



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.722334/2013-99
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3402-011.977 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2024
Recorrentes CTC CENTRO DE TECNOLOGIA CANAVIEIRA SA E FAZENDA NACIONAL
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO PRINCIPAL. RELAÇÃO DE PREJUDICIALIDADE. REFLEXO DA DECISÃO ADMINISTRATIVA DEFINITIVA.

Analisada a legitimidade do Ato Declaratório de Executivo através do qual a Entidade teve suspensa a isenção de tributos, de forma definitiva na esfera administrativa, deve a decisão contida no processo principal, por relação de prejudicialidade, ser reflexa ao processo de exação das contribuições quando oriunda do mesmo ato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o Recurso de Ofício em razão do limite de alçada, estabelecido pela Portaria MF nº 2/2023, e conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações a respeito do cálculo das contribuições do PIS/COFINS, em razão de preclusão, e no mérito em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luis Cabral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Tatiana Josefovicz Belisario (suplente convocado (a)), Bernardo Costa Prates Santos, Mariel Orsi Gameiro, Alexandre Freitas Costa (suplente convocado(a)), Jorge Luis Cabral (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Tatiana Josefovicz Belisario, o conselheiro(a) Cynthia Elena de Campos, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Alexandre Freitas Costa.

Relatório

Por bem descrever os fatos e direitos aqui discutidos, transcrevo relatório constante à decisão de primeira instância:

Trata o presente de processo de Autos de Infração relativos a lançamentos das Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 183/198) e para o Programa de Integração Social – Pis/Pasep (fls. 169/182), nos valores de R\$ 25.387.019,39 e R\$ 5.510.817,60, respectivamente, os quais incluem o valor da contribuição, juros de mora (calculados até 10/2013) e multa de ofício de 75%, abarcando os períodos de apuração de 01/2008 a 12/2010.

A Impugnante é pessoa jurídica de direito privado que tem por objeto social a pesquisa e desenvolvimento de novas tecnologias para aplicação nas atividades agrícolas, logística e industrial dos setores canavieiro e sucro-energéticos, variedades e cultivares, especialmente o aprimoramento genético da cana-de-açúcar, controle de doenças e pragas, com destaque para o controle biológico e transferências de tecnologias agrícolas, industriais e laboratoriais. No período de 2008 a 2010, objeto da autuação a Entidade se constituía em uma Organização de Sociedade Civil de Interesse Público OSCIP, conforme lhe foi autorizado por ato emanado do Ministério da Justiça, conforme Lei nº 9.790/99.

Conforme o Termo de Constatação Fiscal (fls. 158/168), através da Notificação Fiscal de 12/07/2012 (AR 13/07/2012), foram observados fatos que, em tese, ensejariam a suspensão da isenção tributária da contribuinte no período, quanto à origem e ao destino de recursos. Posteriormente, em 08/06/2013, a Entidade foi novamente cientificada, tendo sido retificada a Notificação quanto à suspensão da isenção somente quanto à aplicação dos recursos.

A Entidade manifestou-se quanto à Notificação, discordando totalmente de suas conclusões. Assim, foi feita intimação em 05/12/2012 requerendo extensa documentação, a qual foi atendida em 18/12/2012 e procedido o exame por parte da Fiscalização, que constatou a existência de participação nos resultados.

Aprofundando o exame fiscal em relação aos tributos e períodos, foi formalizada nova Notificação Fiscal em 06/06/2013 (AR 08/06/2013), na qual foi reiterada a constatação de fatos que ensejariam a suspensão da isenção tributária. Em resposta a entidade apresentou contestação em 10/07/2013 com os seguintes argumentos:

- a- O CTC atendia, nos anos de 2008 a 2010, a todos os requisitos da legislação para gozar da isenção enquanto associação sem fins lucrativos;
- b- O CTC nunca realizou despesas de participação em resultado atrelada ao seu resultado financeiro;
- c- O CTC nunca distribuiu qualquer parcela de suas receitas a dirigentes estatutários;
- d- Ainda que fosse admitido, o CTC nunca remunerou seus dirigentes estatutários;

e- A atribuição de participação acionária aos associados do CTC não viola o 12, §2º, "b" e § 3º, bem como art. 15 da Lei nº 9.532/97;

f- A operação de transformação, de per si, não constitui fato jurídico tributário e já foi expressamente autorizada pela antiga Secretaria da Receita Federal em operações análogas;

g- Ainda que a transformação ensejasse infração à legislação tributária, como a deliberação ocorreu apenas em 12.01.2011, o ato declaratório de cassação somente poderia ser aplicável para o ano de 2011.

Em 29.08.2013 foi publicado no Diário Oficial da União, o Ato Declaratório Executivo DEFIS nº 212 de 28.08.2013, no qual é suspensa a isenção tributária do contribuinte, relativamente aos anos-calendário de 2008 a 2010, por inobservância ao disposto no artigo 15, caput e § 3º da Lei nº 9.532/97.

Em 04.09.2013, a Fiscalização deu ciência ao contribuinte do ADE nº 212 de 28.08.2013, juntamente, com intimação e notificação fiscal onde foram solicitados diversos documentos relativos à base de cálculo do Pis/Cofins, e IRPJ, bem como retificações de arquivos contábeis e obrigações acessórias.

Em 27/09/2013 a Entidade apresentou Impugnação ao Ato Declaratório Executivo DEFIS no 212 de 28/08/2013 tendo apresentado também Demonstrativos de Resultados e também Demonstrativos de cálculo do PIS-COFINS, para os anos-calendário de 2008 a 2010, assinados pelo representante legal, na data de 09/10/2013, não tendo apresentado declarações DIPJ, LALUR e DACON.

Da análise da situação da Entidade frente à legislação, a Fiscalização observou que os dispositivos da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, ao referir-se expressamente às pessoas jurídicas de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997 estão, com o se observa, condicionando o exercício das prerrogativas que conferem ao atendimento das exigências constantes dessa Lei.

Em outros termos, somente as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações civis que cumpram todos os requisitos legais para gozo da isenção do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, poderão calcular o PIS/PASEP com base na folha de salários (em vez de fazê-lo com base no faturamento) e terão as receitas de atividades próprias isentas da COFINS, a partir de 1º de fevereiro de 1999.

E, constatada a distribuição de resultados aos dirigentes da entidade com a consequente suspensão da isenção tributária, consubstancia na Notificação Fiscal e no ADE 212/2013 (discutida no processo 19515.721810/2012-73 apensado ao presente e julgado em conjunto) a etapa seguinte foi a lavratura dos Autos de Infração de IRPJ, CSLL (exigidos no processo 19515.722335/2013-33) e Pis/Cofins, aqui exigidos com base na Receita Bruta (conforme Demonstrativo de Cálculo do Pis-Cofins assinado por representante legal em 09/10/2013).

Cientificada das autuações mediante Ar em 18/10/2013 (conforme fls.200/203), a Entidade apresentou extensa Impugnação aos lançamentos de Pis/Cofins em

19/11/2013 (fls. 203/259) onde traz para o processo os aspectos e argumentos a seguir resumidos:

a- Preliminares de tempestividade e de decadência do direito à exigência dos créditos tributários de Pis e Cofins relativos aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e setembro de 2008, uma vez que a constituição do crédito tributário ocorreu em 18/10/2013, tendo decorrido o prazo de cinco anos entre o fato gerador e a lavratura do auto de infração, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, aplicável à situação haja vista o pagamento das referidas contribuições sobre as chamadas “receitas não próprias”.

b- No mérito, 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 seus documentos societários, plano de contas, prestação de contas anuais de atividades, nos termos da lei 9.790/99 e do Decreto 3.100/99, sem que esta autoridade administrativa responsável nunca tivesse apontado o pagamento de salário e PPR-Plano de Participação nos Resultados aos empregados como infração às normas que regem as entidades sem fins lucrativos.

c- Especificamente quanto à inexigibilidade do Pis e da Cofins esclarece que inexistente 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.

d- 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 da Entidade e, portanto, dedutível do IRPJ, conforme disposto no art. 3º, § 1º da Lei 10.101/2000. Deduz-se assim, 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.

e- 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.

f- 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 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.

g- Protesta também pela juntada posterior de documentos, especificamente dos comprovantes de pagamento das contribuições para o Pis/Cofins sobre as receitas tidas como “não próprias”, tal qual já reconhecido pela autoridade autuante. Junta a fls. 1.338/1.364 documentos relativos a recolhimentos de Pis sobre a folha de pagamentos (cód. 8301), Pis e Cofins não cumulativos (códigos 6912 e 5856, respectivamente), efetivados em 2008.

A Entidade juntou também os vários documentos à peça impugnatória, dentre eles Certificado de Aprovação como OSCIP, Estatuto e Atas da entidade no período de 2008 a 2010; Plano de Contas, Balancetes, DIPJs e Relatórios de Auditoria do período em questão; Aprovação das contas da Impugnante pela Secretaria Nacional de Justiça, Averbção da alteração societária pela Junta Comercial; Memória de cálculo do pagamento do PPR e CD com a folha de pagamento do período de 2008 a 2010.

A 2ª Turma da DRJ/POA, mediante Acórdão nº 10-51.309, em 15 de agosto de 2014, julgou procedente em parte a impugnação, sob os seguintes termos:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO DE SUSPENSÃO DA ISENÇÃO IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE EM PROCESSO ADMINISTRATIVO DIFERENTE DAQUELE EM QUE O ADE É CONTESTADO - Por impossibilidade legal e processual, não cabe nova análise da impugnação ao Ato Declaratório de Executivo através do qual a Entidade teve suspensão a isenção de tributos, dado que o processo administrativo específico, apensado ao presente pelo liame existente, também está sendo objeto de decisão pela Turma julgadora.

LANÇAMENTO - Suspensa a isenção do imposto de renda e da contribuição social, segundo os procedimentos estabelecidos em lei, é cabível o lançamento desses tributos para os respectivos períodos em que houve a suspensão.

COFINS - PESSOA JURÍDICA QUE TEVE DESCARACTERIZADA SUA CONDIÇÃO DE ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. As entidades sem fins lucrativos, como regra geral, são isentas do recolhimento da Cofins. Uma vez, todavia, descaracterizada sua condição, tais entidades ficam sujeitas ao recolhimento da referida contribuição, que será calculada com base no seu faturamento.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO - ALTERAÇÃO DE OFÍCIO - Tendo a fiscalização apurado de ofício a inobservância da regra isentiva para o período, reenquadrando a Entidade no regime não-cumulativo de Pis/Cofins, devem ser imputados no lançamento de Pis Faturamento os pagamentos de Pis Folha de Salários efetivados sob o manto da isenção.

DECADÊNCIA- PAGAMENTO PARCIAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Havendo pagamento, ainda que parcial, considera-se o lançamento por homologação e o prazo de decadência será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual afirma em síntese: i) da inexigibilidade de vedação ao pagamento de valores a título de participação no resultado; ii) da possibilidade de remuneração dos dirigentes-empregados; iii) da impossibilidade da suspensão da isenção concedida à recorrente produzir efeitos retroativos; iv) do recálculo do crédito referente às contribuições.

O processo foi sobrestado na origem, pela Resolução nº 3302000.556, em 22 de fevereiro de 2017, para aguardar julgamento definitivo do processo administrativo 19515.721810/201273, que tem como objeto a impugnação à suspensão do ADE DEFIS/SP nº 212/2013.

Ato contínuo, foram juntados aos autos as peças do processo 19515.721810/2012-73, que foi considerado definitivamente julgado após não conhecimento do Recurso Especial e rejeição dos embargos dessa decisão, tendo o despacho proferido afirmado:

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 19515.721810/2012-73 INTERESSADO: CTC - CENTRO DE TECNOLOGIA CANAVIEIRA S.A. DESTINO: BENFIS-EBEN-DEVAT08-VR - Preparar para envio ao Arquivo DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO O contribuinte foi devidamente cientificado do resultado do Despacho de Admissibilidade de embargos em 26/06/2023. **Esgotada a via administrativa, tornou-se definitiva a suspensão do benefício fiscal, não havendo providências a serem tomadas por esta EBEN08. A providência seguinte é a continuidade da apreciação dos processos de auto de infração originados desta suspensão e que se encontram no CARF.** Archive-se. DATA DE EMISSÃO : 10/10/2023 Verificar Procedimentos LORENA DE MIRANDA MAZZA VIANA BENFIS-EBEN-DEVAT08-VR EBEN-DEVAT08-VR VR 08RF DEVAT

O processo administrativo de exação das contribuições voltou para julgamento neste Tribunal sob a batuta dessa relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende parcialmente aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento parcial, conforme passo a expor.

Inicialmente, vale tratar do Recurso de Ofício tendo em vista exoneração parcial do crédito tributário, atingido pela decadência, nos termos do artigo 150, par. 4, do CTN, conforme decisão de primeira instância.

Considerando o limite de alçada disposto na Portaria MF 02/2023, não conheço do Recurso de Ofício, porque aquém do limite de 15 milhões.

Para além disso, o argumento disposto quanto à autuação equivocada da aplicação das alíquotas dos regimes cumulativo e não-cumulativo, entendo pela preclusão disposta no artigo 17, do Decreto 70.235/1972.

O presente processo deve refletir o resultado posto na discussão contida no processo principal: cumprimento dos requisitos para fruição do benefício de isenção de IRPJ, CSLL, e conseqüentemente, PIS e Cofins, aqui discutidos.

Nesse sentido, posta a definitividade da decisão administrativa proferida nos autos do processo nº 19515.721810/2012-73, vale citar seu resultado sob a seguinte ementa:

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 o bedece 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).

Vê-se que foi negado provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, reconhecendo que a pessoa jurídica não preencheu os requisitos para fruição do benefício fiscal, mantendo-se a exação de IRPJ e CSLL, decisão que, por reflexo, se aplica ao presente processo administrativo.

Nesse sentido, voto por não conhecer o recurso de ofício, e conhecer parcialmente do recurso voluntário, e, na parte conhecida, negar provimento ao Recurso Voluntário, para manutenção da exigência das contribuições, porque não preenchidos os requisitos para fruição do benefício fiscal discutido.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro