



2518
[Handwritten signature]

VOTO DO RELATOR

2518
[Handwritten initials]

PROCESSO ADMINISTRATIVO: 1401/2017

CONTRIBUINTE: INSTITUTO EDUCAÇÃO E SUSTENTABILIDADE (INSTITUTO HENFIL DE PROMOÇÃO E ACESSO AO ENSINO E CULTURA).

INSCRIÇÃO MOBILIÁRIA: 36.911

REPRESENTANTE LEGAL: LUIS EDUARDO VEIGA – OAB/SP 261.973

AUTOS DE INFRAÇÃO:

AI	Descrição	Fundamento Legal
2605/2017	Falta de recolhimento de tributo, ou recolhido a menor.	Artigo 53 da Lei Complementar nº 21/2014, com multa prevista no artigo 239, inciso I da Lei Supracitada: Multa de 50% do valor do tributo não recolhido ou recolhido a menor.
OBRIGAÇÃO PRINCIPAL		
2606/2017	Deixar de apresentar, na conformidade do regulamento, quaisquer declarações de dados a que obrigados. O contribuinte apresentou parcialmente a documentação requisitada, faltando documentos obrigatórios a manter em sua contabilidade, como IRPJ unificado da filial, Notas Fiscais de Compra, RAIS para os anos de 2012 a 2015, Atas das Assembleias, DFC's e DMPLs.	Artigo 64 da Lei Complementar nº 21/2014, com multa prevista no artigo 240, inciso II da Lei Supracitada: Multa de 130 FMP's.
2607/2017	Preenchimento dos livros fiscais em desacordo com o regulamento. O Instituto mesmo entendendo ser imune, não encerrou as competências mês a mês em seus livros fiscais eletrônicos. Manteve todas as competências em aberto, tanto serviços prestados quanto tomados, sem o devido encerramento.	Artigo 59 da Lei Complementar nº 21/2014, com multa prevista no artigo 240, alínea "d" do inciso III da Lei Supracitada: Multa de 130 FMP's.
2608/2017	Não possuir livros fiscais ou, ainda que possuam, não estejam eles devidamente escriturados e encadernados na forma regulamentar.	Artigo 59 da Lei Complementar nº 21/2014, com multa prevista no artigo 240, alínea "a" do inciso III da Lei Supracitada: Multa de 200 FMP's.
2609/2017	Deixar de comunicar as alterações ou não promoverem as baixas que impliquem modificação ou extinção de dados cadastrais. O requerente não informou ao Fisco a alteração do nome e CNPJ do Instituto, o qual a partir de 2015 passou a se chamar Instituto Educação e Sustentabilidade sob novo CNPJ.	Artigo 150 da Lei Complementar nº 21/2014, com multa prevista no artigo 240, alínea "c" do inciso I da Lei Supracitada: Multa de 130 FMP's.
2610/2017	Deixar de emitir notas fiscais ou documentos semelhantes por ocasião de prestação de serviços. Não houve por parte do Instituto qualquer emissão de notas fiscais de serviços aos alunos do cursinho fiscalizado.	Artigo 60 da Lei Complementar nº 21/2014, com multa prevista no artigo 240, alínea "b" do inciso III da Lei Supracitada: Multa de 500 FMP's.
2611/2017	Sonegar informações, não disponibilizar os livros ou documentos fiscais, dificultarem seu exame ou, por qualquer outro modo, tentarem	Artigo 207 da Lei Complementar nº 21/2014, com multa prevista no artigo 240, inciso IV da Lei Supracitada: Multa de 500 FMP's.

[Handwritten signature]



	embaraçar, iludir, dificultar ou impedir a ação dos agentes do fisco.	
2614/2017		Artigo 53, da Lei Complementar nº 21/2014, com multa prevista no artigo 239, inciso I da Lei Supracitada: Multa de 50% do valor do tributo não recolhido ou recolhido a menor.
OBRIGAÇÃO PRINCIPAL	Falta de recolhimento de tributo, ou recolhido a menor.	

1. RELATÓRIO

Relata o recorrente em seu Recurso Voluntário que foi submetido a um procedimento de fiscalização por parte da Prefeitura Municipal de Mauá no período de 01/01/2012 à 31/12/2017, e que após a apresentação de documentos e esclarecimentos, foi alvo de lavratura dos seguintes autos de infração tributária: 2605/2017; 2606/2017; 2607/2017; 2608/2017; 2609/2017; 2610/2017; 2611/2017 e 2614/2017, bem como multas por suposto descumprimento de obrigações acessórias e pela prática de atos que foram reputados como infracionais pela Fiscalização.

Acrescenta ainda o recorrente que, inconformado com a mencionada lavratura, apresentou impugnação administrativa, vindo a contestar o teor dos relatórios de atividades fiscais (RAF), mas que no entanto, os argumentos desenvolvidos não foram acolhidos pela primeira instância administrativa.

No mérito recursal, aduz o contribuinte que, a questão cinge-se a divergência interpretativa quanto ao disposto no § 1º do artigo 14 do Código Tributário Nacional¹. Sustenta que a suspensão da imunidade tributária prevista no referido dispositivo legal deve projetar seus efeitos a partir da decisão administrativa, ou seja, entende tratar-se de decisão com efeito constitutivo. Reforça sua proposição com referência a regras interpretativas própria do Direito Tributário no sentido de que a norma jurídica em discussão deve ser interpretada da maneira mais favorável ao contribuinte.

Na oportunidade, também consignou o recorrente a inconstitucionalidade do art. 14 da Lei nº 9.532/97 (que altera a legislação tributária federal e dá outras providências) e reflexamente a inconstitucionalidade formal e material do art. 32, §5º da Lei nº 9.430/1996 (que dispõe sobre a legislação tributária federal, **procedimentos** de fiscalização entre outras providências), por força da A.D.I. 1.802/DF.

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



2517

É o relatório.

2519
R.

2. PRELIMINAR

Recurso Voluntário interposto tempestivamente.

Estando em termos, dele se conhece.

3. MÉRITO

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – INSTITUIÇÕES EDUCACIONAIS SEM FINS LUCRATIVOS – SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – ARTIGO 14, § 1º DO CTN – PERÍODO FISCALIZADO – 2012 / 2017 – SUSPENSÃO DO BENEFÍCIO CONSTITUCIONAL – DECLARAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO – HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DE ISS.

No que se refere as arguições do recorrente acerca da impossibilidade de suspensão da imunidade tributária com efeitos *ex tunc*, a discussão deve ser analisada mais profundamente e ter como vetor axiológico o próprio desiderato da Carta Magna ao instituir hipótese de imunidade tributária.

Para que se faça jus a benesse tributária é mister que se faça presente os requisitos necessários para que se implemente a situação imune, evidenciando o que já se encontra positivado na Constituição Federal. Se o contribuinte, por exemplo, cumpre tais requisitos até o dia X, e depois deixa de atendê-lo, não será necessário que o fisco venha formalmente suspender a aplicação do benefício, pois a partir deste momento, a imunidade desaparece, independente de ato da autoridade tributária.

Foi o entendimento já adotado pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo no julgamento abaixo transcrito:

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – Exigência de ICMS sobre importação de equipamentos destinados à montagem de emissora de rádio e TV comunitárias – Pretensão da instituição de ensino importadora ao reconhecimento da imunidade concedida no artigo 150, inciso VI, alínea "c" e § 4º, da Constituição Federal, às entidades de assistência social sem fins lucrativos – Benefício não reconhecido no caso concreto, por conta da apuração, em ação civil pública autônoma, de graves irregularidades gerenciais comprometedoras dos fins sociais da instituição importadora



– *Desvirtuamento dos valores institucionais, estabelecendo-se uma partilha dissimulada dos lucros, em patente dissonância ao artigo 14, inciso I, do Código Tributário Nacional – “Suspensão” da benesse tributária que se dá ipso iure, independentemente de ato da autoridade tributária, e que deve durar enquanto não comprovado, perante o Fisco, o escorrito emprego das verbas – Remessa necessária e apelação da Fazenda Paulista providas.*

(TJSP; Apelação Cível 9134436-30.2006.8.26.0000; Relator (a): Fermino Magnani Filho; Órgão Julgador: 5ª Câmara de Direito Público; Foro Central – Fazenda Pública/Acidentes - 5.VARA; Data do Julgamento: 18/04/2016; Data de Registro: 25/04/2016)

Tanto não faz sentido a afirmação de que é preciso um ato declaratório administrativo que, se assim o fosse, a entidade poderia descumprir livremente os requisitos constitucionais e ainda assim manter a imunidade, somente perdendo essa condição após o conhecimento da autoridade e a consequente supressão do benefício. Em outras palavras é esse o entendimento do Recorrente, que não pode ser o sentido da imunidade tributária para as instituições de educação sem fim lucrativo de envergadura constitucional.

Com este entendimento equivocado o fisco estaria sempre em desvantagem, pois é impossível acompanhar diariamente as atividades do fiscalizado, beneficiando aquele que atua como comportamento diverso do prescrito em norma jurídica. Frise-se: comportamento diverso do prescrito na Constituição.

Conclui-se portanto, que a suspensão da imunidade se opera a partir do momento que o contribuinte descumpra os requisitos legais, estando referida interpretação consonante com o que dispõe o §1º do artigo 14 do Código Tributário Nacional e a própria Constituição Federal.

No fundo confunde o Recorrente retroatividade e declaração da autoridade fiscal acerca de fato jurídico tributável ocorrido entre os anos de 2012 e 2017 em regular ação fiscal. A suspensão da imunidade projeta efeitos desde quando atestado pela autoridade competente não satisfeitos os seus pressupostos legais. Isso não caracteriza retroatividade, que denota exame de fatos atuais estendidos a tempos idos. Na hipótese apenas se declarou que os fatos geradores ocorridos no período referido não se encontraram sob o manto da imunidade, sendo interpretação casuística entender que suspensão do favor fiscal somente se aplicaria a fatos futuros, restrição que a lei não faz, antes o contrário, determinando a suspensão desde a “prática da infração”, como o faz o §5º do art. 32 da Lei nº 9.430/96, que versa sobre procedimentos da fiscalização tributária federal.



2518
252
R.

A referência ao § 5º do artigo 32 da Lei n.º 9.430/96 é feita em termos argumentativos. Não se trata de norma incidente na hipótese, nada obstante é bom consignar que a mesma teve sua constitucionalidade reconhecida expressamente em Reclamação² promovida junto ao C. Supremo Tribunal Federal. Transcreve-se abaixo passagem da lavra do Min. Menezes Direito em sua decisão:

*Fica claro que a decisão na ADI 1.802/DF-MC **não alcança o artigo 32 da Lei nº 9.430/96** – que dispõe sobre o procedimento a ser adotado nos casos de suspensão da imunidade quando verificada a ausência de cumprimento, pela entidade imune, dos pressupostos previstos nos artigos 9º, § 1º e 14, do Código Tributário Nacional.*

Merece destaque ainda os ensinamentos de José Eduardo Soares de Melo³ que, ainda que crítico ao Código Tributário Nacional ao permitir à autoridade tributária competente a faculdade de suspender a imunidade, afirma ser devido os impostos então incidentes ante o descumprimento das condicionantes para a imunidade tributária:

*Se a entidade descumpre a Constituição e a Lei (CTN), pode ocorrer a perda dos direitos à desoneração tributária, **impondo-se a exigência dos impostos**, que não é formulada simplesmente por critérios de conveniência e oportunidade.*

Não há assim dúvida interpretativa como alega a Recorrente. O apeço à linguagem não pode gerar interpretação jurídica em dissonância com o desiderato constitucional, prestigiando assim o descumprimento da própria Constituição e outras normas jurídicas (= artigo 14, I e III do CTN), que não foram nas razões recursais objeto de qualquer enfrentamento. Houve, portanto, regular atuação da fiscalização que conhece e declara a inobservância das condições previstas na Carta Magna e Código Tributário Nacional para a imunidade e, por isso, há incidência dos fatos jurídicos tributáveis (principais e acessórios) com a lavratura dos respectivos Autos de Infração.

Face ao exposto, a Comissão de Julgamento de Recursos Tributários, constituída pela Portaria nº 11.197 de 11 de fevereiro de 2019, alterada pela Portaria nº 11.239 de 10 de maio de 2019, CONHECE do Recurso Voluntário interposto, e no mérito decide NEGAR PROVIMENTO à pretensão do recorrente, decidindo pela manutenção dos Autos de Infração nº 2605/2017, 2606/2017, 2607/2017, 2608/2017, 2609/2017, 2610/2017, 2611/2017, 2614/2017 pelos fundamentos ora declinados, portanto, pela suspensão da imunidade tributária no tempo até que se demonstre o fiel cumprimento à norma jurídica vigente.

2 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. (Rcl 7811 AgR. Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 07/12/2011. ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-026 DIVULG 06-02-2012 PUBLIC 07-02-2012).

3 Curso de Direito Tributário – 6ª Edição, revista e atualizada. São Paulo: Dialética, 2005.

R



Mauá, 02 de julho de 2019

FELIPE RAMINELLI LEONARDI
Presidente da Comissão
RF 37.533

RAFAEL MOREIRA FERREIRA
Membro
RF 36.829

FÉRIAS

MÔNICA APARECIDA MARQUES CAMPOS
Vice-Presidente
RF 36.043

LUCIANA SALLES COALHETA
Membro
RF 28.411