



Acórdão n.º 039/2022 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 25 de julho de 2022

Recurso n.º 020/2017 – CARF-M (A.I.I. nº 20165000863)

Recorrente: **PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **ASSOCIAÇÃO DE EDUCAÇÃO LATO SENSU DO BRASIL**

Relatora: Conselheira **IVANA DA FONSECA CAMINHA**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS PROCEDIMENTAIS – LEI Nº 1.182/2007. DESCUMPRIMENTO PELA AUTORIDADE FISCAL AUTUANTE. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA. NULIDADE POR VÍCIO FORMAL. POSSIBILIDADE DE REFAZIMENTO DA AÇÃO FISCAL – ARTIGO 173, II, DO CTN. MANTIDA A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ASSOCIAÇÃO DE EDUCAÇÃO LATO SENSU DO BRASIL**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, Conhecer e Julgar Improvido o Recurso de Ofício, anulando-se o Auto de Infração e Intimação nº 20165000863, de 28 de outubro de 2016, com a possibilidade de refazimento da Ação Fiscal, tendo sido ratificada a Decisão proferida em Primeiro Grau, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado.

Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 25 de julho de 2022.


ROBERTO SIMÃO BULBOL

Presidente, em exercício


IVANA DA FONSECA CAMINHA

Relatora


DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO JOSÉ DE BRITO, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR e ERIVALDO LOPES DO VALE.

RECURSO Nº 020/2017 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 039/2022 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2016.11209.12628.0.050179
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000863
RECORRENTE: PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: ASSOCIAÇÃO DE EDUCAÇÃO LATO SENSU DO BRASIL
RELATORA: Conselheira IVANA DA FONSECA CAMINHA

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela então **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**, fundamentado no Artigo 85, da Lei nº 1.697/1983, contra **DECISÃO Nº 38/2017 – GECFI/DETRI/SEMEF**, exarada nos autos dos Processos nºs **2016.11209.12628.0.050179** e **2016.11209.12613.0.052243**, fls. 216/231, que julgou pela **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000863**, de 28/10/2016, lavrado em desfavor da **ASSOCIAÇÃO DE EDUCAÇÃO LATO SENSU DO BRASIL** em virtude de ter sido detectada a falta de recolhimento do ISSQN próprio, relativo ao período de **JANEIRO/2011** a **DEZEMBRO/2014**, conforme quadro demonstrativo, fls. 3 a 5, parte integrante do Auto de Infração e Intimação em lide. Foi dado como infringido o Artigo 1º, § 1º, III, e § 4º, da Lei nº 1.090/2006, c/c o Artigo 17, do Decreto nº 9.139/2007, e tendo por penalidade a prevista no Artigo 30, Inciso I, da Lei nº 254/1994, totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 5.190.250,14 (cinco milhões, cento e noventa mil, duzentos e cinquenta reais e quatorze centavos), equivalentes a 55.827,15 Unidades Fiscais do Município – UFMs.

DAS RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO:

A Autuada, em sede de Impugnação, traz como razões de defesa as seguintes alegações:

- Aduz ser uma instituição de educação alcançada pelo instituto da imunidade tributária capitulada no Artigo 150, inciso VI, alínea “c” da Carta Magna;
- Pontua que para usufruto da imunidade há que se cumprir os requisitos estabelecidos no Código Tributário Nacional, dentre os quais destaca a exigência da não distribuição de lucros ou participação no seu resultado;
- Neste ponto, esclarece que as atividades desempenhadas pelas entidades imunes, não são obrigatoriamente gratuitas. Dessa forma, a remuneração de tais atividades e serviços, não desnatura a imunidade, não implicando dizer que a entidade está distribuindo lucro;



- Evidencia que a imunidade como decorrente direto da Constituição Federal não pode ser objetada ao contribuinte antes de ser comprovado o descumprimento dos requisitos legais;

- Acrescenta que depois de comprovado o descumprimento aos requisitos do CTN há que se seguir o rito estabelecido na Lei Municipal nº 1.182, de 13 de dezembro de 2007, que estabelece um procedimento de suspensão da imunidade das instituições de educação e de assistência social;

- Assevera que a autoridade fiscal, no presente caso, não declinou quais os requisitos para o usufruto da imunidade foram desrespeitados, tampouco foi observado o procedimento disciplinado na Lei nº 1.182/2007 e defende que essas condutas implicam na necessidade de declaração de nulidade do lançamento tributário por erro de direito, acarretando a impossibilidade de sua alteração nos termos do Artigo 145 do CTN;

- Recorre à doutrina de Rubens Gomes de Souza que afirma não ser possível a revisão do lançamento, no caso de o fisco ter incorrido em erro de direito e menciona jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, no mesmo sentido;

- Informa a existência da Ação Declaratória nº 0605604-14.2014.8.04.0001, na qual foi concedida tutela antecipada para afastar a exigência do ISSQN sobre suas atividades.

DA RÉPLICA DA AUTORIDADE FISCAL AUTUANTE:

O Auditor Fiscal autuante, em sua Réplica, às fls. 203 a 215, manifesta-se arguindo:

- As relações comerciais da Impugnante com seus diretores e os proprietários dos bens por ela arrendados prejudicam o reconhecimento pelo fisco municipal de sua imunidade tributária prescrita na Carta Magna e no Código Tributário Nacional – CTN (Artigo 14, I). Também, o registro incorreto e indevido de suas receitas e despesas (CTN, 14, III) atenta no mesmo sentido;

- Lista o nome dos Diretores relacionados a contratos de locação celebrados com a Impugnante, remunerando de forma indireta os seus diretores;

- A Impugnante possui pendências de ISSQN e multas por infrações fiscais, objeto de parcelamento de débitos já confessados;

- Quanto aos registros contábeis de ativos, passivos, receitas, despesas e gratuidades, a entidade os apresenta em desacordo com a Interpretação Técnica Geral – ITG 2002/ Resolução CFC nº 1409/2012, de 21/09/2012, aplicável a partir de 01/01/2012, além das Normas Brasileiras de Contabilidade TG 1000 e TG 07, quando aplicáveis;



• O procedimento prescrito no Artigo 3º, da Lei nº 1.182/2007, inobservado pela fiscalização, implica a descaracterização dos aspectos práticos e legais do Auto de Infração quanto a não adoção daquele rito procedimental, porém, a não continuidade do reconhecimento da imunidade tributária ou a sua suspensão estão fundamentadas no seu Relatório anexo ao Processo nº 2014.11209.15295.0.031353, que, textualmente, propõe a suspensão da imunidade conferida à Impugnante.

Diante dos fatos acima expostos, o Órgão Julgador Primário exarou a **DECISÃO Nº 038/2017 – GECFI/DETRI/SEMEF**, às fls. 216 a 231, declarando a **NULIDADE do AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000863**, de 28/10/2016, por entender ter havido vício formal em função da inobservância do rito procedimental disposto na Lei nº 1.182/2007 quanto à suspensão da imunidade tributária como requisito a ser cumprido antes da lavratura do Auto de Infração, sem prejuízo do refazimento da ação fiscal nos termos do Artigo 173, inciso II, do CTN. Da citada Decisão interpôs recurso hierárquico a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, em atendimento a norma contida no Artigo 85, da Lei nº 1.697/1983.

Instada a se manifestar, a ilustre Representação Fiscal, nos termos do **PARECER Nº 55/2017 – RF/CARF-M**, às fls. 238 a 246, opinou pelo **CONHECIMENTO e IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, mantendo na íntegra a Decisão primária, uma vez que não há nos autos qualquer indicativo de que o procedimento estabelecido pela Lei nº 1.182/2007 para suspensão da imunidade foi respeitado e efetivado antes da lavratura do Auto de Infração e Intimação nº 20165000863, concluindo pela ocorrência de prejuízo à defesa da Recorrida, com desrespeito ao princípio do devido processo legal e, como consequência, afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório, indicando vício formal insanável, passível de nulidade, podendo haver o refazimento da ação fiscal respeitando o prazo decadencial previsto nos termos do Artigo 173, inciso II, do CTN.

É o Relatório.

V O T O

Em análise dos autos, constata-se, que a Decisão nº 038/2017 – GECFI/DETRI/SEMEF julgou pela nulidade do Auto de Infração e Intimação por vício formal, deu-se pelo fato de ter havido, por parte da Fiscalização, o descumprimento do procedimento de suspensão da imunidade previsto na Lei nº 1.182/2007, quando detectado, em relação às instituições de educação e assistência social, o não atendimento aos requisitos legais para sua fruição.

De fato, a regra imunizante de que trata o Artigo 150, IV, “c”, da Constituição Federal se aplica também às instituições educacionais sem finalidades lucrativas, entretanto, o texto constitucional estabelece que, para ter direito à imunidade, é necessário que as citadas pessoas jurídicas atendam a alguns requisitos previstos por lei infraconstitucional. Vejamos o citado dispositivo constitucional:

“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.” (sem destaque no original).

Os requisitos de que trata a alínea “c” acima transcrita é o Código Tributário Nacional, cujos Artigos 9º e 14, assim dispõem:

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

(...)

IV – cobrar imposto sobre:

(...)

c) o patrimônio, a 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, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;” (sem destaque no original)

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

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão."

Ainda que a Recorrida tenha alegado que cumpria todos os requisitos legais para usufruir da imunidade prevista no Artigo 150, VI, "c", da Constituição Federal, concedida às entidades educacionais sem fins lucrativos, pela análise do Auto de Infração e todos os documentos apresentados pelo Auditor Fiscal autuante, constata-se que há comprovação do descumprimento das regras de imunidade previstas na legislação infraconstitucional, entenda-se CTN. No entanto, o procedimento administrativo que dispõe sobre a suspensão da imunidade das instituições de educação em questão, disciplinado na Lei Municipal nº 1.182/2007, que, obrigatoriamente, deve preceder à lavratura de Auto de Infração não foi cumprido no caso dos presentes autos.

É que, neste particular, a legislação municipal é clara ao estabelecer um rito o qual deve ser seguido para que a autuação seja dada como válida e eficaz. Vejamos detalhadamente esse rito conforme estabelecem os Artigos 2º, 3º, Parágrafos 1º ao 9º, da Lei nº 1.182 de 13/12/2007, conforme a seguir:

Art. 2º. A Secretaria Municipal de Finanças Públicas - SEMEF - suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo 1º, relativamente aos exercícios em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua descumprimento a dispositiva da legislação tributária.

Art. 3º. As instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos que não obedecerem aos requisitos ou condições previstos nos Arts. 9º, § 1º, e 14 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - terão a imunidade tributária suspensa de acordo com o procedimento disposto neste artigo.

§ 1º. Sendo constatado que a entidade beneficiária de imunidade de tributos municipais de que trata a alínea "c", do inciso VI, do Art. 150, da Constituição Federal não observou os dispositivos mencionados no "caput" deste Artigo, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinem a suspensão do benefício, com a indicação ainda da data da ocorrência da infração.

§ 2º. No prazo de trinta (30) dias, contados da ciência da notificação, a entidade poderá apresentar as alegações e provas que julgar necessárias.

§ 3º. O Secretário Municipal de Finanças Públicas, após manifestação do Procurador-Geral do Município, decidirá acerca das alegações, dando ciência à entidade de sua decisão, e expedindo, em caso de improcedência, o ato declaratório suspensivo do benefício.

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

§ 5º. O tempo inicial da suspensão da imunidade será a data da prática da infração.

§ 6º. Sendo efetivada a suspensão da imunidade.

I - A entidade interessada poderá, no prazo de trinta (30) dias, contados da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de análise e julgamento pelo Núcleo de 1ª Instância Administrativa da Gerência de Tributação da SEMEF;

II - Os Auditores Fiscais de Tributos Municipais lavarão autos de infração, se for o caso.

§ 7º. A impugnação e o recurso relativos à suspensão da imunidade obedecerão às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal, e não terão efeito suspensivo.

§ 8º. Em sendo lavrado o auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para decisão simultânea.

§ 9º. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

Da análise detida do rito acima transcrito fica claro que somente após a efetivação da suspensão da imunidade (Artigo 3º, §6º), poderia o Auditor Fiscal ter lavrado o Auto de Infração e Intimação (Artigo 3º, §6º, II). O que não ocorreu no caso dos presentes autos.

A Recorrida deveria ter sido notificada da suspensão da imunidade, da qual deveria constar os fatos que determinaram a suspensão do benefício, com a indicação ainda da data da ocorrência da infração, possibilitando a defesa no prazo legal.

Após tais atos, prevê ainda a citada Lei que o Secretário Municipal de Finanças Públicas, com a devida manifestação do Procurador-Geral do Município, decidirá acerca das alegações, dando ciência à entidade de sua decisão, e expedindo, em caso de improcedência, o ato declaratório suspensivo do benefício.

Analisando os autos, repita-se, não há qualquer indicativo de que o procedimento em questão foi cumprido antes da lavratura do Auto de Infração e Intimação nº 20165000863, ao revés, a própria autoridade autuante, em sua Réplica Fiscal, afirmou que o rito da Lei nº 1.182/2007 não foi observado.

Neste sentido, considerando que o lançamento foi efetivado sem a observância ao rito procedimental estabelecido pela multicitada Lei nº 1.182/2007, fica caracterizado o **Vício Formal** com preterição à defesa da Recorrida, em total desrespeito aos princípios da ampla defesa e do contraditório.



Ante o exposto, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, para manter na íntegra a **DECISÃO Nº 038/2017 – GECFI/DETRI/SEMEF**, exarada em sede de Primeira Instância Administrativa que julgou pela **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000863**, 28 de outubro de 2016, por descumprimento dos ritos procedimentais de que tratam a Lei nº 1.182/2017, com possibilidade de refazimento do feito por meio de novo lançamento, nos termos do Artigo 173, II, do CTN, em virtude da caracterização do vício formal.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 25 de julho de 2022.

IVANA DA FONSECA CAMINHA
Conselheira Relatora