



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

Processo nº 10320.002480/2009-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.036 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente OBRAS SOCIAIS DA PAROQUIA DE VITORIA DO MEARIM
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

ART. 55 DA LEI 8.212/91. CUMPRIMENTO DE SEUS REQUISITOS. VERIFICAÇÃO Á ÉPOCA DOS FATOS GERADORES.

Os requisitos estabelecidos nos incisos do art. 55 da Lei 8.212/91, devem ser observados, á época dos fatos geradores de sua vigência, para o gozo da imunidade constante no art. 195, parágrafo 7º da Constituição Federal.

MULTAS. ART. 35 DA LEI 8.212/91. MP 449. LEI 11.941/09.

Como até o advento da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Após a MP nº 449, aplica-se apenas a multa de ofício.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Júlio De Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Carolina Wanderley Landim.

CÓPIA

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão prolatada em sede de Acórdão da DRJ, que manteve em todos os seus termos o lançamento consolidado em 09/03/2009, sob o DEBCAD n. 37.144.597-3, cujo importe corresponde a R\$ 275.639,99 (duzentos e setenta e cinco mil, seiscentos e trinta e nove reais e noventa e nove centavos).

O Auto de Infração lavrado pretende o recolhimento de contribuições sociais devidas à Seguridade Social, compreendidas pelas competências 01/2004 a 13/2007, relativas à parte da Empresa sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 44/47, *verbis*:

“3. A Empresa enquadrava-se como Entidade Filantrópica com Isenção, conforme verificado no FPAS 639 informado pela mesma em suas GFIP's, entretanto não nos apresentou documentos necessários para tal enquadramento solicitados no Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF e tampouco solicitou isenção de tributos à RFB. Desta forma, procedemos ao levantamento dos fatos geradores como empresa normal e fizemos RFFP – Representação Fiscal para Fins Penais por crime contra ordem tributária.

4. O crédito apurado destina-se à Seguridade Social, correspondente a contribuição da Empresa sobre a remuneração de seus segurados empregados e contribuintes individuais e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho. Refere-se às competências 01/2004 a 13/2007”.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou o presente Auto de Infração por meio do instrumento de fls. 132/134.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, em 17 de novembro de 2011, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal em Fortaleza, prolatou o Acórdão 08-22.254, de fls. 149/156, mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 195, §7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. RECONHECIMENTO DE UTILIDADE PÚBLICA FEDERAL. REQUERIMENTO.

Para fatos geradores ocorridos até 29/11/2009, a imunidade prevista na Constituição Federal, art. 195, §7º, somente alcançava as entidades beneficentes de assistência social que atendiam os requisitos determinados na Lei nº 8.212/91, art. 55, dentre eles ser reconhecida como de utilidade pública federal.

Para fazer jus à imunidade em tela, devia ser apresentado requerimento, que era analisado juntamente com os documentos que deviam ser anexados (Lei nº 8.212/91, art. 55, §1º). Reconhecido o direito à isenção (imunidade), os seus efeitos eram gerados a partir da data do protocolo do pedido (Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999 art. 208, §2º).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DO RECURSO

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, de fls. 168/170, requerendo a reforma do Acórdão, alegando em síntese que é portador de todos os documentos necessários para a sua isenção, não havendo que falar em falta de pedido e conseqüente indeferimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

De acordo com o documento de fl.191, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO MÉRITO

A Recorrente sustenta que a autuação é indevida tendo em vista que é imune ao pagamento da contribuição previdenciária, nos termos do art. 195, parágrafo 7º da CF, *in verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. (sem destaques no original)

Da leitura do artigo, verifica-se que as “*entidades beneficentes de assistência social*” precisam atender às exigências estabelecidas em lei para serem imunes à contribuição previdenciária.

Nesse diapasão, assim disciplinava a norma infralegal (art. 55 da Lei n. 8.212/91), vigente à época do fato gerador, *in verbis*:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.028-5)

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (sem destaques no original)

Para que seja concedida a imunidade regulamentada pela supracitada norma, a entidade precisa atender às exigências contidas nos incisos I, II, III, IV e V do art. 55 da Lei n. 8.212/91, e, conforme entende a fiscalização: requerimento ao órgão administrativo competente, o que não foi atendido pelo contribuinte.

Desde a impugnação, a recorrente afirma diversos documentos que atestam sua situação de regularidade conforme o disposto no art. 55 da Lei previdenciária, para tanto, elenca-se todos os constantes nos autos:

- Fl. 96 – O Conselho Nacional de Assistência Social, atesta que Obras Sociais da Paróquia de Vitória do Mearim - OSPAVIME, está registrado no conselho, datado de 29 de agosto de 1996;

- Fls. 97/104 – Demonstração do balanço patrimonial da entidade em que se demonstraria que os valores existentes são aplicados na própria entidade;

- FL. 106 – Certidão emitida pelo juiz de Direito, titular da comarca da Vitória do Mearim/MA, que a recorrente é sediada na cidade tem reconhecido seu caráter filantrópico, datada de junho de 2009;

- Fl. 107 – No mesmo sentido, no entanto, expedido pelo Ministério Público do Estado do Maranhão - Procuradoria-Geral de Justiça - Promotoria de Justiça de Vitória do MEARIM/MA, também de junho de 2009;

- Fl. 108 – Declaração do Conselho Municipal de Assistência Social - CMAS de que é a OSPAVIME entidade de caráter social-filantrópico às classes menos favorecidas, no município, conforme art. 2º da Lei n. 67 de 11 de outubro de 1970, cadastrada desde sua criação, 03 de maio de 1996;
- Fl. 109 – Alvará de Licença da Prefeitura Municipal de Vitória do Mearim, de 13 de abril de 2009;
- Fl. 110 – Outra Declaração do CMAS, datada de 20 de março de 2006, com firma reconhecida em cartório apenas em 20/04/2009;
- Fl. 111 – Certificação de Inscrição de Entidade do CMAS, de 27 de janeiro de 2005;
- Fl. 112 – Aprovação do Registro da OSPAVIME, pelo CMAS;
- Fls. 113/120 – Declarações de pessoas diversas, atestando terem sido beneficiadas por diversas formas com os atos promovidos pela OSPAVIME;
- Fl. 121 – Documento expedido pela Prefeitura Municipal de Vitória do Mearim, Lei n. 67 de 11 de outubro de 1970, considerando como de utilidade pública, a OSPAVIME;
- Fl. 137 – Cópia do Diário Oficial da União, de 15 de abril de 2011, com cópia da portaria 475/2011, declarando como de Utilidade Pública Federal;
- Fl. 138 – Certidão de apresentação de relatório circunstanciado de serviços e demonstrativo de receitas e despesas referentes ao ano de 2010;
- Fl. 139 – Deferimento do pedido de declaração federal de utilidade pública, confirmando a publicação da fl. 137;
- Fl. 140 – Certidão, pelo Ministério da Justiça, de Utilidade Pública Federal à OSPAVIME;
- Fl. 141 – Certificação de Inscrição de Entidade, por parte do Município de Vitória do Mearim, datada de 27 de janeiro de 2005;
- Fl. 142 – Atestado de Registro no CNAS, de 29 de agosto de 1996.

Mesmo com a apresentação dos diversos documentos colacionados aos presentes autos, percebe-se que mesmo assim, não logra êxito a entidade, em demonstrar o cumprimento dos requisitos estabelecidos naquele artigo.

Percebe-se que a recorrente foi apenas declarada como de Utilidade Pública Federal em 15 de abril de 2011, fl. 137, apenas após a autuação em apreço, portanto, não há como persistir seus fundamentos.

Apesar de se tratar de imunidade, constante no art. 195, parágrafo 7º da CF, destacado alhures, percebe-se que ela é condicionada, e que os requisitos impostos na legislação são válidos e não podem ser excluídos da apreciação deste conselheiro.

Nesse sentido, veja-se o precedente do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

I. Imunidade tributária: entidade filantrópica: CF, arts. 146, II e 195, § 7º: delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária (ADI-MC 1802, 27.8.1998, Pertence, DJ 13.2.2004; RE 93.770, 17.3.81, Soares Muñoz, RTJ 102/304). A Constituição reduz a reserva de lei complementar da regra constitucional ao que diga respeito "aos lindes da imunidade", à demarcação do objeto material da vedação constitucional de tributar; mas remete à lei ordinária "as normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune".

II. Imunidade tributária: entidade declarada de fins filantrópicos e de utilidade pública: Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos: exigência de renovação periódica (L. 8.212, de 1991, art. 55). Sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei 8.212/91. (RE 428815 AgR, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Primeira Turma, julgado em 07/06/2005, DJ 24-06-2005 PP-00040 EMENT VOL-02197-07 PP-01247 RDDT n. 120, 2005, p. 150-153)

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE ENTIDADE BENEFICENTE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE - CEBAS EMITIDO E PRETENSAMENTE RECEPCIONADO PELO DECRETO-LEI 1.752/1977. DIREITO ADQUIRIDO. ART. 195, § 7º DA CONSTITUIÇÃO. DISCUSSÃO SOBRE O QUADRO FÁTICO. ATENDIMENTO OU NÃO DOS REQUISITOS LEGAIS.

1. Nenhuma imunidade tributária é absoluta, e o reconhecimento da observância aos requisitos legais que ensejam a proteção constitucional dependem da incidência da norma aplicável no momento em que o controle da regularidade é executado, na periodicidade indicada pelo regime de regência.

2. Não há direito adquirido a regime jurídico relativo à imunidade tributária. A concessão de Certificado de Entidade Beneficente - Cebas não imuniza a instituição contra novas verificações ou exigências, nos termos do regime jurídico aplicável no momento em que o controle é efetuado. Relação jurídica de trato sucessivo.

3. O art. 1º, § 1º do Decreto-lei 1.752/1977 não afasta a obrigação de a entidade se adequar a novos regimes jurídicos pertinentes ao reconhecimento dos requisitos que levam à proteção pela imunidade tributária.

4. Não cabe mandado de segurança para discutir a regularidade da entidade beneficente se for necessária dilação probatória. Recurso ordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento.

(RMS 26932, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 01/12/2009, DJe-022 DIVULG 04-02-2010 PUBLIC 05-02-2010 EMENT VOL-02388-01 PP-00015 LEXSTF v. 32, n. 374, 2010, p. 178-183)

Caso o único motivo para a lavratura do auto de infração fosse a ausência do pedido ao órgão da administração pública federal competente, em razão do disposto no parágrafo 3º do art. 55, a questão poderia ter sido superada em razão do efeito declaratório do atestado (conforme STF, RE n. 115.510-8 e; STJ, REsp 478239).

Portanto, por não demonstrar possuir os requisitos do art. 55, da Lei 8.212/91, à época dos fatos geradores, não merece prosperar as razões recursais expostas em face do acórdão 08-22.254 – 6ª Turma DRJ/FOR.

DA MULTA APLICADA

Com relação à multa aplicada, percebe-se dos fundamentos legais de débito que ela foi aplicada nos termos do art. 35, I, II, III, com redação dada pela Lei 9.876, de 26/11/1999, que variava de 8% no caso de pagamento de obrigação vencida não incluída em NFLD, até 100%, após o ajuizamento de execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citada, se o crédito foi objeto de parcelamento.

No entanto, deve a multa ser recalculada, pelos fatos e fundamentos a seguir expostos.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora e juros de mora**, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*Art. 35-A. Nos casos de **lançamento de ofício** relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (sem destaques no original)*

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento**.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço do recurso para **dar parcial provimento**, para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto