lucros.

Por fim, no que diz respeito aos efeitos retroativos do ato declaratório e do pedido de aplicação do parágrafo único do art. 100 do CTN, novamente me valho dos fundamentos da decisão de primeira instância por concordar integralmente com seus argumentos:

Quanto aos efeitos retroativos do ADE:

O Impugnante contestou, ainda, a retroatividade do Ato Declaratório Executivo nº 212, de 2013, alegando que esse somente poderia produzir efeitos a partir da data de científicação. Entende que o art. 32 da lei 9.430/1996 não pode ser interpretado de maneira literal-restritiva, mas sim de maneira sistemática, gerando efeitos somente a partir dia 4 de setembro de 2013, quando teve ciência do ato administrativo. Ainda neste aspecto, requer o cancelamento dos juros e das multas impostos em atenção ao § único do art. 100 do CTN, haja vista as reiteradas manifestações da Secretaria Nacional de Justiça quanto à correção das contas da Impugnante.

Todavia, não prosperam tais alegações, pois o ato formal da autoridade administrativa competente que suspendeu a isenção do Contribuinte é, juridicamente, como o próprio nome diz, declaratório de direito, e não constitutivo. A noção de ato constitutivo se avizinha ao conceito de ato jurídico, qual seja, “todo ato lícito que tem por fim imediato adquirir, modificar ou extinguir direito”. Ou seja, tal ato tem força de constituir, desconstituir ou alterar direitos. Portanto, o direito em questão só nasce ou morre a partir da existência do ato constitutivo.

Por sua vez, o ato declaratório não cria, não extingue nem altera direito. Mas o reconhece, afirma ou nega a sua existência. Desse modo, o direito é pré-existente ao ato que tem apenas o condão de declará-lo.

Nesse sentido, preceitua o § 5º, do art. 32, da Lei nº 9.430, de 1996, que “a suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração”.

O contribuinte cita, na defesa, acórdãos do Conselho de Contribuinte e excertos de jurisprudência. No entanto, os acórdãos do Conselho de Contribuintes não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo. (Parecer Normativo CST nº. 390, publicado no DOU de 04 de agosto de 1971).

Quanto às decisões judiciais, essas são vinculantes para a Administração Tributária Federal somente nas hipóteses especificadas pelo Decreto nº. 2.346, de 10 de outubro de 1997. O que não é o caso das jurisprudências citadas nos autos, as quais, dessa forma, também não possuem força no sentido de vincular a autoridade julgadora administrativa.

Por oportuno, vale mais uma vez lembrar, no que se refere à doutrina e à jurisprudência mencionadas na peça de defesa, que a Administração Pública somente pode fazer o que a lei autoriza. Os agentes públicos, portanto, não podem aplicar entendimentos doutrinários contrários às orientações estabelecidas na legislação tributária de regência da matéria, uma vez que a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 37 da Constituição Federal e art. 142 do Código Tributário Nacional).

Acresce-se ainda o fato de que as conclusões eventualmente formalizadas em processos submetidos a exame das citadas autoridades julgadoras não podem ser transpostas diretamente para o caso vertente, ante a multiplicidade de situações retratadas em relação a diferentes contribuintes, que nem sempre guardam consonância com as infrações ora em exame.

Não socorre a Impugnante a invocação feita ao § único do art. 100 do CTN uma vez que existe disposição literal em lei com relação aos efeitos temporários da suspensão da isenção, sendo que a multa de ofício imposta pela Fiscalização nos lançamentos tributários é mera decorrência do dever legal, não podendo aqui ser oposta a questão da boa fé e da observância às normas para fins de eximir-se de multa e juros, até mesmo porque, conforme verificou-se, foi justamente em função da desobediência à norma isentiva que se deu a expedição do ADE combatido.

Além do mais, o fato de que tenha havido manifestações da Secretaria Nacional de Justiça quanto à correção das contas da Entidade diz respeito apenas ao controle legal exercido por aquele órgão governamental, não interferindo em nada no exame e na suspensão da condição isentiva por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que é o órgão competente em matéria de tributos federais para verificar as condições da isenção. Destaco ainda que, justamente em função da competência estanque de cada órgão governamental, não

podendo ser alegada a mudança de critério jurídico por parte da Administração Pública.

Portanto, as infrações praticadas é que constituem o direito de o Fisco suspender a isenção do sujeito passivo. Assim, no caso vertente, considerando o período auditado, o Ato Declaratório Executivo, formalmente prolatado em 28/08/2013, com obediência ao rito legal previsto para tanto, pode sim suspender a isenção do Impugnante para os períodos anteriores, quais sejam, compreendidos entre 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2010.

4 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto