



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

Processo n° 10480.720254/2010-26
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-003.246 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2013
Matéria ISENÇÃO
Recorrente FUNDAÇÃO PEDRO PAES MENDONÇA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. APRESENTAÇÃO DO CEBAS NÃO ACOMPANHADO DE ATO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO JUNTO AO INSS NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. A Recorrente é entidade portadora do CEBAS - Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - que sofreu autuação sob o fundamento de que, apesar de reconhecidamente de natureza filantrópica, não atendeu a formalidade prevista no § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, segundo a qual a entidade deveria protocolar pedido de isenção junto ao INSS, a ser apreciado em 30 (trinta) dias e, somente a partir do deferimento, estaria esta alcançada pela isenção. DISPOSITIVO REVOGADO À ÉPOCA DA AUTUAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 106, II, DO CTN. RETROATIVIDADE DE NORMA SE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. O art. 55 da Lei nº 8.212/91, à época da autuação, já se encontrava revogado pela Lei nº 12.101/09. A partir da revogação e com a nova redação dada à matéria em questão, passou-se a desconsiderar a indispensabilidade do requerimento previsto pelo §1º. Apesar de a autoridade fiscal ter justificado a autuação por terem os fatos geradores ocorrido quando da vigência do dispositivo, patente a observância do quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional. Uma vez revogado o dispositivo, ainda que ocorridos supostos fatos geradores quando de sua vigência, se a nova disposição legal for mais favorável ao contribuinte, possível a aplicação retroativa da nova norma. Portanto, ante a inexistência na norma vigente de previsão que imponha procedimento de formalidade junto ao INSS para fins de gozo da isenção, aplica-se ao caso o quanto dispõe o art. 106, II, do CTN. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE. ATO DECLARATÓRIO. EFEITO EX TUNC. Analisando a lógica imposta tanto pela previsão constitucional de imunidade quanto pela Lei nº 12.101/09, não se pode chegar a conclusão distinta daquela no sentido de que a concessão do CEBAS é ato meramente

declaratório da condição da entidade e, em assim sendo, possui efeitos extintivos. Neste sentido o Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento. Cite-se como exemplo o julgamento do REsp nº 768.889/DF, de relatoria do Min. Castro Meira. Assim, considerando o quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional, bem como os efeitos retroativos concedidos ao CEBAS, voto pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para reconhecer que a entidade Recorrente encontrava-se alcançada pela imunidade/isenção de contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencido o relator. Apresentará voto vencedor o Conselheiro Thiago Taborda Simões.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente

Lourenço Ferreira do Prado - Relator

Thiago Taborda Simões – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por FUNDAÇÃO PEDRO PAES MENDONÇA, em face de acórdão que manteve integralmente o Auto de Infração n. 37.221.334-0, lavrado para a cobrança de contribuições previdenciárias, parte da empresa, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais declaradas em GFIP, em decorrência do não reconhecimento da isenção que declarava ser possuidora relativamente à cota patronal.

Consta do relatório fiscal que foi constatado que a Fundação Pedro Paes Mendonça é portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS 0253, datado de 16/12/2002, o qual foi renovado, em face da Resolução Nº 7, de 03/02/2009, publicada no DOU de 04/02/2009 – Seção 1 – Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome – Conselho Nacional de Assistência Social, que trata dos deferimentos de pedidos de renovação de CEBAS, na forma do art. 37 da MP nº 446, de 07/11/2008: 2389 – Processo nº 71010.000066/2008-94 – Fundação Pedro Paes Mendonça – Recife/PE – CNPJ: 24.134.777/0001-07 – Período de validade desta renovação: 18/01/2008 a 17/01/2011 – Área de Atuação: Assistência Social.”

Também fora verificada pela fiscalização a existência de Certidão expedida pelo Ministério da Justiça em 18/11/2009 com validade até 30/04/2010, a qual certifica que a instituição Fundação Pedro Paes Mendonça, CNPJ 24.134.777/0001-07, declarada de utilidade pública federal (DOU de 15/05/2007), apresentou seu relatório circunstanciado de serviços e o demonstrativo de receitas e despesas referente 2008.

Todavia, fora constatado que Fundação não dispõe do Ato Declaratório de Isenção de contribuições previdenciárias, de vez que não requereu a isenção à Receita Federal do Brasil. Tal fato gerou divergência entre os valores devidos a título de contribuições e os valores efetivamente declarados em GFIP e/ou recolhidos em GPS, razão pela qual foi lavrado o presente Auto de Infração.

O relatório fiscal esclarece, ainda, que a multa aplicada fora aquela considerada como mais benéfica quando comparada a multa de mora de 24% acrescida da multa do AI 68 com a multa de ofício de 75% de forma isolada ou acrescida da multa do AI 78 para os casos em que tenha sido enviada GFIP após a vigência da MP 449/08. Assim, o fiscal aplicou-as em cada uma das competências, conforme cada uma delas fosse a mais benéfica.

O lançamento compreende o período de 01/2006 a 13/2007, tendo sido o contribuinte cientificado em 12/03/2010 (fls. 02).

Em continuidade ao processo administrativo, o contribuinte foi intimado a do v. acórdão recorrido, contra o qual interpôs o competente recurso voluntário, através do qual sustenta:

1. que o disposto no art. 55, §1.º, da Lei 8.212/91 não se aplica ao caso dos autos, porque trata de isenção, enquanto que a situação em exame é de imunidade, que

deve ser potencializada. Sendo imunidade e não isenção, a Lei referida não pode ser aplicada porque a matéria "imunidade", na qualidade de "limitação constitucional do poder de tributar", é afeta à lei complementar por força do art. 146, II, da Constituição Federal (in casu, o art. 14 do CTN, conforme precedentes do STJ e ex-Conselho de Contribuintes);

2. que para o lançamento o fiscal apegou-se a uma burocracia que, absolutamente desnecessária, chegou a ser revogada com o advento da Lei 12.101/09;
3. que a nova legislação substituiu o Ato Declaratório da isenção pela certificação, que nada mais é do que a própria renovação do CEBAS, o que possuía a recorrente, conforme documentação acostada aos autos;
4. que a expedição do Ato Declaratório não cria direito novo, possuindo caráter meramente declaratório e como tal gera efeitos ex tunc, de modo que, a certificação obtida pela recorrente tem o condão de suprir a ausência do indigitado Ato Declaratório, devendo ser aplicada retroativamente em respeito ainda aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, eficiência, boa-fé e economia.

Processado o recurso sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, subiram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso e presentes os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Sem preliminares.

MÉRITO

A presente demanda compreende o lançamento de contribuições previdenciárias em decorrência do não reconhecimento em favor da recorrente da isenção à cota patronal, por não possuir o Ato Declaratório, em razão da ausência de requerimento junto à SRFB, nos termos do art. 55, § 1º da Lei 8.212/91, a seguir transcrito:

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: (Revogado pela Medida Provisória nº 446, de 2008).

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

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996).

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 a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

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.”

Da análise da tese objeto do recurso voluntário, inicialmente há de se consignar que para o usufruto da benesse da isenção à cota patronal das contribuições previdenciária, deve a pessoa jurídica, obrigatoriamente, preencher cumulativamente os requisitos elencados no art. 55, supra, não sendo passível de acatamento o argumento de que, por estar coberta pelo manto da imunidade, estaria fora do alcance da incidência das regras dispostas na Lei 8.212/91.

A corroborar tal conclusão, a própria Constituição Federal, art. 195, §7º, vincula a concessão do benefício ao atendimento das exigências estabelecidas em lei.

Art. 195. (.....)

*§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social **que atendam às exigências estabelecidas em lei.** (grifo nosso)*

Logo, a adoção de referido entendimento a não submissão aos ditames do art. 55 da Lei 8.212/91 - por certo não pode ser analisada por este Eg. Conselho, em respeito à competência privativa do Poder Judiciário, já que, o afastamento da aplicação da Legislação referente, indubitavelmente, ensejaria o reconhecimento de inconstitucionalidade de lei em vigor, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal, o que é vedado a este Eg. Conselho.

Sobre o tema, o CARF consolidou referido entendimento por meio do enunciado da Súmula n. 02, a seguir:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Pelos mesmos motivos, também não há que se entender que a recorrente possa usufruir da isenção sem que tenha feito o requerimento do Ato Declaratório junto ao INSS, por se tratar de mero procedimento burocrático, sob pena de estar-se negando vigência à legislação tributária devidamente editada e válida no mundo jurídico.

Por mais que tal ato possua teor declaratório e não constitutivo, na forma em que defende a recorrente, a toda evidência se trata de uma condição imposta e determinada por Lei para que a isenção lhe seja garantida e propriamente reconhecida pelo INSS, sendo válida para todos os fins e devendo ser observada pela recorrente, na esteira do entendimento deste Eg. Conselho, a seguir retratado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão ad

quem se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ISENÇÃO. ART. 195, §7º DA CF/88. REQUISITOS. ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91.

A isenção de contribuições previdenciárias somente será deferida à entidade beneficente de assistência social que atender, cumulativamente, aos requisitos fixados no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

A ausência de requisição formal de reconhecimento de isenção e a carência do Ato Declaratório concessivo desautorizam o sujeito passivo ao autoenquadramento como isento e à fruição do benefício tributário em realce.

Recurso Voluntário Negado (Rel. Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, sessão de 17/04/2012, processo 10510.004205/200912)''

Por fim, ao que se refere a edição da Lei 12.101/09, tenho que a revogação da necessidade de requerimento do Ato Declaratório é condição que não poder retroagir para beneficiar a recorrente no presente caso, por não estarem presentes quaisquer das condições descritas no art. 106, III, do CTN, a seguir:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Não vislumbro que a revogação da exigência do requerimento ao INSS, como disposto no revogado art. 55, § 1º, da Lei 8212/91, pela Lei 12.101/09, seja condição abarcada por qualquer das alíneas do inciso II, do art. 106 do CTN, por absoluta inadequação a qualquer delas.

Além disso, o presente lançamento, apesar de efetuado sob a égide da Lei 12.101/09, mesmo tendo sido observado o procedimento ditado por referida Lei, reporta-se a fatos geradores ocorridos antes de sua promulgação, de sorte que em face do disposto no art. 144 do CTN, resta claro, a toda evidência, que devem ser considerados, para fins de cumprimento dos requisitos da isenção, os comandos do art. 55 da Lei 8.212/91, não havendo, pois, que se falar em retroatividade das regras de direito material.

Reza o art. 144 do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

A tese objeto do recurso voluntário, portanto, somente teria o condão de prosperar, de modo a restar permitida a desconsideração da necessidade do requerimento da isenção ao INSS, se o presente lançamento tratasse de fatos geradores de contribuições a partir da vigência da Lei 12.101/09, o que não ocorre.

No mesmo sentido confira-se recente precedente, de lavra da Em. Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva, que

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

*PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - NÃO IDENTIFICAÇÃO DOS FATOS GERADORES -EXISTÊNCIA DE ATO CANCELATÓRIO Em se tratando de notificação fiscal que tomou por base documentos do próprio recorrente, sendo que os fatos geradores estão discriminados mensalmente de modo claro e preciso no Discriminativo Analítico de Débito - DAD, não há que se falar em falta de descrição de fatos geradores, muito menos cerceamento do direito de defesa. Não importa cerceamento do direito de defesa, a apuração de contribuições com base em FPAS, da qual a empresa já tem conhecimento acerca de seu enquadramento, tendo em vista fiscalizações anteriores. A alegação de erro de base de cálculo não tem o condão de refutar o lançamento, quando apurada a base em documentos do próprio recorrente e o mesmo não traz qualquer outro documento para refutar que a base apurada encontra-se equivocada. INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Recursos de Ofício Provido e Voluntário Negado **DIREITO A ISENÇÃO - EFEITOS DA LEI 12.101/2009** As exigências previstas na lei 12.101/2009, produz efeitos a partir de sua publicação, regendo-se em relação aos fatos geradores anteriores a sua emissão as regras contidas no art. 55 da lei 8.212/91, não havendo que se falar em aplicação retroativa de seus dispositivos para restabelecer isenção.*

Ante todo o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

É como voto.

Lourenço Ferreira do Prado

Voto Vencedor

Conselheiro Thiago Taborda Simões, Redator Designado

Analisando o voto proferido pelo i. Conselheiro Relator, especificamente no que tange ao direito da Recorrente, enquanto entidade de assistência social, ao gozo da isenção prevista pela Lei nº 8.212/91, divergimos da conclusão.

Da Premissa Constitucional

Inicialmente, patente a observância do texto constitucional sobre a matéria, ao dispor sobre a imunidade tributária concedida às entidades de assistência social:

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.

A norma prescrita pelo dispositivo supra possui eficácia contida ao passo que concede à lei ordinária a competência de regulamentação quanto aos critérios a serem atendidos pela entidade beneficente de que trata a imunidade tributária.

Tais critérios, entretanto, conforme decisões já proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, dizem respeito à forma de constituição da entidade para que possa ser considerada entidade beneficente de assistência social:

“Conforme precedente no STF (RE 93.770, Muñoz, RTJ 102/304) e na linha da melhor doutrina, o que a Constituição remete à lei ordinária, no tocante à imunidade tributária considerada, é a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune; não, o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar.”

(Supremo Tribunal Federal, ADI 1802 MC / DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence).

De outro lado, o comando previsto no parágrafo 7º do artigo 195 da CF/88 remete à lei o estabelecimento dos requisitos à sua concessão, lei complementar, como estatuído no artigo 146 da Carta Política, pois a ela cabe regular as limitações constitucionais ao poder de tributar (CF, art. 146, II). Sendo assim, os requisitos estabelecidos para fruição da

imunidade não devem ser aqueles dispostos no artigo 55 da lei nº 8.212/91, mas sim no Código Tributário Nacional, artigo 14, porquanto o mesmo possui força de lei Complementar.

O art. 14 do CTN dispõe:

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; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

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.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Tais requisitos, inquestionavelmente e de acordo com o próprio relatório fiscal, a Recorrente atendia, o que justifica o gozo da imunidade tributária concedida pelo texto constitucional.

Do Direito à Isenção

O já revogado art. 55 da Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre a isenção de contribuições previdenciárias em favor de entidades de assistência social, previa:

“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: (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996).

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). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

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) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

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). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 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. (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

(...)"

O art. 55 da Lei nº 8.212/91, regulamentando a norma constitucional prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, estabeleceu os requisitos a serem atendidos pela entidade de assistência social para o gozo da imunidade.

Nos termos do dispositivo acima, dentre os requisitos necessários a concessão do benefício está o requerimento junto ao INSS, que terá o prazo de 30 dias para apreciar.

No caso em tela, todavia, a Recorrente, apesar de apresentar todas as características inerentes a uma entidade beneficente de assistência social, inclusive o CEBAS – Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, deixou de atender a formalidade estabelecida no § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91 e, diante de tal situação, a autoridade fiscal decidiu por autuá-la sob a justificativa de que a mesma não estaria apta ao gozo da isenção.

Não entendemos assim.

O art. 55 da Lei nº 8.212/91, à época da autuação, já se encontrava revogado pela Lei nº 12.101/09. A partir da revogação e com a nova redação dada à matéria em questão, passou-se a desconsiderar a indispensabilidade do requerimento previsto pelo §1º.

Apesar de a autoridade fiscal ter justificado a autuação por terem os fatos geradores ocorrido quando da vigência do dispositivo, patente a observância do quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso em tela, o § 1º do art. 55, da Lei nº 8.212/91 estabelecia formalidade segundo a qual só poderia gozar do benefício de isenção quem protocolasse requerimento nesse sentido junto ao INSS.

Uma vez revogado o dispositivo, ainda que ocorridos supostos fatos geradores quando de sua vigência, se a nova disposição legal for mais favorável ao contribuinte, possível a aplicação retroativa da nova norma.

Vale dizer que se trata de situação peculiar em que a lei anterior previa formalidade que de tão dispensável fora revogada e não substituída por qualquer outra medida da mesma natureza.

No mesmo sentido, o CARF decidiu em situação parecida, em relação a Ato Declaratório Ambiental para fins de isenção do ITR:

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ITR. ÁREAS DE RESERVA LEGAL E PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001. COMPROVAÇÃO VIA AVERBAÇÃO ANTERIOR AO FATO GERADOR E ADA INTEMPESTIVO. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO. Tratando-se de áreas de reserva legal e preservação permanente, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea, notadamente averbação do Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador, ainda que apresentado ADA intempestivo, impõe-se o reconhecimento de aludidas áreas, glosadas pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. TEMPESTIVIDADE. INEXIGÊNCIA NA LEGISLAÇÃO HODIERNIA. APLICAÇÃO RETROATIVA. Inexistindo na Lei nº 10.165/2000, que alterou o artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, exigência à observância de qualquer prazo para requerimento do ADA, não se pode cogitar em impor como condição à isenção sob análise a data de sua requisição/apresentação, sobretudo quando se constata que fora requerido anteriormente ao início da ação fiscal. Recurso especial negado.

(CARF, PAF 10675.003353/2005-03, Acórdão 9202-002.171, Relator Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Sessão 26/06/2012)

Portanto, ante a inexistência na norma vigente de previsão que imponha procedimento de formalidade junto ao INSS para fins de gozo da isenção, aplica-se ao caso o quanto dispõe o art. 106, II, do CTN.

Dos efeitos retroativos do CEBAS

Não obstante a superação da questão nos termos supra, necessária a análise da questão ainda sob a ótica da natureza da entidade.

A entidade de assistência social para que assim possa ser considerada, depende de fornecimento de certificação, nos termos da Lei nº 12.101/09. Demonstrado cumprimento de todos os requisitos previstos na referida lei, a entidade recebe certificação denominada CEBAS – Certificado de Entidades Beneficentes de Assistência Social. É a partir desse reconhecimento que a entidade passa a gozar da imunidade tributária prevista na Constituição Federal:

“Art. 1º A certificação das entidades beneficentes de assistência social e a isenção de contribuições para a seguridade social serão concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, e que atendam ao disposto nesta Lei.”

“Art. 3º A certificação ou sua renovação será concedida à entidade beneficente que demonstre, no exercício fiscal anterior ao do requerimento, observado o período mínimo de 12 (doze) meses de constituição da entidade, o cumprimento do disposto nas Seções I, II, III e IV deste Capítulo, de acordo com as respectivas áreas de atuação, e cumpra, cumulativamente, os seguintes requisitos:

I - seja constituída como pessoa jurídica nos termos do caput do art. 1º; e

II - preveja, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, a destinação do eventual patrimônio remanescente a entidade sem fins lucrativos congêneres ou a entidades públicas.

Parágrafo único. O período mínimo de cumprimento dos requisitos de que trata este artigo poderá ser reduzido se a entidade for prestadora de serviços por meio de convênio ou instrumento congêneres com o Sistema Único de Saúde - SUS ou com o Sistema Único de Assistência Social - SUAS, em caso de necessidade local atestada pelo gestor do respectivo sistema.”

Nos termos da Lei nº 12.101/09, portanto, para que a entidade possa ser contemplada com a Certificação e, conseqüentemente, com a isenção de contribuições previdenciárias, é necessário se demonstre que no período mínimo de 12 meses após a sua constituição tenha cumprido os requisitos previstos em lei.

A partir disso, realizando interpretação literal da norma supra é possível concluir – de forma equivocada – que o gozo da isenção estaria restrito à data da concessão do CEBAS e, por conseqüência, a entidade de assistência social, durante os primeiros 12 meses de constituição, estaria obrigada ao recolhimento de contribuições previdenciárias. Tratar-se-ia a concessão, portanto, de ato constitutivo, com efeitos a partir de então.

Por outro lado, analisando a lógica imposta tanto pela previsão constitucional de imunidade quanto pela Lei nº 12.101/09, não se pode chegar a conclusão distinta daquela no sentido de que a concessão do CEBAS é ato meramente declaratório da condição da entidade e, em assim sendo, possui efeitos *ex tunc*.

Neste sentido o Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento. Cite-se como exemplo o julgamento do REsp nº 768.889/DF, de relatoria do Min. Castro Meira:

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso especial.

Passo a sua análise.

Entendeu o Tribunal Regional Federal da 4ª Região que basta a entidade possuir o Atestado de Registro no Conselho Nacional de Serviço Social - CNSS para que seja considerada de fins filantrópicos. Afirma, ainda, que o deferimento pelo CNSS do recadastramento e do pedido de emissão do Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos opera efeitos ex tunc.

Conclui, portanto, que "resta incontroverso que o Hospital é uma entidade de fins filantrópicos que preenche os requisitos necessários, pois o fato de não possuir o Certificado de Entidade de Filantropia, não lhe retira essa qualidade que lhe confere o benefício do privilégio fiscal" (fl. 135).

Respaldou, outrossim, o seu raciocínio na assertiva de que apenas o art. 14 do CTN, por se tratar de Lei Complementar, é que poderia regulamentar o art. 195, § 7º da Constituição da República, afastando, por conseguinte, o art. 55 da Lei nº 8.212/95, que prevê a obrigatoriedade do Certificado de Filantropia. A título de ilustração colaciono o voto condutor recorrido:

(...)

Irresignada, a autarquia sustenta que "nem o art. 55 da Lei nº 8.212/91, nem a Lei 9.532/97, regulamentaram as imunidades, porque são leis ordinárias, por isso, seus dispositivos que contém favores fiscais condicionantes a determinados requisitos objetivos, estabeleceram simples ISENÇÔES, perfeitamente admissíveis de serem concedidas por lei ordinárias" (fl. 150).

O certificado de filantropia serve para que o ente governamental reconheça a existência de entidade que realiza trabalho de cunho social e constituir a certeza jurídica necessária para o gozo da imunidade inscrita no § 7º do artigo 195 da Carta de República. É esse documento que exterioriza o direito a fruição deste favor fiscal, certificado e imunidade mantém intrínseca ligação.

(...)

Por outro lado, o atestado que certifica a instituição como de fins filantrópicos e o seu decreto como de utilidade pública federal, têm eficácia meramente declaratória e, portanto, operam efeitos ex tunc. Nesse sentido, colaciono recente precedente desta Turma acerca do tema:

"PREVIDENCIÁRIO – CERTIFICADO DE UTILIDADE PÚBLICA – ISENÇÃO.

1. Esta Corte, acompanhando precedente do STF (RE 115.510-8), tem entendido que o certificado que reconhece a entidade como filantrópica, de utilidade pública, tem efeito ex tunc, por se tratar de um ato declaratório. 2. Isenção das contribuições previdenciárias anteriores à expedição do certificado. 3. Recurso especial improvido" (REsp 755540/RS, Rel. Min. Eliana Calmon DJ 12.09.05).

Ante o exposto, dou provimento, em parte, ao recurso especial.

É como voto"

Ainda:

AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ISENÇÃO. ENTIDADE FILANTRÓPICA. ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM COM FUNDAMENTO EXCLUSIVAMENTE INFRACONSTITUCIONAL. EXPEDIÇÃO DO CERTIFICADO DE FILANTROPIA. EFEITOS EX TUNC. NATUREZA DECLARATÓRIA. "Não tendo os pressupostos revelados pelo art. 55 da Lei n. 8212/91 a característica de conferir novo status à entidade de fins filantrópicos, senão de evidenciá-los, em tempo posterior, não há que se falar em existência de crédito tributário oriundo do não pagamento da contribuição patronal, por instituição que lhe é imune" (REsp n. 413.728/RS, DJU 02.12.02, Rel. Min. Paulo Medina). Agravo regimental a que se nega provimento.

(STJ, REsp 432.286/RS, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 07/08/2003)

Neste mesmo sentido, são exemplos de decisões que expressam o posicionamento pacífico firmado no âmbito do E. STJ: REsp 1.027.577/PR, 2ª Turma, Min^a. Eliana Calmon, DJe de 26.02.2009; AgRg no REsp 756.684/RS, Rel. Min. Denise Arruda, DJ de 02.08.07; REsp 413728/RS, Rel. Ministro PAULO MEDINA, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/10/2002, DJ 02/12/2002, p. 283; AgRg no REsp 579549/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/08/2004, DJ 30/09/2004, p. 223; AgRg no REsp 382136/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/03/2004, DJ 03/05/2004, p. 95.

Assim, considerando o quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional, bem como os efeitos retroativos concedidos ao CEBAS, voto pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para reconhecer que a entidade Recorrente encontrava-se alcançada pela imunidade/isenção de contribuições previdenciárias.

Conclusão

Por todo o supra exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário e a ele dou provimento.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.

CÓPIA