

Acórdão nº 18.210

Sessão do dia 08 de dezembro de 2022.

Publicado no D.O. Rio de 08/02/2023

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 20.176

Recorrente: **INSTITUTO DE PROFESSORES PÚBLICOS E PARTICULARES - IPPP**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E
JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relator: Conselheiro **ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR**

Representante da Fazenda: **ANDRÉ BRUGNI DE AGUIAR**

**ISS – PROCESSO – PRELIMINAR – NULIDADE
DO AUTO DE INFRAÇÃO – INOCORRÊNCIA**

Restando comprovado que o Auto de Infração preencheu todos os requisitos do art. 68 do Decreto nº 14.602/1996, e não caracterizado qualquer prejuízo à defesa, não há que se falar em quaisquer das causas de nulidade do referido ato. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.

**ISS – OSCIP (ORGANIZAÇÃO DA SOCIEDADE
CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO) – PARCERIA
– NÃO CARACTERIZAÇÃO – INCIDÊNCIA DO
TRIBUTO**

Não identificado qualquer elemento que comprove, relativamente aos serviços objeto do lançamento, parceria firmada com o Poder Público para a concretização de atividades típicas de Estado, deve ser regular a incidência do ISS na hipótese.

**ISS – IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – NÃO
COMPROVAÇÃO – INCIDÊNCIA DO TRIBUTO**

Para efeito de imunidade é necessário que a natureza da entidade esteja contemplada no rol do art. 150, inciso VI, da CF/88, e que comprove o preenchimento dos requisitos extrínsecos e intrínsecos do art. 14 e seus incisos do CTN.

Acórdão nº 18.210

ISS – ISENÇÃO TRIBUTÁRIA – NÃO COMPROVAÇÃO – INCIDÊNCIA DO TRIBUTO

Deve ser mantido o lançamento quando o contribuinte não apresenta provas de ser beneficiário da isenção tributária suscitada.

Recurso Voluntário improvido. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 101/112, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por INSTITUTO DE PROFESSORES PÚBLICOS E PARTICULARES em face da decisão do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (FP/SUBEX/REC-RIO/CRJ) de rejeitar arguição preliminar de nulidade do lançamento e, no Mérito, julgar improcedente a impugnação apresentada ao Auto de Infração nº 302.735/2022, relativo ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e notificado ao contribuinte em 21/03/2022.

O autor do lançamento descreveu a ocorrência como inadimplência de ISS a 5% sobre serviços de assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não especificada, prestados entre setembro de 2019 e fevereiro de 2022 e capitulados no subitem 17.01 do art. 8º da Lei nº 691/1984. Aplicou-se a multa de 60% prevista no art. 51, I, 2, “a”, da mesma Lei, para casos de inadimplência decorrente de ter o contribuinte escriturado equivocadamente como isentas ou não tributáveis receitas tributáveis.

Quadro Demonstrativo Anexo acompanhou o Auto de Infração, dele fazendo parte integrante para quaisquer fins, nos termos do art. 68, § 1º, do Decreto nº 14.602/1996. Tal Quadro consiste em planilha segregando mensalmente a base de cálculo e o ISS a pagar.

Em sua impugnação, o contribuinte alegou, preliminarmente, nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, indicando que o Auto de Infração não teria evidenciado a descrição circunstanciada dos fatos, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável (art. 68, III e VI, do Decreto nº 14.602/1996). Criticou como superficial a descrição dos fatos contida na peça de lançamento, que careceria de um “conteúdo mínimo” sobre eles e sobre a disposição legal infringida. Teria faltado

Acórdão nº 18.210

informar que serviços prestados eram objeto da apuração do imposto, o que não teria sido suprido pela planilha (do Quadro Demonstrativo Anexo ao Auto de Infração). Alega que deveriam ter sido apresentados pelo Fisco os documentos fiscais. E que deveria ter constado do lançamento o motivo que teria levado a Fazenda a afastar a imunidade/isenção a que o Instituto teria alegadamente direito, pois o ônus da prova da inaplicabilidade da imunidade ou isenção seria do Fisco.

No Mérito, afirmou que consistiria em instituição sem fins lucrativos, declarada de utilidade pública pelo Decreto nº 155 do antigo Distrito Federal em 30/12/1936 e pela Lei nº 185/RJ de 09/05/1978, o que, a seu ver, lhe faria beneficiária de imunidade e isenção tributária na forma do art. 9º, IV, “c”, do CTN (correspondente ao art. 150, VI, “c”, da CRFB).

Disse desempenhar atividades educacionais e culturais vinculadas à pesquisa e à ciência, ao ensino e ao desenvolvimento institucional, sempre em prol do interesse público, complementando as atividades do Estado. Isso seria evidenciado pelo art. 4º de seu Estatuto Social (que descreve o seu objetivo social). Agregou que atenderia aos termos do CTN e da Lei nº 9.637/1998 (que trata da qualificação de entidades como organizações sociais).

Destacou que as atividades de seu objetivo social incluíam, entre outros, a de *“implantar uma cultura voltada para a qualidade técnica e profissional e municipais de ferramentas capazes de elevar o padrão desse processo de gestão e inserir no mercado mão de obra treinada e especializada (...), firmando contratos diretos ou convênios com órgãos públicos e privados que visem prestar serviços em geral, inclusive locação de mão de obra especializada ou não”*.

Afirmou que todos os contratos que celebrara teriam sido com instituições de pesquisa ou de ensino de natureza pública, sempre visando ao melhor desenvolvimento institucional dessas entidades e aprimorando ao máximo os serviços que são prestados à população. Citou as avenças com a Fundação Oswaldo Cruz e a Sociedade de Promoção da Casa de Oswaldo Cruz.

Disse que um exemplo do serviço prestado pelo Instituto seria o Programa Farmácia Popular, que oferece uma alternativa de acesso da população aos medicamentos consideráveis essenciais, cumprindo as principais diretrizes da Política Nacional de Assistência Farmacêutica

Alegou que todos os contratos firmados com a Fundação Oswaldo Cruz se relacionariam a Programa do Ministério da Saúde, voltados à melhoria das condições gerais da FIOCRUZ e suas coirmãs e do Sistema Único de Saúde - SUS.

Argumentou ser evidente, portanto, que os serviços prestados teriam manifesta relevância social, em parceria com o Poder Público para satisfazer as necessidades do Estado, se enquadrando dentro daquelas atividades beneficiadas pela “isenção” tributária.

Acórdão nº 18.210

Sustentou que, nos autos administrativos nº 04.353.102/2006, a antiga Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários, em 17/12/2010, teria declarado, em favor do Instituto, a não incidência do ISS sobre o cumprimento de atividades complementares ao Poder Público.

Naqueles autos, teria pontuado a CET que "*não há hipótese de incidência de ISS nas atividades de cumprimento de tarefas previstas em convênio administrativo, isto é, nas quais determinada instituição se alia ao Poder Público em regime de parceria para satisfazer necessidade pública*".

Teria ficado ali consignado que esse entendimento era corroborado pelo Parecer PG/PTR nº 004/2010-GGVO, da Procuradoria Geral do Município, exarado no processo nº 28/000.167/2010, em que se firmara o entendimento de que, nos convênios celebrados entre o Poder Público e as denominadas entidades do terceiro setor com intuito de concretizar atividades típicas de Estado, não ocorria prestação de serviço com objeto de circulação econômica, não havendo, por conseguinte, fato gerador do ISS.

Alegou que os contratos firmados com Fundação Oswaldo Cruz, cujas notas fiscais seriam objeto do Auto de Infração, não teriam caráter comercial e empresarial, pois careceriam da finalidade de obtenção de lucro por parte do impugnante, já que se tratava de uma entidade sem fins lucrativos.

Sustentou que o objetivo da norma instituidora da imunidade e isenção tributária seria preservar as instituições auxiliares de atividade social que não possuem fins lucrativos, como o caso do Instituto.

Indicou entender que, na decisão da consulta, ter-lhe-ia sido reconhecida imunidade, abrangendo todos os acordos firmados entre o Poder Público e suas autarquias, fossem eles firmados mediante a nomenclatura de contrato ou convênio.

Citou precedente do CARF no sentido de que o conceito de educação, para fins de fruição da imunidade e isenção tributária, deve ser considerado de forma ampla, abrangendo, inclusive, toda e qualquer forma de acesso à cultura e à ciência:

SERVIÇOS EDUCACIONAIS, ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. IMUNIDADE PREVISTA NO ARTIGO 150, VI, C) DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. O conceito de educação, para fins de fruição da imunidade prevista no artigo 150, VI, "e" da Constituição Federal de 1988, deve ser considerado de forma ampla, abrangendo, inclusive, toda e qualquer forma de acesso à cultura e à ciência, como preconiza o artigo 23, V do Texto Constitucional" (CARF. Proc. 12448.725726/2016-54. Acórdão 1302-003,421, Rel. ROGERIO APARECIDO GIL, 19.03.2019)

Reproduz o que serie excerto desse precedente, na dicção abaixo:

De pronto, na análise do presente caso, são de grande valia as colocações do Professor Roque Antonio Carrazza, que, ao analisar a imunidade das instituições de educação, leciona que:

Acórdão nº 18.210

‘Impede notar que a educação de que aqui se cogita, longe de circunscrever-se à convencional transmissão de conhecimento, mediante aulas expositivas, inclusive em cursos de pós-graduação (stricto e lato sensu), abrange toda e qualquer forma de acesso à cultura e à ciência, como de resto, literalmente estipula o art. 23, V, da CF

Vai daí que, além das atividades acadêmicas propriamente ditas, a educação compreende a pesquisa, a realização de perícias, a órgão e instituições públicas e privadas, a análise de áreas de risco, para fins de acionamento da defesa civil, a certificação da higidez, para fins de exportação, de produtos fabricados por micro e pequenas empresas, dentre outras atividades correlatas.

É o que fazem as instituições que, sem fins lucrativos, realizam programas de ações previstos nos acima citados dispositivos constitucionais, sem prejuízo de fomentarem a ciência e a tecnologia (CARRAZZA, Roque Antonio, Curso de Direito Constitucional Tributário. 23 ed São Paulo: Malheiros: 2004. Pag. 743 e 744) (destacou-se)

Assim, nos termos da lição do festejado professor, não há dúvidas de que as atividades educacionais desenvolvidas pela Recorrente, em que pese não ser "a convencional transmissão de conhecimento, estão abrangidas pela imunidade prevista no Texto Constitucional.

O entendimento que acaba de ser exposto está longe de ser inédito na ciência jurídica brasileira. Aliomar Baleeiro, jurista brasileiro que chegou à cadeira de Presidente do STF, ao tratar da imunidade em questão ainda sob a égide da Constituição de 1946, afirmou que instituição de educação "não significa apenas a de caráter estritamente didático" diversamente, "toda aquela que aproveita à cultura em geral, como o laboratório, centro de pesquisa, o museu, o atelier de pintura ou escultura, o ginásio de desportos, as academias de letras, artes e ciências." "O importante", prosseguiu ele, é que seja realmente instituição, acima e fora de espírito de lucro, e não simples 'empresa' econômica, sob a rótulo educacional ou de assistência social" (Limitações constitucionais ao poder de tributar. 7 ed. Rio de Janeiro Forense, 1999, p. 314315)

E com base justamente nessa leitura que Francisco de Assis Alves demonstra que as chamadas "fundações de apoio" organizações privadas destinadas a apelar projetos de ensino, pesquisa, extensão, desenvolvimento institucional etc. das instituições públicas de ensino superior -merecem ser reconhecidas como instituições de educação, contempladas com a imunidade a impostos (Fundações, organizações sociais, agências executivas, organizações da sociedade civil de interesse público e demais modalidades de prestação de serviços públicos. São Paulo: LTr. 2000, p. 70).

Acreditando ser argumento em prol de sua pretensão, invocou o impugnante excerto de decisão do TCU, segundo o qual não devia haver vedação genérica à participação em licitação de entidades sem fins lucrativos. Asseverou que diversas entidades sem fins lucrativos participam de licitações para prestação de serviços compatíveis com seus próprios estatutos, o que não caracterizaria o exercício de atividade empresarial, segundo entendimento do TCU. Agregou haver decisões judiciais reconhecendo a compatibilidade entre o objeto social do impugnante com os serviços contratados em certames que foi vencedor. Citou, nesse ponto, julgado proferido nos autos nº 5013533 05.2019.4.02.5101, no qual a 12ª Vara Federal do Rio de Janeiro teria declarado que o objetivo social do impugnante era compatível com o

Acórdão nº 18.210

objeto do certame de que participou, lançado pela FIOCRUZ, afastando sua inabilitação.

Argumentou, por outro lado, que o Auto de Infração não teria demonstrado violação ao art. 14 do CTN, de modo a afastar a imunidade/isenção.

Frisou, por fim, que teve a sua utilidade pública declarada pelo Decreto 155/DF, de 30/12/1936 e pela Lei 185/BU de 09/05/1978, o que, por si só, demonstraria a sua natureza de prestadora de serviços públicos, visto que visam o aprimoramento e desenvolvimento de instituições que prestam relevantes serviços em prol da sociedade.

Pleiteou a nulidade do Auto de Infração e, no Mérito, a desconstituição da peça de lançamento, *“uma vez que a prestação de serviços realizada pelo impugnante é isenta de cobrança de ISS, como especificamente reconhecido nos autos de nº 04.353.102/2006.”*

A Representação da Fazenda pede vênias para assinalar que, nos autos de nº 04.353.102/2006, a antiga Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários (FP/SUBEX/REC-RIO/CET) prolatou em 17/10/2010 decisão da lavra do então titular daquela Coordenadoria, Dr. Fernando Miguez Bastos da Silva (cópia às fls. 99-104), na qual apenas se reconheceu a não incidência de ISS sobre as atividades que o contribuinte eventualmente prestasse em cumprimento de convênios administrativos, na linha do Parecer PG/PTR nº 004/2010-GGVO, da D. PGM. Embora não mencionado pelo impugnante, na mesma decisão de 2010, foi negado provimento ao recurso em que o contribuinte buscava para si o reconhecimento de isenção de ISS com base no art. 12, III, c/c § 1º, da Lei nº 691/1984. Isenção essa pleiteada pelo instituto naqueles autos e que se destina, nos termos da lei, apenas a serviços de associação cultural, recreativa ou desportiva que, simultaneamente, sejam prestados a sócios, estejam compreendidos nas finalidades específicas da entidade e não envolvam venda de pule ou de talões de apostas.

Em sua instrução para o julgamento de primeira instância, a autoridade lançadora destacou que o Auto de Infração atendera a todos os requisitos do art. 68 do Decreto nº 14.602/1996. Pontuou que o lançamento descrevera os fatos a justificar a exigência do tributo como sendo a emissão de notas fiscais com indicação indevida de isenção.

Considerou completamente absurda a alegação de que o lançamento não apresentara as Notas Fiscais e que, por isso, a autuada não saberia quais serviços estariam sendo tributados. Isso porque o Auto de Infração lançara o total das NFs emitidas pelo próprio contribuinte no sistema da Nota Carioca, ao qual ele tem amplo acesso, sendo óbvio, portanto, que sabia e conhecia exatamente o teor de todas elas.

Quanto ao aspecto formal da autuação, o autor do lançamento afirmou não merecer prosperar a alegação de que faltaria, ao Auto de Infração, justificativa para o "afastamento" da imunidade e/ou da isenção do contribuinte. Isso porque o Instituto não gozava de reconhecimento de qualquer imunidade e/ou isenção, a ser afastada pelo lançamento tributário.

Acórdão nº 18.210

No Mérito, o lançador destacou enganar-se o impugnante ao afirmar que, por ser uma instituição sem fins lucrativos, declarada de utilidade pública em lei, seria, automaticamente, beneficiária de imunidade ou isenção tributária.

Em primeiro lugar, caberia verificar se as normas segundo as quais teve a utilidade reconhecida, editadas antes do atual texto constitucional em vigor, teriam sido recepcionadas pela CRFB. Segundo, a declaração de utilidade pública não significa, por si só, que a entidade terá direito a imunidade tributária. E terceiro, essa declaração, quando feita por determinado Ente da Federação, não poderia instituir isenção tributária aplicável a Ente Federativo diverso.

Outro engano do impugnante teria sido considerar-se isento porque consistiria Organização Social nos termos da Lei Federal nº 9.637/1998. Primeiro, porque a qualificação de Organização Social (OS) é concedida por determinado Ente Federativo apenas para que ele possa firmar Contrato de Gestão com dispensa de licitação, no âmbito do respectivo Ente. Segundo, porque o impugnante não era qualificado como OS perante a União. Terceiro, porque também não o era perante o Município do Rio de Janeiro, cujos requisitos são estabelecidos por legislação municipal distinta da citada Lei Federal. Quarto, porque Organizações Sociais não gozam de imunidade tributária, conforme já declarado por diversas vezes pelo Supremo Tribunal Federal.

Pontuou que o Instituto, até 03/2020, emitia suas NFs com a menção "*suspensão por processo administrativo 04/353.102/2006*". E que, a partir de 04/2020, passara a emitir as NFs indicando haver "*exigibilidade de ISS suspensa por processo administrativo*". Em ambos os casos, zerando indevidamente o zero de ISS a pagar. Saliu que tais procedimentos eram irregulares, vez que não havia sido reconhecida isenção a favor do contribuinte, nem há qualquer suspensão (impedimento) de exigibilidade do crédito.

Asseverou ainda não ser verdadeira a assertiva impugnatória de que, nos autos nº 04.353.102/2006, a Coordenadoria de Consultas teria declarado a não incidência do ISS sobre o cumprimento de atividades complementares ao Poder Público, pois a decisão, ali, havia sido de indeferimento.

Admitiu que o contribuinte apresentara, em sua defesa, cópias da decisão do referido processo de consulta, mas destacou que, segundo tais cópias, a Coordenadoria de Consultas decidira indeferir o pedido de reconhecimento de isenção, vez que o Instituto não era uma associação cultural em sentido estrito, apenas ressaltando que não haveria incidência de ISS nas atividades de cumprimento de tarefas previstas em convênio administrativo, isto é, nas quais determinada instituição se alia ao Poder Público em regime de parceria para satisfazer necessidades públicas. Logo, não teria havido declaração de que o Instituto se inseria nessa hipótese, pois era necessária a análise de diversos outros fatores para verificar se as avenças concretas celebradas pela impugnante se enquadravam como autênticos convênios administrativos.

Acórdão nº 18.210

Asseverou que a ausência de fins lucrativos, por parte do ente privado que firma o instrumento com o Poder Público, é condição necessária, mas não suficiente para caracterizar um convênio. Destacou que, justamente para coibir abusos, a Lei Federal nº 13.019/2014 estabeleceu o regime das Organizações da Sociedade Civil, passando a praticamente vedar a possibilidades de convênios com entes privados, uma vez que os restringiu às entidades privadas que participam do SUS. A partir de então, qualquer dessas entidades deve se submeter a chamamento público. Reproduziu o art. 2º, I, “a”, VII, VIII e VIII-A, bem como o art. 84, ambos da Lei Federal nº 13.019/2014.

Art. 2º Para os fins desta Lei, considera-se:

I - organização da sociedade civil:

a) entidade privada sem fins lucrativos que não distribua entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados, doadores ou terceiros eventuais resultados, sobras, excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, isenções de qualquer natureza, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplique integralmente na consecução do respectivo objeto social, de forma imediata ou por meio da constituição de fundo patrimonial ou fundo de reserva;

[...]

VII - termo de colaboração: Instrumento por meio do qual são formalizadas as parcerias estabelecidas pela administração pública com organizações da sociedade civil para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco propostas pela administração pública que envolvam a transferência de recursos financeiros;

VIII - termo de fomento: instrumento por meio do qual são formalizadas as parcerias estabelecidas pela administração pública com organizações da sociedade civil para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco propostas pelas organizações da sociedade civil, que envolvam a transferência de recursos financeiros;

VIII-A acordo de cooperação: instrumento por meio do qual são formalizadas as parcerias estabelecidas pela administração pública com organizações da sociedade civil para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco que não envolvam a transferência de recursos financeiros;

[...]

Art. 84. Não se aplica às parcerias regidas por esta Lei o disposto na Lei no 8.666, de 21 de junho de 1993.

Parágrafo único. São regidos pelo art. 116 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, convênios:

I - entre entes federados ou pessoas jurídicas a eles vinculadas;

II - decorrentes da aplicação do disposto no inciso IV do art. 3º (entidades privadas que participam do sistema único de saúde -SUS)

Acórdão nº 18.210

Art. 84-A. A partir da vigência desta Lei, somente serão celebrados convênios nas hipóteses do parágrafo único do art. 84.

Em suma, portanto, nos convênios administrativos, a entidade privada sem fins lucrativos deveria se aliar ao Poder Público para, em regime de parceria, prestar serviços públicos ou de utilidade pública *diretamente à população*, prestando contas mensais de seus gastos ao Poder Público e sendo reembolsado por estes valores, após atestação de sua regularidade. E não seria essa a situação do Instituto.

Realçou que, pelo menos desde 2010 (início de funcionamento do sistema Nota Carioca), o Instituto quase que exclusivamente prestava serviços para a Fundação Oswaldo Cruz e entidades ligadas a ela, como o Instituto Evandro Chagas e Instituto Aggeu Magalhães.

Pontuou que, pela análise das discriminações dos serviços, constantes das Notas Fiscais emitidas, percebia-se que o serviço era o de atividades complementares às atividades da FIOCRUZ nas áreas de gestão, desenvolvimento ou assistência. Na NFS 1879, por exemplo, o serviço prestado foi o de suporte para a realização de testes de COVID 19 nos funcionários da FIOCRUZ. O código de serviços utilizado pelo Instituto na emissão de suas NFS remetia aos serviços de "*assessoria, análise, avaliação, atendimento, consulta, cadastro, seleção, gerenciamento de informações...*", ou seja, serviços de apoio à FIOCRUZ. Logo, o Instituto não se aliava ao Poder Público para, em regime de parceria, prestar serviços públicos à população, mas sim havia sido contratado pela FIOCRUZ para prestar-lhe serviços de apoio.

Por fim, assinalou que o Instituto já havia sido alvo de ação fiscal anterior, tendo sido lavrados, em 18/10/2019, os Autos de Infração 302.292 (período fiscalizado de 01/12/2013 a 31/12/2018 - processo administrativo 04/353.468/2019) e 302.332 (período fiscalizado de 01/01/2019 a 31/08/2019 - processo administrativo 04/353.469/2019), os quais haviam lançado o ISS não recolhido, pelas mesmas razões já apontadas no caso presente. Esses dois outros Autos de Infração foram impugnados pelo contribuinte, e as impugnações foram julgadas improcedentes pela CRJ, estando os processos administrativos atualmente momento no Conselho de Contribuintes, para julgamento de Recursos Voluntários interpostos pelo impugnante. Considerando-se que a situação fática de 2013 para cá não teria se alterado e que os contratos firmados pelo Instituto com a FIOCRUZ eram os mesmos, bem como considerando que a questão referente à incidência ou não do ISS já se encontrava em discussão naqueles processos, recomendou o lançador, sobretudo em razão dos princípios da economicidade e celeridade processual, que o presente processo seguisse aqueles outros dois processos administrativos.

Em suas razões de decidir, a FP/SUBEX/REC-RIO/CRJ assinalou que a descrição circunstanciada dos fatos no Auto de Infração estava plenamente de acordo com as exigências regulamentares, pois referira que se tratava de receitas escrituradas indevidamente como não tributáveis, correspondentes aos ingressos no período de setembro de 2019 a fevereiro de 2020, conforme Quadro Demonstrativo Anexo. Também haviam sido evidenciadas a disposição legal infringida e a penalidade (arts. 44 e 51, I, 2, "a", da Lei nº 691/1984), bem como a natureza dos serviços em questão (assessoria) e sua capitulação na lista do ISS (subitem 17.01). Prova de que a contribuinte entendera os fatos pelos quais havia sido autuada era o fato de ter

Acórdão nº 18.210

citado, em sua defesa, os contratos firmados com a Fiocruz. Logo, não merecia ser acolhida a arguição preliminar de nulidade.

No Mérito, afirmou a CRJ que, quanto à alegada imunidade tributária, o impugnante parecia pretender rediscutir matéria já decidida em definitivo pela antiga Coordenadoria de Consultas, conforme art. 128 do Decreto nº 14.602/1996. E que, em tal contexto, bem agira a fiscalização quando, cumprindo seu dever de ofício, lavrara o lançamento após a decisão da consulta, conforme arts. 129 e 130 do mesmo Decreto e art. 142 do CTN.

A decisão recorrida foi cientificada ao contribuinte em 25/07/2022 (v. comprovantes postais de fls. 69-70). Por força do art. 1º, I, do Decreto nº 51.330/2022 e da Resolução SMFP nº 3.311/2022, os prazos recursais foram suspensos a partir de 15/08/2022 e não haviam sido retomados quando da interposição do Recurso Voluntário em 06/09/2022. Logo, a interposição foi tempestiva.

Em sua petição recursal, que é praticamente uma cópia da impugnação, o contribuinte reitera sua alegação preliminar de nulidade do Auto de Infração, pelas mesmas razões já aduzidas na sua impugnação. Também no Mérito, insiste nas mesmas alegações e argumentos. E reitera os pedidos de sua impugnação.”

A Representação da Fazenda requereu a rejeição da preliminar de nulidade do Auto de Infração, suscitada pelo Contribuinte e, no mérito, opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

PRELIMINAR – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

O Recorrente traz preliminar onde aponta a “ausência dos requisitos legais do Auto de Infração”, entendendo que bem por isso haveria nulidade absoluta do lançamento.

Não se verifica esta situação, no entanto. Ao contrário do que afirmado pelo Recorrente, houve transparência na autuação, com a indicação de todos os elementos necessários à identificação da obrigação tributária ali concretizada.

Tal apontamento, aliado ao quadro demonstrativo onde indicados os valores considerados pela fiscalização, possibilitou ao contribuinte não só a identificação de diversos elementos que supostamente circundaram os fatos (natureza do serviço, fundamento legal, período, valores considerados em cada um dos meses, alíquota, tributo devido etc.), como também a identificação dos tomadores dos serviços, expressamente mencionados nas manifestações apresentadas nos autos.

Acórdão nº 18.210

Assim, pode-se afirmar que o artigo 68 do Decreto n. 14.602/96 foi bem observado pela Fiscalização, não havendo, então, como prosperar o pedido do Recorrente para o reconhecimento da nulidade do lançamento.

Mesmo o argumento do Recorrente de que sua imunidade ou isenção não deveriam ser afastadas de forma “*rasa*” não convence, pois se há imunidade ou isenção, são institutos cujos benefícios poderão ser sustentados no mérito da defesa, no prazo que a legislação confere a todos os contribuintes a partir da notificação do lançamento (ampla defesa e contraditório), com 30 (trinta) dias, podendo até, dependendo das circunstâncias, ser prorrogado por igual período.

Sendo o Recorrente detentor do direito a algum benefício tributário, nos termos em que por ele anunciado, e então não se avaliaria a nulidade da autuação, mas sim a eventual necessidade de cancelamento do lançamento.

Pelo exposto, não identificando qualquer nulidade que comprometa o lançamento, tampouco qualquer prejuízo à defesa, acompanho a promoção da Representação da Fazenda e voto pelo NÃO ACOLHIMENTO da preliminar suscitada.

VOTO – MÉRITO

Há certa confusão conceitual no Recurso Voluntário. O Recorrente sustenta ser ao mesmo tempo beneficiário de imunidade e de isenção, entendendo ainda praticar atividade que não se caracterizaria como prestação de serviços! Porém, ao final não faz prova de quaisquer dos supostos eventos que afastariam a tributação.

Importante o registro de que o mero fato de o contribuinte ser uma instituição sem fins lucrativos ou mesmo reconhecido como de “utilidade pública” por algum ente da Administração não garantem, por si sós, qualquer benefício tributário, em especial a imunidade ou mesmo a isenção, que sendo institutos caros – o primeiro inclusive alçado à condição de garantia tributária constitucional – necessitam da averiguação, pelo ente tributante cuja arrecadação é afetada, da presença do conjunto de elementos e requisitos que garantem o direito de não pagar o tributo.

O Recorrente sustenta prestar serviços que compreendem atividades educacionais e culturais vinculadas à pesquisa e à ciência, bem como ao ensino e desenvolvimento institucional. Diz ainda atuar em parceria com o Estado como agente colaborador. Assume-se como uma Organização Social, sem fins lucrativos, nos termos da Lei nº 9.637/1998.

Neste cenário, sustenta, em relação aos serviços identificados pela fiscalização (serviços de assessoria), que são objeto de contratos celebrados pelo Recorrente com instituições de pesquisa ou de ensino de natureza pública, como são os exemplos dos contratos (frise-se: “contratos”) firmados com a Fundação Oswaldo Cruz, Sociedade de Promoção da Casa de Oswaldo Cruz, dentre outros.

Acórdão nº 18.210

Pelo que se viu na análise, os serviços prestados, conforme informado pela fiscalização e de acordo com informações de documentos fiscais constantes dos autos, atinam com (i) serviços como atividades complementares às do Instituto Evandro Chagas na área de gestão, e (ii) suporte à realização de teste de Covid-19 em trabalhadores e familiares do Instituto Ageu Magalhães, bem como apoio no processamento da amostra pelo prazo de 1870 dias, conforme contrato com a Fiocruz; dentre outros.

Ou seja, são serviços prestados diretamente às entidades com quem o Recorrente tenta sustentar que exerce “parceria”. Mas de “parceria” não se trata, pois quem se beneficia dos serviços não é o público em geral, mas as próprias instituições que “contrataram” serviços de assessoria e de apoio para desempenho de suas próprias atividades. Isto está longe de configurar “parceria”. Trata-se de efetivo contrato de prestação de serviços.

O Recorrente não trouxe aos autos uma prova sequer capaz de infirmar os fatos já desenhados nos autos e, assim, garantir a procedência de seu pedido – que busca o cancelamento da autuação.

Não há prova de reconhecimento da imunidade pelo Município do Rio de Janeiro, tampouco a apresentação, pelo Recorrente, de qualquer elemento que pudesse minimamente, para os fins de sua defesa em contencioso administrativo, despertar atenção para verificação do atendimento das condições estabelecidas no texto constitucional para a fruição da imunidade.

Também não há prova de ter atendido aos requisitos que o concederiam isenção do ISS; tampouco há provas de que os serviços prestados – considerados no Auto de Infração – seriam atividades desenvolvidas no bojo de uma parceria com o Poder Público (como acima já comentado).

Aliás, relativamente à isenção, há decisão do órgão competente que expressamente indefere tal pretensão (vide processo administrativo nº 04/353.102/2006 e respectiva decisão sobre recurso do contribuinte já acostada aos presentes autos). Em suas manifestações o Recorrente não trouxe nenhum elemento novo que ensejasse uma reavaliação do caso.

Importante também o registro de que neste mesmo processo em que avaliado o pedido de reconhecimento de isenção, o órgão responsável, em parecer minucioso, considerou que o pedido de isenção poderia até, em certos casos, ser desnecessário, acaso a atividade desempenhada pelo contribuinte fosse objeto de “parceria” com o Poder Público. Porém, não houve ali, no referido parecer, qualquer análise que envolvesse os serviços objeto deste Auto de Infração tampouco qualquer outro serviço, tendo sido apenas parte dos fundamentos de um raciocínio que redundou na decisão que em grau de recurso confirmou o indeferimento do pedido para fruição da isenção.

Acórdão nº 18.210

Chama ainda à atenção o fato de, no objeto social do Recorrente, haver a previsão de participação em convites, tomadas de preço e licitações, para firmar contratos diretos ou convênios com órgãos públicos. Logo, é também o próprio estatuto que estabelece a possibilidade de firmar contratos diretos de prestação de serviços com órgãos públicos. E no caso ora sob exame, julgando-se pelas provas e elementos constantes dos autos, houve efetivamente a prestação de serviços de assessoria a terceiros, mediante contratos específicos para tal fim. Como afirmado pela Representação da Fazenda, *“o fato de figurarem na clientela do Recorrente a Fiocruz ou entidades “coirmãs” desta, bem como a alegação de que todos os seus contratos se relacionariam a Programa do Ministério da Saúde, estando “voltados para a melhoria das condições gerais da Fiocruz, suas co-irmãs e do Sistema único de Saúde – SUS”, não se prestaria por si só a caracterizar a entidade como instituição de educação ou de assistência ou como associação cultural, vez que se trata de prestação de serviços que constituem atividade-meio para que clientes exerçam suas funções na área da Saúde, não de Educação ou de Cultura”*.

Para contratos envolvendo remuneração do prestador com tamanho vulto, esperava-se mais do contribuinte no sentido de sustentar a argumentação desenvolvida em sua defesa. Fato é que não foram apresentadas provas que demonstrem o contrário do que constatado pela fiscalização, no sentido de haver efetiva prestação de serviços tributáveis pelo ISS.

Quanto aos julgados apresentados pelo Recorrente como reforço ao seu raciocínio de defesa, entendo que não o socorre, posto tratem de questões distintas da discutida no presente caso.

Pelo exposto, acompanhando integralmente a promoção da Representação da Fazenda, voto pelo improvimento do recurso voluntário.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **INSTITUTO DE PROFESSORES PÚBLICOS E PARTICULARES - IPPP** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

Acorda o Conselho de Contribuintes:

1) Por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto do Relator; e

Acórdão nº 18.210

2) No mérito, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Ausentes das votações os Conselheiros FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA, RAFAEL GASPARG RODRIGUES, LUCIA ROSA DUTRA CID CRUZ e HEVELYN BRICHI CARDOZO, os três últimos substituídos, respectivamente, pelos Conselheiros Suplentes MARIO MOREIRA PADRÃO NETO, MARCIO BRENO OLIVEIRA CORREA e EDUARDO GAZALE FÉO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 19 de janeiro de 2023.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

GABRIEL ABRANTES DOS SANTOS
CONSELHEIRO

(Designado para assinar o voto do Conselheiro Relator ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, por aplicação do art. 9º, inciso XXXVII, do Regimento Interno deste Conselho)