



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

Processo nº	10580.100060/2007-86
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3302-003.718 – 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	28 de março de 2017
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO - PIS/COFINS
Recorrente	HOSPITAL EVANGÉLICO DA BAHIA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2005

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ENTIDADE PRIVADA DE SERVIÇOS DE SAÚDE. NÃO ENQUADRAMENTO.

Não se enquadram como entidades benéficas de assistência social, para gozo da imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF, de 1988, as entidades privadas de assistência à saúde, mesmo sem fins lucrativos, que não atendam aos requisitos previstos no art. 55, da Lei nº 8.212, de 1991 na época da apuração dos fatos jurídicos tributários.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2005

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ENTIDADE PRIVADA DE SERVIÇOS DE SAÚDE. NÃO ENQUADRAMENTO.

Não se enquadram como entidades benéficas de assistência social, para gozo da imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF, de 1988, as entidades privadas de assistência à saúde, mesmo sem fins lucrativos, que não atendam aos requisitos previstos no art. 55, da Lei nº 8.212, de 1991 na época da apuração dos fatos jurídicos tributários.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição para o PIS/Pasep, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por unanimidade de votos, foi negado provimento ao Recurso Voluntário.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente

(assinatura digital)

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza - Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Rodrigues Prado, Paulo Guilherme Déroulède, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araujo.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, advindo de auto de infração de lançamento de contribuição ao PIS e à COFINS, cujos fatos jurídicos ocorreram em 31 de outubro de 2002 a 31 de dezembro de 2005. Do Termo de Verificação Fiscal, fls. 35/36¹, extraem-se trechos importantes para elucidar a lide:

A fiscalização foi iniciada em 23 de agosto de 2006, devidamente autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal — MPF nº 05.1.01.00-2006-00380-5, através do Termo de Início de Fiscalização, pelo qual o contribuinte foi intimado a apresentar livros contábeis, documentação relativa a medidas judiciais sobre a Contribuição para Seguridade Social — COFINS, dentre outros documentos.

Em 28 de agosto de 2006 o contribuinte procedeu a entrega dos Livros Diário e Razão, dentre outros documentos solicitados através do Termo de Início de Fiscalização. Além disto, o contribuinte declara a não existência de medida judicial, na área de tributos e contribuições administrados pela SRF.

Ao analisar o sistema CNPJ, a fiscalização constatou que se tratava de entidade filantrópica, e o contribuinte em tese seria beneficiária da isenção da COFINS.

Visando se certificar que o contribuinte reunia na prática as condições para o gozo da isenção, o intimamos em 13 de setembro de 2006, através do Termo de Intimação nº 001, a apresentar o Certificado e o Registro de Entidades de Fins Filantrópicos, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, conforme art. 5º da Lei 9.429/96 e art. 55, inciso II da Lei nº 8.212/91.

¹ Todas as páginas, que são indicadas no relatório e voto, correspondem ao e-processo.

Em 18 de setembro de 2006 o contribuinte fez uma solicitação de dilação de prazo de 10 (dez) dias, alegando que o referido certificado havia sido solicitado ao CNAS, em Brasília, mas ainda não havia sido disponibilizado.

Em 25, de setembro o contribuinte enviou por fax uma certidão expedida pelo CNAS onde é informado de que os processos pertinentes aos pleitos de isenção encontram-se em fase de análise, não demonstrando dessa forma que é portadora do Certificado e do Registro de Entidades de Fins Filantrópicos. Com isso deixou de apresentar os documentos solicitados através do Termo de Intimação nº 001.

(...)

A fiscalização buscou verificar a regularidade do pagamento da COFINS e PIS, referentes aos períodos de outubro/2002 a dezembro/2005.

Em função do contribuinte não ser portador do Certificado e do Registro de Entidades de Fins Filantrópicos, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, conforme preceitua o artigo 5º da Lei 9.429 e art. 55, inciso II da Lei nº 8.212/91, c/c Lei 9.732/98, lançamos de ofício a COFINS e o PIS.

(...)

Foi utilizada a alíquota de 3%, correspondente à COFINS Cumulativa e a alíquota de 0,65% referente ao PIS Cumulativo, já que o contribuinte esteve sujeito à COFINS Cumulativa e ao PIS Cumulativo.

A interessada apresentou impugnação, fls. 116/144, onde arguiu em síntese:

i) Que não procede a afirmação de que a impugnante não é portadora do CEBAS, ao contrário, há um pedido de renovação do certificado e que está sendo analisado pelo CNAS, órgão competente para tanto, e que possui validade retroativa, conforme o Decreto nº 2.536/1998;

ii) Que há previsão constitucional no art. 195, § 7º, que concede imunidade às entidades de fins assistenciais e filantrópicos e que as limitações para o seu reconhecimento devem ocorrer via lei complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional, sendo, portanto, as únicas limitações existentes para o seu reconhecimento;

iii) Que o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, é inaplicável à COFINS e, portanto, não pode ser exigido o certificado;

iv) Que possui o direito adquirido quanto à sua condição de entidade de assistência social, uma vez que em outubro de 1972, solicitou, junto ao Ministério da Justiça, o seu reconhecimento como Entidade de Utilidade Pública Federal, sendo, em 1989, declarada como tal, através de Decreto Presidencial. Está registrada no Conselho Nacional de Assistência Social — CNAS desde 08 de maio de 1964, e é detentora do certificado de filantropia desde 07 de novembro de 1968 e que o próprio art. 55, § 1º. da Lei nº 8.212/1991 faz uma ressalva aos detentores de direito adquirido. Colaciona a esta argumentação uma série de precedentes;

v) Que existe vedação de regulamentação via medida provisória e, portanto, não tem qualquer efeito o disposto no artigo 17 da Medida Provisória 2.158-35, quando estabelece que as entidades filantrópicas e benficiantes de assistência social deverão observar o disposto no artigo 55 da Lei nº 8.212/91 para o gozo da isenção da COFINS.

Continua, concluindo que o Decreto nº 4524/2002 ao impor no artigo 46 a exigência de cumprir o disposto no artigo 55 da Lei nº 8.212/91 para o gozo da isenção, **inovou no ordenamento jurídico, vez que a suposta norma legal que lhe daria respaldo, qual seja, o artigo 17 da MP nº 2.158-35, é inaplicável.**

Termina argumentando que é irrefutável a falta de previsão legal para que as entidades disponham do Certificado e Registro de Entidade de Fins Filantrópicos para o gozo da isenção da Cofins, o que faz cair por terra o lançamento procedido pelas autoridades fazendária ante a ausência de fundamento legal que o legitime;

vi) Apesar da argumentação exposta de não ser caso de incidência das contribuições em apreço, defende o equívoco na apuração da base de cálculo, vez que, foram consideradas na sua apuração todas as receitas da entidade, inclusive aquelas ditas financeiras e decorrentes de outras atividades tais como aluguéis, em não observância ao entendimento sufragado pelo Supremo Tribunal Federal acerca da matéria o qual declarou a inconstitucionalidade do artigo 3º da Lei 9.718/98 que procedeu ao dito alargamento da base de cálculo, para incluí-las e solicita uma revisão fiscal dos valores indevidamente exigidos. Em relação à contribuição ao PIS, que sejam expurgados do montante supostamente devido os valores já pagos sob a rubrica de PIS sobre folha de salários.

Sobreveio, então, o acórdão da DRJ/Salvador, fls. 279/292, parcialmente procedente à contribuinte em relação aos recolhimentos sob a modalidade PIS/folha, cuja ementa é transcrita abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL — COFINS

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2005

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

RECEITAS FINANCEIRAS.

A partir da vigência da Lei nº 9.718, de 1998, as receitas financeiras integram a base de cálculo da Cofins.

*IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. IMPOSTOS. COFINS.
INAPLICABILIDADE.*

A imunidade do art. 150, VI, "c" da CF, de 1988, somente se aplica a impostos, espécie-tributária-distinta-das -contribuições-para-a. seguridade social, entre as quais se insere a Cofins.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ENTIDADE PRIVADA DE SERVIÇOS DE SAÚDE. NÃO ENQUADRAMENTO.

Não se enquadram como entidades benéficas de assistência social, para gozo da imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF, de 1988, as Entidades Privadas de assistência à saúde, mesmo sem fins lucrativos, que não atendam aos requisitos previstos no art. 55, da Lei nº 8.212, de 1991.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2005

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

RECEITAS FINANCEIRAS.

A partir da vigência da Lei nº 9.718, de 1998, as receitas financeiras integram a base de cálculo da Cofins.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. IMPOSTOS. PIS.
INAPLICABILIDADE.

A imunidade do art. 150, VI, "c" da CF, de 1988, somente se aplica a impostos, espécie tributária distinta das contribuições para a segurança social, entre as quais se insere o PIS.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ENTIDADE PRIVADA DE SERVIÇOS DE SAÚDE. NÃO ENQUADRAMENTO.

Não se enquadram como entidades benéficas de assistência social, para gozo da imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF, de 1988, as Entidades Privadas de assistência à saúde, mesmo sem fins lucrativos, que não atendam aos requisitos previstos no art. 55, da Lei nº 8.212, de 1991.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PAGO, MAS NÃO CONFESSADO.
LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Na ocorrência de crédito tributário espontaneamente recolhido, mas sem que tenha havido sua confissão em DCTF, deve ser ele constituído de ofício, em sua totalidade, exonerando-se o contribuinte da multa de ofício.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

Posteriormente, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 303/329, onde reafirmou os argumentos apresentados em impugnação administrativa e acrescentou a seguinte informação, trechos *in verbis*, fl. 306/307:

A auditora Fiscal da Previdência Social, promoveu Informação Fiscal, pugnando pela expedição de Ato Cancelatório da Isenção (Imunidade) Fiscal que goza o Hospital Evangélico Da Bahia.

Em que pesem as robustas razões apontadas na defesa, foi julgada procedente a informação fiscal que pugnou pelo cancelamento da isenção da entidade por meio da Decisão Notificação nº 04.401.4/0002/2005.

Nesse interim, em 19 de dezembro de 2005, foi impetrado o Mandado de Segurança de nº. 2005.33.00.05931-1, que tramita na 8ª Vara Federal da comarca de Salvador Bahia, com intuito de preservar o direito líquido e certo da entidade interpor recurso contra a decisão que cancelou sua imunidade tributária, haja vista, conforme expresso na própria intimação, não caberia Recurso de tal decisum.

Nesta senda, o n. Magistrado concedeu a liminar, determinando a suspensão dos efeitos do Ato Cancelatório de Contribuições Sociais, bem como determinou que a autoridade admitisse o recurso administrativo que o Hospital pretendia interpor. Salienta-se que a liminar foi mantida em sede de sentença.

Observe-se que o tal cancelamento da imunidade, está suspenso por força da liminar e da confirmação da sentença, nesta senda, até o julgamento do Recurso Administrativo, a imunidade tributária da entidade tem validade plena, não podendo ser desconsiderada em nenhuma hipótese, o que caracteriza, por conseguinte, o total descabimento dos tributos cobrados pelo Fisco, qual seja PIS e COFINS.

Assim sendo, o julgamento foi convertido em diligência, resolução nº 3202000.048, fls. 401/409, da lavra do Relator José Luiz Novo Rossari, que dispôs, *in litteris*:

No caso em exame a recorrente alega que a partir de informação da auditoria da Previdência Social foi cancelada a isenção que a entidade goza, o que motivou a impetração de mandado de segurança a fim de que pudesse interpor recurso contra essa decisão, tendo-lhe sido concedida liminar suspendendo os efeitos do referido cancelamento e admitindo o recurso administrativo, o que foi mantido na sentença judicial.

Verifica-se que não consta nos autos do processo a decisão relativa ao recurso administrativo interposto pela interessada. No entanto, no Termo de Verificação anexo ao Auto de Infração consta informação fiscal de que em “25 de setembro o contribuinte enviou por fax uma certidão expedida pelo CNAS onde é informado que os processos pertinentes aos pleitos de isenção encontram-se em fase de análise”, o que é elemento que comprova a afirmativa da recorrente no que diz respeito à interposição de recurso.

Entendo que é peça relevante para os autos o conhecimento da decisão administrativa proferida no referido recurso, visto que

tal elemento é fundamental para a decisão da lide de que trata o presente processo, decorrente que é do processo de cancelamento da isenção por parte da Previdência Social.

Diante do exposto, voto por que o julgamento seja convertido em diligência à unidade da RFB de origem, a fim de que:

a) seja providenciada a juntada aos autos da decisão final administrativa referente ao recurso interposto pela contribuinte no CNAS, bem como, se existente, do correspondente Certificado, podendo a autoridade fazendária, se considerar relevante para efeitos da lide, proceder a informação fiscal a respeito dos fatos pertinentes e decorrentes da referida decisão; e

b) na hipótese de ser satisfeita a juntada do Certificado, informar detalhadamente sobre cada tipo de receita e respectivos valores de Cofins, de forma a permitir o pleno conhecimento das receitas derivadas de atividades próprias da entidade, de que trata o art. 47, II e § 2º da IN SRF nº 247/2001.

Antes do retorno do processo a este Conselho, deverá a recorrente ter ciência das informações prestadas e lhe ser concedido o prazo de 30 dias para manifestação, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011.

O processo foi devolvido para cumprimento da diligência, fls. 410, mas a unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Bahia, fls. 783, informou que a diligência havia sido cumprida, fls. 358/381, e do resultado final da diligência retiram-se trechos importantes, fls. 395:

Em resumo, esta diligência fiscal teve o objetivo de juntar aos autos a decisão final administrativa referente ao recurso interposto pelo contribuinte no CNAS, bem como a juntada do CEAS correspondente. Também, caso houvesse o CEAS, que fosse informado, detalhadamente, sobre cada tipo de receita auferida, para permitir a identificação das receitas próprias da entidade, tendo em vista o disposto no art. 47, II e § 2º da IN SRF nº 247/2001.

O contribuinte foi intimado a apresentar os documentos e informações acima mencionadas, conforme Termo de Intimação Fiscal constante nas fls. 358 e 359.

Na sua resposta, documentos de fl. 361, o contribuinte informou que não houve decisão final por parte do Conselho Nacional de Assistência Social e, em atendimento ao artigo 34 da lei 12.101/2009, o processo foi remetido para julgamento perante o Ministério da Saúde. Destarte, informou que ficou impossibilitado de dar cumprimento ao Termo de Intimação.

O contribuinte anexou à informação acima referida uma tela de acompanhamento processual, informando que o processo 44006.001649/2001-52 foi encaminhado ao Ministério da Saúde em 17/08/2010, fl. 362. Além disto, anexou apenas uma cópia do

seu Estatuto Social, ata de assembléia, procurações e documento de identificação do outorgante e outorgado, fls. 363 a 375.

Anexamos ao processo uma tela extrato obtida na página do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate a Fome, documento de fl. 376, que relaciona os processos em nome do contribuinte. Nesta tela consta que, conforme a CERTIDÃO anexa à fl. 104, o processo de renovação do CEAS nº 44006.001624/1999-46 foi indeferido, o processo nº 71010.000811/2004-71, também mencionada na referida CERTIDÃO, foi arquivado e que o processo nº 44006.001649/2001-52 foi remetido para o Ministério da Saúde.

Destarte, considerando que o contribuinte não apresentou o CEAS e não há nenhum novo elemento, devolvo o processo ao CARF para análise.

Cientificado do resultado final da diligência, fls. 398, a contribuinte não se manifestou a respeito do resultado final da diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Relatora.

1. Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado de modo tempestivo, sendo que a contribuinte teve ciência em **11 de janeiro de 2010** e o recurso protocolado em **10 de fevereiro de 2010**. Trata-se de matéria da competência deste colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

2. Do mérito

2.1. Dos requisitos necessários para o reconhecimento da imunidade, prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal

A Recorrente alega a existência de uma medida liminar concedida em autos de Mandado de Segurança sob nº 2005.33.00.05931-1, em trâmite na 8ª Vara Federal de Salvador/Bahia. Tal liminar teria determinado a suspensão dos efeitos do Ato Cancelatório de Contribuições Sociais, bem como determinou que a autoridade admitisse o recurso administrativo que o Hospital pretendia interpor junto ao indeferimento do Cebas. A Recorrente salienta que a liminar foi mantida em sede de sentença.

Ocorre que, nos autos do processo administrativo fiscal em baila, não há petições, cópia da liminar, tampouco da sentença, ou qualquer instrumento comprobatório, que suspenda os efeitos do Ato Cancelatório de Contribuições Sociais. Ademais, em consulta ao sítio eletrônico da Justiça Federal da Bahia, não se pode encontrar o referido Mandado de Segurança, seja pela consulta feita pelo número dos autos, fornecido na impugnação administrativa e recurso voluntário, seja pelo nome da parte. Assim sendo, por falta de instrução probatória, não há como se aceitar tal argumentação.

Ademais, argumenta que como há recurso administrativo para reanalisar o indeferimento do certificado, tal recurso possui efeito suspensivo, o que obsta, por sua vez, o lançamento dos tributos em questão.

A Constituição Federal prevê o seguinte quanto à imunidade em questão:

Constituição Federal

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 benéficas de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

As exigências estabelecidas em lei para a concessão da isenção, vigente no período de constituição do fato jurídico tributário - período de 2002 a 2005 -, é a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:

Lei nº 8.212/1991

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade benéfica 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; (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 Benéfica 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 benéfica, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social benéfica 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 benfeiteiros, 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)

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

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social benficiante a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

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

§ 5º Considera-se também de assistência social benficiante, 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. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

A Recorrente pleiteia, alegando que possui direito adquirido, mas não é o que ocorre no presente caso. Da análise do andamento dos processos de certificado, fls. 394, percebe-se que o pedido de certificado, autos 44006.001624/1999-46, foi indeferido, estando, portanto, em fase recursal.

Da análise da legislação, acima colacionada, percebe-se pela redação do art. 55, § 4º, que o INSS cancelará a isenção se verificado o descumprido dos requisitos exigíveis para a isenção. Ademais, conforme decidiu o acórdão da DRJ/Salvador, fls. 287:

*A autuada alega possuir direito adquirido à imunidade, de tal modo como se independesse de requerimento ou petição. Cumpre esclarecer que o § 1º do art. 55 da Lei 8.212, de 1991, apenas dispensou o **requerimento**, o **pedido de isenção**, ou seja, aquelas entidades que se encontravam em gozo de isenção, desde*

o Decreto-Lei nº 1.572, de 1977, não necessitaria protocolar um novo pedido formalizado, sujeitando-se novamente ao crivo da Administração Tributária para manter a benesse. Nesse sentido, é o Parecer/CEMPAS nº 2.901, de 2002 que complementa:

"A observância aos requisitos da nova lei, a partir de sua exigência (novembro de 1991), é imperiosa para todas as entidades que quiserem continuar gozando de isenção das contribuições sociais previdenciárias". (Grifou -se)

Para melhor compreensão, determinava o Decreto-Lei nº 1.572, de 1977:

Art.1º Fica revogada a Lei nº 3.577, de 4 de julho de 1.959, que isenta da contribuição de previdência devida aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões unificados no Instituto Nacional de Previdência Social - IAPAS, as entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos diretores não percebam remuneração.

§ 1º A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data da publicação deste Decreto-Lei, seja portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e esteja isenta daquela contribuição.

Art.2º O cancelamento da declaração de utilidade pública federal ou a perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos acarretará a revogação automática da isenção, ficando a instituição obrigada ao recolhimento da contribuição previdenciária a partir do mês seguinte ao dessa revogação.

Desta forma, a simples leitura do art. 2º afasta qualquer possibilidade de entendimento no sentido da existência de direito adquirido à isenção, vez que as entidades beneficiadas deveriam manter a condição de entidade filantrópica (na definição legal da época) e o reconhecimento de utilidade federal.

Assim para que a Recorrente usufrua da imunidade prevista, ela deveria ter atendido às condições do art. 55, da Lei nº 8.212/1991 cumulativamente. Como não atendeu ao dispositivo em questão, considera-se correto o lançamento tributário realizado.

2.2. Da contribuição ao PIS

A Recorrente alega sobre a impossibilidade de se exigir o Certificado de Entidade Filantrópica para apurar e recolher o PIS sobre a folha de pagamento. Fundamenta que para o dever da entidade de pagar o PIS, é certo que ele é devido sobre a folha de salário e à alíquota de 1% e não sobre o faturamento, uma vez que as exigências, contidas no artigo 55, II, da Lei nº 8.212/1991, não se aplicam ao PIS, sendo, portanto, inexigível a apresentação do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos.

Ela faz uma análise na evolução legislativa, demonstrando que o preceito legal para apurar o PIS sobre a folha de salários é o artigo 2º II, da Lei nº 9.715/1998, e que tal

dispositivo foi revogado pelo artigo 93, I, da MP nº 2.158-35, que passou a regulamentar a matéria no artigo 13, remetendo para a Lei nº 9.532/1997.

Que existe vedação de regulamentação via medida provisória e, portanto, não tem qualquer efeito o disposto no artigo 17, da Medida Provisória 2.158-35, quando estabelece que as entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social deverão observar o disposto no artigo 55, da Lei nº 8.212/91, para o gozo da isenção da COFINS.

Continua, concluindo que o Decreto nº 4524/2002 ao impor, no artigo 46, a exigência de cumprir o disposto no artigo 55, da Lei nº 8.212/91, para o gozo da isenção, inovou no ordenamento jurídico, vez que a suposta norma legal que lhe daria respaldo, qual seja, o artigo 17, da MP nº 2.158-35, é inaplicável.

Pela fundamentação, já exposta no tópico anterior, a exigência do certificado para usufruir da imunidade provém de texto constitucional, que se apresenta como norma constitucional de eficácia limitada, necessitando de legislação posterior para que atinja sua plena eficácia, no caso, o artigo 55, da Lei nº 8.212/1991.

Pelo artigo 195, inciso I, alínea "b", da Constituição Federal, percebe-se que a base de cálculo das contribuições em apreço - COFINS e PIS - será a receita ou faturamento, sendo que o § 7º, do artigo 195, é norma de incompetência tributária sujeita à regulamentação específica, que no caso, exige a presença do certificado e que a Recorrente, por sua vez, não possui.

Nesse sentido, correta a base de cálculo, apurada pela fiscalização, em relação à contribuição para o PIS.

2.3. Da constitucionalidade da Lei nº 9.718/1998

A Recorrente pleiteia pela observância da declaração de constitucionalidade art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/1998. Alega que a fiscalização considerou como receita na base de cálculo meros ingressos, como honorários dos médicos cooperados e outras receitas.

Da análise do livro razão em relação ao período de outubro, novembro e dezembro do ano de 2002, fls. 412/416, não constam honorários em referência a médicos cooperados, apenas a conta 4.1.1.01.014, em que há honorários em relação a pagamentos de médicos de convênio e particular. Quanto às demais receitas, cabia a Recorrente realizar tal ônus da prova. Dispõe a Lei nº 13.015, de 16 de março de 2015, Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Dessa forma, rejeita-se a argumentação da Recorrente.

2.4. Da multa de mora

No acórdão da DRJ/Salvador foi reconhecida a existência da denúncia espontânea em relação aos valores recolhidos de contribuição ao PIS na modalidade PIS folha, vide trechos, fls. 290 e seguintes:

Nota-se, ao proceder ao exame do "Demonstrativo de Apuração do PIS" de fls. 25/28, em confronto com as planilhas de apuração das bases de cálculo do PIS (fls. 36/74), que não houve abatimento pelos autuantes, quando do lançamento, dos valores pagos sob a rubrica de "PIS sobre a folha de salários" (código 8301), efetivamente comprovados pela impugnante mediante Darf (cópias, fls. 223/244).

(...)

Verifica-se, deste modo, que assiste razão à autuada, devendo ser acatado o seu pedido para que os recolhimentos efetuados através dos referidos DARF, antes do início da ação fiscal, seja considerado na apuração do PIS/Faturamento, objeto do presente lançamento.

Entretanto, considerando que os aludidos pagamentos foram efetuados sem ter sido declarado em DCTF, necessário se faz à vinculação dos mesmos aos períodos apurados, posto que, os pagamentos efetuados antes do início da ação fiscal, e que não estejam informados integralmente na DCTF, devem ser tratados como indébito tributário, e devem ser incluídos no lançamento para efeito de alocação. Assim, mantém-se o lançamento efetuado sobre débitos extintos por pagamento, mas não informados em DCTF.

Contudo, tendo em vista a denúncia espontânea exonera-se a multa de ofício dos valores pagos, conforme consta da planilha abaixo.

(grifos não constam no original)

A Recorrente pleiteia pela exclusão da multa de mora. Antes da analisar o pleito requisitado, importante transcrever precedente do STJ quanto à denúncia espontânea, Resp nº 1.149.022/SP, relator Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo

contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008)

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138):

"No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. Conseqüentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ; Resp 1.149.022; Relator: Ministro Luiz Fux; Data do julgamento: 09.06.2010)

Conforme previsto no julgamento da DRJ/Salvador, já houve a exclusão da multa dos valores, considerados pagos sob a modalidade de denúncia espontânea.

3. Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, mas voto por negar provimento total.

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza