



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.004281/2009-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.634 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de abril de 2021
Recorrente ASSOCIACAO SAO MIGUEL ARCANJO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NULIDADE DA DECISÃO A QUO. FALTA DE ENFRENTAMENTO DE TODOS OS PONTOS TRAZIDOS NA IMPUGNAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O julgador não é obrigado a se manifestar sobre todas as alegações das partes, nem a se ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a se manifestar acerca de todos os argumentos presentes na lide, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO COTA PATRONAL.

Somente fará jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, as exigências contidas no artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 276/320) interposto contra decisão no acórdão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) de fls. 261/268, que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado no AI – Auto de Infração DEBCAD nº 37.235.263-4, no montante de R\$

401.162,88, já incluídos juros e multa de ofício (fls. 2/18), acompanhado do Relatório do Auto de Infração (fls. 19/27) e demonstrativos anexos (fls. 28/37), referente às contribuições sociais destinadas à Previdência Social, correspondentes à parte da empresa sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, a segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços e aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, no período de 1/2006 a 12/2007.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fl. 262):

Trata-se de processo de Auto de Infração de obrigação principal, DEBCAD 37.235.263-4, no valor de R\$ 401.162,88 (quatrocentos e um mil, cento e sessenta e dois reais e oitenta e oito centavos), lavrado em 10/12/2009, relativo às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes às contribuições da empresa e àquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, no período de 01/2006 a 12/2007.

Conforme Relatório Fiscal e anexos, fls. 11/18, a atividade da empresa é a assistência à criança e ao adolescente em situação de risco social. As contribuições, incidentes sobre os salários dos empregados, foram apuradas a partir dos valores declarados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), com código FPAS 639, relativo a entidades isentas. A empresa não apresentou o Ato Declaratório de Concessão de Isenção Previdenciária e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS).

Consta do Relatório que a multa foi aplicada com observância do disposto no art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

Consta ainda tópico acerca de Representação Fiscal para Fins Penais, com fundamento nos artigos 299 e 337-A do Código Penal, tendo em vista que a entidade não poderia ter declarado o FPAS 639 na GFIP, uma vez que não atendeu ao determinado no art. 206 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999.

Da Impugnação

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 18/12/2009 (AR de fl. 137) e apresentou sua impugnação em 18/1/2010 (fls. 141/191), acompanhada de documentos (fls. 192/247), com os seguintes argumentos, consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 262/266):

O autuado foi cientificado em 18/12/2009, conforme Aviso de Recebimento juntado às fls. 118, e apresentou impugnação em 18/01/2010, às fls. 122/225, em que alega a tempestividade de sua defesa e o que vem abaixo.

Diz que o Auto de Infração tem como fundamento, única e exclusivamente, a apresentação de documentos formais (Ato Declaratório e CEAS) como requisitos necessários e suficientes para a obtenção de “isenção” das contribuições previdenciárias.

Argui que a ausência de tais documentos é incapaz de destituir ou invalidar o direito da impugnante à imunidade tributária das contribuições sociais, conquanto o auditor tenha entendido, equivocadamente, tratar-se de isenção.

Discorre, em seguida, acerca de aspectos históricos da entidade e sua natureza jurídica. Diz ser uma instituição sem fins lucrativos, de caráter filantrópico e assistencial, e portadora dos títulos de Utilidade Pública Federal e Utilidade Pública Municipal, além de registros no Conselho Municipal de Assistência Social (CMAS), no Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente (CMDCA) e no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), conforme documentação que anexa (Doc. 03).

Destaca que o registro no CMAS do Município de Barbacena não é fruto de ingerência política, mas de determinação legal estabelecida pela Lei Orgânica de Assistência Social, que lhe confere reconhecimento de sua condição de entidade beneficente de assistência social.

Ressalta que seu trabalho não advém de uma estratégia operacional para se ver livre da exação tributária, mas de uma natureza vocacional, exercida por mais de dez anos, confirmada por seu Estatuto Social, no intuito de fixação e compreensão de sua esfera de atuação.

Reitera que a impugnante é uma Instituição de Assistência Social sem Fins Lucrativos, estando voltada ao bom desempenho de relevante atividade complementar e de colaboração com o Estado.

Diz que, no Auto de Infração, a impugnante foi alçada ao universo das sociedades empresárias, auferindo lucros e acúmulo de riquezas, vez que o auditor a todo instante a ela se refere como “empresa”, indevidamente.

Discorre acerca de conceitos como sociedade, associação, lucro, capacidade econômica e capacidade contributiva e alega que o auditor, ao alterar o entendimento acerca do universo de atuação da impugnante, colocando-a no rol de atividades meramente empresariais, altera o espectro próprio do Direito Privado a ela atribuído, em nítida atitude de ilegalidade.

Discorre também acerca de seus projetos de atuação e seus destinatários, e anexa, para validar sua natureza jurídica, os relatórios anuais de atividades, demonstrações contábeis e atestados expedidos pelos entes públicos (Doc. 5, 6 e 3).

Alega que a impugnante, por praticar a assistência social de forma vocacional e efetiva, com ações corroboradas pelos órgãos públicos controladores da política de assistência social, cumpre um dos principais requisitos para ser amparada pelo manto da imunidade tributária das instituições beneficentes de assistência social, conferida pelo art. 195, § 7º da Lei Maior.

Discorre sobre os comandos constitucionais da imunidade tributária e diz que, apesar de o texto do § 7º do art. 195 da Constituição da República, de 1988, trazer a expressão “isentas”, em sede constitucional não há que se falar em isenção, mas em imunidade, configurando-se tal expressão em erro do legislador ordinário, com perfeito entendimento da doutrina majoritária.

Afirma que o legislador constitucional, ao conferir à lei complementar a função de regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, no caso, o Código Tributário Nacional (CTN), buscou manter coerência na ordem jurídica e a eficácia de seu comando, evitando abusos que pudessem restringir o gozo da imunidade, pois, se fosse possível estabelecer os requisitos para o gozo da imunidade por meio de lei ordinária, estaríamos diante do caos no ordenamento jurídico brasileiro.

Aduz que os requisitos exigidos em lei para o gozo e fruição da imunidade tributária estão previstos nos artigos 9º e 14 do CTN: ser entidade beneficente de assistência social; não apresentar fins lucrativos; não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; aplicar integralmente no país os seus recursos; que os recursos sejam utilizados exclusivamente na manutenção dos seus objetivos institucionais; manter a escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Argui que a impugnante está ao abrigo da imunidade tributária, e não de simples isenção, pois cumpre e sempre cumpriu os requisitos exigidos pelo art. 14 do CTN, nos termos que explicita. Busca comprovar a efetividade e a seriedade do trabalho em prol dos necessitados através dos documentos juntados (Doc. 07).

Pelas razões expostas e pelo fato de a imunidade tributária da impugnante ter como norma reguladora o art. 14 do CTN, fica comprometida a motivação utilizada como fundamento do AI.

Diz, em suma, que é uma Instituição de Assistência Social sem Fins Lucrativos, que atua para realizar funções típicas do Estado: benemerência, educação e assistência social, sendo, pois, imune aos impostos incidentes sobre sua renda, patrimônio e serviços, e às contribuições de custeio da Seguridade Social.

Alega que a Administração Pública se equivoca quanto ao instituto da imunidade tributária e o alcance e extensão das normas de eficácia plena e aplicabilidade imediata. Recorda que a imunidade tributária está inserida no campo constitucional das limitações ao poder de tributar, se configurando como demarcação negativa para a atuação da competência tributária das pessoas políticas.

Argui não haver como aceitar argumento que transfira à esfera administrativa e ao Poder Executivo a competência para autorizar a fruição do benefício constitucional da imunidade. Essa fruição independe de autorização e ou reconhecimento por parte do ente político. O que há é a possibilidade da autoridade administrativa suspender a aplicação do benefício, caso não sejam cumpridos os requisitos do art. 14 do CTN.

Ressalta que “suspender” e “conceder” são expressões totalmente distintas, que foram indevidamente manipuladas pelo auditor fiscal, a bem do Erário Público, o que não se pode admitir.

Afirma que as deliberações administrativas não podem interferir na amplitude do benefício constitucional. Cita doutrina e decisões judiciais e afirma que, antes da adoção de medidas tendentes à constituição do crédito tributário, baseado na exigência e apresentação de atos administrativos, a Administração Pública deve afastar as interpretações formalistas, desprovidas de valorização de conteúdo e dos fins da norma jurídica, por dever de ofício, com base no princípio da moralidade contido no art. 37 da CRFB.

Aduz que a prática da autoridade administrativa na verificação das contribuições sociais conspira contra a busca da verdade material, uma vez que foram adotados apenas procedimentos de natureza formal, sem preocupação quanto aos fatos reais e à própria situação fática da impugnante, cuja responsabilidade social ultrapassa as raia de pretensas autorizações administrativas, valorizando a supremacia da forma sobre a essência.

Afirma que, diante desta dimensão, a autoridade julgadora deve julgar improcedente o Auto de Infração, como justa forma de promover a efetividade do princípio administrativo da verdade material e o alcance da justiça.

Quanto à falsidade ideológica e sonegação de contribuição previdenciária, alega que jamais se pode imputar à impugnante qualquer falsidade quanto à sua real essência, tampouco modificar-lhe a natureza de entidade beneficente de assistência social.

Afirma que a utilização do Código FPAS 639 se deu em face da ausência de um código que contemple a imunidade e que também não restou configurado crime de sonegação, pois a impugnante está ao amparo de normas constitucionais que lhe outorgam o direito de não recolher as contribuições sociais apontadas na autuação.

Alega serem abrangidas pela imunidade também as atividades-meio das instituições de assistência social, que são as medidas que têm por escopo carrear-lhe novos recursos para a melhor consecução de seus fins institucionais, devendo ser afastada qualquer interpretação restritiva que conflita com a vontade constitucional.

Discorre acerca dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade como norteadores das decisões administrativas e diz ser irrazoável e desproporcional a medida proposta pelo auditor fiscal de exigir da impugnante as contribuições previdenciárias relativas aos exercícios de 2006 e 2007, não obstante ter a mesma demonstrado, de forma inequívoca, ser uma instituição beneficente de assistência social e fazer jus ao benefício da imunidade albergada constitucionalmente.

Propugna pelo deferimento da impugnação motivada pelo axioma da supremacia do interesse público, tendo em vista que a simples ausência de cumprimento de

formalidades não pode invalidar a sua natureza, a sua essência e o seu direito à imunidade tributária, relativamente às contribuições sociais.

Aduz que os fundamentos básicos que sustentam o Auto de Infração colidem com o direito constitucional posto à disposição da impugnante, sendo que os fatos apresentados atestam a sua condição de entidade beneficente de assistência social e, por consequência, de entidade imune a impostos e contribuições sociais.

Reclama, por conseguinte, a aplicação do art. 112 do CTN, em face da subsunção dos fatos às normas dos incisos I e II do citado artigo e afirma que decidir de outra forma será catastrófico para a impugnante e para a sociedade e as comunidades locais, que tanto se beneficiam de seu trabalho.

Afirma, por último, que o auditor fiscal se equivoca ao apresentar os valores de remunerações, contribuições e acréscimos, conforme tabela que apresenta e anexa GFIP (Doc. 08) para comprovar suas alegações.

Em suas conclusões, afirma que a vontade realista de promover a justiça no cumprimento da missão das autoridades julgadoras não pode prescindir do compromisso com o plano social e coletivo.

Pede ao fim, o cancelamento das exigências contidas no presente Auto de Infração e a juntada posterior de documentos.

Os autos foram baixados em diligência em 11/05/2010, através do Despacho nº 551 desta Turma de Julgamento, fls. 229/229v, para que fossem apreciadas as alegações do impugnante no tocante à correção dos valores lançados.

Em resposta, às fls. 232/235, o auditor autuante afirma assistir razão ao contribuinte, devendo ser corrigida a base de cálculo do estabelecimento CEI 402100006570, nas competências 06/2006, 10/2006 e 03/2007.

Da Decisão da DRJ

A 5ª Turma da DRJ/JFA em sessão de 11 de agosto de 2010, no acórdão nº 09-30.804 (fls. 261/268), julgou a impugnação procedente em parte, acolhendo, após manifestação fiscal, as alegações da impugnante de incorreção de valores lançados nas competências 6/2006, 10/2006 e 3/2007 para o estabelecimento CEI 402100006570, conforme ementa a seguir reproduzida (fl. 261):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIAÇÃO.

Não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de ilegalidade e ou inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário.

ISENÇÃO. REQUISITOS LEGAIS. NÃO ATENDIMENTO.

O não atendimento dos requisitos legais para o gozo e fruição da isenção das contribuições previdenciárias obriga a entidade ao seu recolhimento.

LANÇAMENTO. VALORES. ERRO. RETIFICAÇÃO.

É devida a retificação do lançamento em se verificando a existência de valores lançados a maior.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

A contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 17/11/2010 (AR de fl. 274) e interpôs recurso voluntário em 16/12/2010 (fls. 276/320), alegando em síntese o que segue:

(...)

Os fundamentos que subsidiaram a decisão final da D. Autoridade Julgadora, constantes do Voto, podem assim serem destacados:

- A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória;
- Não cabe à instância administrativa manifestar-se acerca da legalidade e ou da constitucionalidade das normas, estando a administração tributária jungida pela estrita legalidade;
- É vedado aos órgãos julgadores administrativos afastar a aplicação ou deixar de observar a legislação tributária;
- O art. 195, §7º da Constituição Federal, ao dispor sobre a imunidade das entidades beneficentes de assistência social, prescreveu que os requisitos a serem atendidos por essas entidades devem ser regulados por lei. Essa regulamentação se deu através do art. 55 da Lei nº 8.212/91;
- A previsão sobre o dispositivo constitucional do art. 195, §7º, não é cabível na instância administrativa;
- Conforme §1º da Lei nº 8.212/91, era necessário que a entidade fosse portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, assim como de Ato Declaratório de Isenção, emitido pela Secretaria da Receita Federal;
- Em razão do não atendimento destes dois requisitos, a entidade não era isenta do recolhimento da cota patronal e de terceiros (outras entidades e fundos);
- Que o termo “empresa” deriva da equiparação dada pelo art.15 da Lei nº 8.212/91;
- Que o caso em tela não se subsume ao previsto no art.112 do CTN, uma vez que não enseja dúvida alguma acerca de realização do lançamento;
- Com relação à representação para fins penais, trata-se de processo em apartado;
- Por fim, reconhece a improcedência de alguns valores inseridos no lançamento constitutivo do crédito tributário, razão pela qual determina a sua correção.

Caber (*sic*) ressaltar, aqui, que os Eminentes Julgadores se abstiveram ao enfrentamento das situações, fatos e normas apresentados pela Recorrente, em sua impugnação, ratificando a postura da D. Fiscalização que apenas e, tão somente, se ateve a apresentação de documentos formais, não perquirindo sobre a real situação posta a discussão.

(...)

III - NO MÉRITO

3.1 - Da inobservância ao contexto fático para fins de aplicação da norma versus atividade administrativa vinculada e obrigatória

(...) a Recorrente propugna pela aplicação da regra constitucional da imunidade tributária, consoante assentamentos do art. 195, § 7º da Constituição Federal e do art. 14 do CTN, com respaldo da doutrina e da jurisprudência de nossos tribunais.

(...)

A situação apresentada pela Recorrente é bastante diversa daquela pretendida pela D. Autoridade Julgadora, uma vez que a lei confere ao administrador o dever de integrar o fato à norma jurídica, diante do caso concreto, a fim de dar satisfação aos objetivos

consagrados no sistema legal. E no sistema legal, estão inseridos tanto a Constituição Federal como o Código Tributário Nacional - CTN.

(...)

Nos ensinamentos de Maria Helena Diniz (Diniz, Maria Helena. *Compêndio de introdução à ciência do direito*. São Paulo: Saraiva, 1997, p.417.), o ato interpretativo não se resume, portanto, em simples operação mental, reduzida a meras inferências lógicas a partir das normas, pois, o interprete deve levar em conta o coeficiente axiológico e social nela contido, baseando no momento histórico em que está vivendo. Dessa forma, o intérprete, ao compreender a norma, descobrindo seu alcance e significado, refaz o caminho da "fórmula normativa" ao "ato normativo". Tendo presentes os fatos e valores dos quais a norma advém, bem como os fatos e os valores supervenientes, ele a compreende, a fim de aplicar em sua plenitude o "significado nela objetivado".

Dai a necessidade da interpretação de todas as normas e buscar amoldar o fato àquela norma que melhor sentido e alcance tenha, numa justa aplicação do Direito. A subsunção, como fenômeno lógico, só "se opera entre iguais".

Esse é o pano de fundo que gostaríamos de delinear, para que os Eminentes Conselheiros analisassem especificamente as normas contidas no art.195, § 7º da Constituição e no art. 14 do CTN, como fontes primárias e suficientes à fruição do direito à imunidade tributária da Recorrente. Tal processo de subsunção se faz necessário, para que se compreendam os fundamentos apresentados pela Recorrente para o não recolhimento das contribuições previdenciárias (quota patronal e terceiros) e se cumpra os princípios norteadores, o sentido e o alcance da norma imunizante, albergada constitucionalmente.

(...)

Nota-se pelo dispositivo constitucional que o manto da imunidade tributária denega competência aos entes políticos para tributare as instituições beneficentes de assistência social, atendidos os requisitos em lei.

Cabe aqui, ressaltarmos novamente, que apesar do texto (§7º) trazer a expressão "isentas", em sede constitucional não há que se falar em isenção, mas em imunidade. Configura-se tal expressão em erro do legislador originário, com perfeito entendimento da doutrina majoritária.

(...)

O legislador constitucional, ao conferir à lei complementar a função de regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, e nesse caso o Código Tributário Nacional, buscou manter coerência da ordem jurídica e a eficácia do seu comando, evitando abusos que pudessem restringir o gozo da imunidade.

Fosse possível estabelecer os requisitos para o gozo da imunidade, por intermédio de lei ordinária, estaríamos diante do caos. Isto porque cada ente tributante (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) buscaria fixar as condições para o usufruto da imunidade constitucional. Cada uma dessas inúmeras leis (sem contar os atos infralegais que se seguiriam) estabeleceria critérios e condicionantes os mais díspares para reger a matéria. Como não existe hierarquia entre as leis ordinárias dos diversos entes políticos, seria difícil precisar qual preceito deveria ser obedecido. Seria o caos, total desordem no ordenamento jurídico brasileiro.

Diante das evidências reiteradas acima, fica latente que, tanto a D. Fiscalização como a Autoridade Julgadora carecem de princípios básicos de interpretação da norma aplicável à matéria, que sustentam o ato administrativo que lhe é próprio. Ao aplicar somente a norma prevista no art. 55 da Lei nº 8.212/91, a D. Fiscalização contraria não só a Constituição Federal e o CTN como também todo o arcabouço jurisprudencial e doutrinário sobre a matéria posta a discussão e que, sem dúvida alguma, está adstrita à imunidade tributária e não à isenção, como pretendido.

(...)

Ora, a Recorrente é uma instituição que atua para realizar funções típicas do Estado: benemerência, educação e assistência social. Sendo assim, é preciso lembrar que essa condição de ser uma instituição de assistência social não é fruto de sua condição tributária. É justamente o contrário. Desde a sua constituição a Recorrente já praticava ações de benemerência.

São, conforme já dito anteriormente entidades que prestam serviços de relevante interesse público, voltadas à efetivação das necessidades sociais, sejam na área de educação, da saúde ou da assistência social propriamente dita, tendo em vista a insuficiência do Estado em executá-las (são verdadeiras "organizações privadas com adjetivos públicos"). Seu surgimento visa complementar, suprir e integrar as ações estatais de relevante interesse público, na busca constante do bem estar coletivo e do equilíbrio social.

Diante das evidências apresentadas na impugnação (parte integrante do processo administrativo), podemos inferir que a Recorrente, por praticar a assistência social de forma vocacional (Estatuto Social) e efetiva (certificações e titulações recebidas), com ações corroboradas pelos Órgãos públicos controladores da política de assistência social, cumpre um dos principais requisitos para que possa ser amparada pelo manto da imunidade tributária das instituições beneficentes de assistência social, sendo vedado qualquer procedimento tendente a exigir da Recorrente o pagamento de contribuições previdenciárias.

Logo, cumprindo a Recorrente os desígnios contidos no art. 14 do CTN, e sendo a mesma entidade beneficente de assistência social, devidamente qualificada e certificada pelo órgão competente, faz jus à imunidade tributária das contribuições sociais, insculpida na norma do art. 195, § 7º, da Constituição Federal. Essa é a única interpretação cabível ao caso em tela!

3.2 - Alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade

Inicialmente, cabe ressaltar, que não houve nenhuma manifestação, por parte da Recorrente, em sua impugnação apresentada à Autoridade Julgadora de 1ª Instância, no sentido pretendido no voto da Ilustre Relatora, qual seja: alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico.

De forma contrária, a Recorrente apenas apresentou de forma clara e precisa os fundamentos basilares do instituto da "imunidade tributária", aplicável à Recorrente, e o fez através dos comandos constitucionais que regem essa matéria, § 7º do art. 195 da Constituição Federal e art. 14 do CTN, e do entendimento doutrinário e jurisprudencial sobre a matéria em discussão, os quais respaldam todas as digressões e fundamentos trazidos pela Recorrente. Ou seja, a Recorrente busca demonstrar que tanto a D. Fiscalização como a Autoridade Julgadora de 1ª Instância se equivocaram a dar tratamento de isenção naquilo que a Constituição albergou como imunidade, institutos amplamente distintos um do outro.

(...)

3.3 - Da autorização administrativa como pressuposto ao direito à imunidade

Os fundamentos do Acórdão nº 09-30.804, prolatado pela 5ª Turma da DRJ/JFA, novamente se voltam, única e exclusivamente, para o entendimento de que para o exercício do direito constitucional à imunidade tributária faz-se necessário que a Recorrente requeira ao Poder Executivo a formalização desse seu direito, sendo imprescindível o acatamento desse requisito. Ou seja, para que a Recorrente possa usufruir desse seu direito previsto constitucionalmente é necessário que obtenha a permissão do Poder Executivo através de requerimento e mediante processo administrativo regular, o qual irá definir se a mesma faz jus ou não ao benefício constitucional de imunidade das contribuições sociais.

E com subsídio no entendimento acima, a Ilustre Relatora declara que a ausência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, concedido pelo CNAS para o período, e do Ato Declaratório de Isenção, emitido pela Secretaria da Receita Federal, são fatores suficientes para a não isenção do recolhimento da cota patronal das

contribuições previdenciárias, por parte da Recorrente, conquanto tenha ficado evidente a sua condição de entidade beneficente de assistência social, inclusive por certificação do CMAS.

Veja que a Ilustre Relatora do processo administrativo não só demonstra seu total desconhecimento como se equivocou amplamente quanto ao instituto da imunidade tributária, previsto no §7º do art. 195 da Carta Magna, além de desconsiderar o alcance e a extensão das normas constitucionais de eficácia plena e aplicabilidade imediata.

Nesse sentido, cumpre-nos recordar que a imunidade tributária está inserida no campo constitucional das limitações do poder de tributar, se configurando como verdadeira demarcação negativa para a atuação da competência tributária das pessoas políticas.

(...)

Portanto, as pessoas político-constitucionais somente podem atuar, na área de tributação, dentro do âmbito da competência tributária, âmbito esse definido rígida e expressamente pela Carta Constitucional. As imunidades tributárias definem uma área textualmente subtraída à competência legislativa (em matéria tributária) das pessoas constitucionais. Isto é, elas não têm competência para editar leis que instituam tributos sobre os fatos, pessoas ou bens imunizados, subtraídos à tributação. Eles estão, em suma, fora da área de competência tributária.

Em assim sendo, não há como aceitar qualquer argumento que transfira à esfera administrativa, e, sobretudo ao Poder Executivo, a competência para autorizar ou não a fruição do benefício constitucional da imunidade. Seria um disparate aceitar qualquer tipo de ingerência nesse sentido, pois, o exame do texto constitucional, relativo à imunidade das contribuições sociais, evidencia que não existem condições, restrições ou estabelecimento de requisitos nesse sentido.

(...)

Portanto, a fruição do benefício da imunidade independe de autorização e ou reconhecimento por parte do ente político. Mais uma razão para que se afastem interpretações restritivas, que conflitam com a *intentio constitutionis*.

Ademais, não se pode olvidar que a supremacia da Constituição é, certamente, o aspecto mais importante do procedimento de interpretação de suas normas, posto que essa qualidade se traduz na impossibilidade de que qualquer outro ato normativo venha a contrastá-la.

(...)

Colaciona doutrina e jurisprudência.

No exercício de suas funções, os agentes fiscais devem observar a conduta procedimental, de tal forma que possa adequar os motivos, meios e fins às leis ou normas, dentro do limite que não afetem direitos individuais e sociais que o ordenamento jurídico estabelece.

A licitude não aceita que a lei seja aplicada inadequadamente, com intenções lesivas em nome do interesse público, pois tal comportamento implica em ofensa ao princípio da moralidade.

Assim, a moralidade exige a proporcionalidade entre os meios e os fins a atingir. Exige Justiça. E exatamente isso que a Recorrente almeja!

3.4 - Da equiparação à empresa

Em relação ao termo "empresa", a Ilustre Relatora afirma que o parágrafo único do art. 15 da Lei nº 8.212/91 "equipara à empresa a entidade de qualquer natureza ou finalidade, razão pela qual foi utilizado o referido termo, sem prejuízo do reconhecimento do caráter assistencial e beneficente da entidade".

Primeiramente, chama-nos a atenção a segunda parte da afirmativa da Ilustre Relatora: "...razão pela qual foi utilizado o referido termo, sem prejuízo do reconhecimento do caráter assistencial e beneficente da entidade". Ora, se a Ilustre Relatora afirma e

reconhece o caráter assistencial e beneficente da Recorrente, então, porque não é cabível a aplicação da “previsão do dispositivo constitucional, art. 195, § 7º”, conforme atesta em seu VOTO, especificamente à fls.6 do Acórdão? Ou melhor, porque não reconhecer a imunidade tributária contida na norma constitucional do art.195, §7º e aplicá-la à Recorrente, se ela mesma reconhece o caráter assistencial e beneficente da Recorrente e os destinatários da norma constitucional são justamente essas entidades. É no mínimo incoerente e incompreensível!

No tocante à alegação de equiparação, ousamos discordar da Ilustre Relatora, uma vez que tratam de institutos totalmente distintos, definitivamente demarcados pela legislação civil no âmbito da Lei nº 10.406/02, sendo que a própria natureza desses institutos impede a equiparação. Vejamos.

Dispõe o atual Código Civil (Lei nº 10.406/02), com acerto, no Título II, Das Pessoas Jurídicas, respectivamente nos Capítulos II e III tão-somente sobre as Associações e Fundações, entendendo serem elas as únicas formas jurídicas de que poderão revestir-se as atividades realizadas por pessoas destinadas a organizarem-se coletivamente para a consecução de fins não econômicos ou não lucrativos de interesse social.

No Código Civil, as sociedades (empresas) continuam enumeradas como pessoas jurídicas de direito privado, consoante estabelece o inciso II do art.44. No entanto, ficaram elas, na nova legislação, diferenciadas das demais pessoas jurídicas de direito privado por terem ou visarem fins econômicos ou lucrativos. E, por estas condições definidas, classificadas e elencadas de forma distinta no Código atual, ou seja, no Livro II da parte especial que trata especificamente do Direito de Empresa. Portanto, com o Código Civil de 2002, ficou claro que as sociedades empresariais são pessoas jurídicas de direito privado com fim econômico, ou seja, trata-se de um ente coletivo que reúne pessoas que celebram um contrato no qual reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens e serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilhar entre si os resultados. Vê-se que as associações, como a Recorrente, são por definição da própria legislação civil a união de pessoas que se organizam para fins não econômicos (art. 53) a contrário das sociedades empresárias (art.982) onde estão presentes os fatores de produção e ou circulação de bens e serviços e de uma atividade econômica voltada para a lucratividade, que por sua vez constitui-se em fato gerador dos tributos objeto da presente demanda.

Diante do aqui apresentado, não restam dúvidas que o entendimento da Ilustre Relatora encontra-se equivocado, merecendo a reparação necessária, pois, a Recorrente continua, como associação, exercendo o *munus* público da assistência social.

Portanto, ao modificar o entendimento acerca do universo de atuação da Recorrente colocando-a no rol de atividades meramente empresariais, remuneratória de capitais e portadoras de capacidade contributiva, altera a Ilustre Relatora Julgadora, completamente, o espectro próprio do Direito Privado atribuído a Recorrente, em nítida atitude de ilegalidade.

3.5 - Da aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional

Referindo-se a aplicação do art. 112 do CTN, a Ilustre Relatora afirma que “a situação em comento não se subsume ao previsto neste dispositivo, uma vez que não enseja dúvida alguma acerca da realização do lançamento”.

Tal afirmativa, entretanto, não pode prosperar tendo em vista que os fatos trazidos à colação, pela Recorrente, demonstram justamente o contrário. O lançamento tributário encontra-se permeado de omissões ao deixar de atribuir à Recorrente o benefício constitucional da imunidade tributária, insculpido no art. 195, § 7º.

E dentro desse espectro, ratificamos o entendimento esposado anteriormente na impugnação, o qual valida a aplicação, ao caso, da norma contida no art. 112 do CTN.

(...)

Seja como for, a norma contida no art. 112 tem nítida função de tornar efetivo o princípio da legalidade. E nesse sentido, o princípio da legalidade, juntamente com o da

tipicidade, vetores mestres da tributação, impõe que qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato à norma, é de ser resolvida em favor do contribuinte.

Logo, os fundamentos básicos que sustentam o Auto de Infração colidem com o direito constitucional posto à disposição da Recorrente, sendo que os fatos apresentados atestam a sua condição de entidade beneficente de assistência social e, por consequência, de entidade imune a impostos e contribuições sociais.

(...)

3.6 - Da falta de apreciação, por parte da autoridade julgadora, das questões apresentadas pela Recorrente

Os direitos à ampla defesa e ao contraditório são manifestações do princípio do devido processo legal previsto no artigo 5º da Constituição Federal. O princípio do contraditório tem íntima ligação com o da igualdade das partes e se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência da ação e de todos os atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis, ou seja, os litigantes têm direito de deduzir pretensões e defesas, realizarem provas que requeiram para demonstrar a existência do direito, em suma, direito de serem ouvidos paritariamente no processo em todos os seus termos.

(...)

No entanto, apesar de a Recorrente ter provocado o debate das questões mencionadas, a D. Autoridade Julgadora se absteve do enfrentamento das matérias argüidas pela Recorrente, se limitando apenas e, em parte, a informar em seu relatório, o conteúdo dos argumentos apresentados pela mesma. Essa questão assume especial relevância no âmbito do processo administrativo, uma vez que a Recorrente tem o direito de ver apreciada a matéria sob a qual apresenta fatos e fundamentos capazes de tornarem ineficaz o ato administrativo.

A falta de manifestação expressa e fundamentada acerca dos fatos apresentados pela Recorrente, macula o ato administrativo da D. Autoridade Julgadora, uma vez que a Administração tem o dever de proceder, em relação aos administrados, com sinceridade e clareza, sendo-lhe interdito qualquer comportamento astucioso e omissivo, produzido de maneira a confundir, dificultar ou minimizar o exercício de direitos por parte dos cidadãos.

(...)

Portanto, tem a Administração o dever de anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, conforme preceitua a norma contida no art. 53, da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Não obstante ao acima aduzido que ensejam a nulidade da decisão administrativa, resgatamos e relatamos a seguir as afirmações prolatadas pela Recorrente, as quais a D. Autoridade Julgadora esquivou-se de apreciar, e apresentamos a esse Egrégio Conselho Administrativo para que possa manifestar seu entendimento e, consequentemente, corroborar os argumentos da Recorrente.

Vejamos os pontos ignorados pela Ilustre Autoridade Julgadora de 1ª instância ao examinar a impugnação apresentada pela Recorrente, os quais são, também, fundamentais para subsidiar o não recolhimento das contribuições previdenciárias e para contrapor as alegações da D. Fiscalização ao constituir o crédito tributário exigido pelo Auto de Infração, que aqui se combate:

• Da Imunidade Tributária e sua aplicação no âmbito da Recorrente

Ficou claro que o assunto em discussão trata exclusivamente do instituto da “imunidade tributária”, e não de simples isenção, como alegado pela pelo Auditor Fiscal responsável pelo lançamento do crédito previdenciário. Sendo assim, está a matéria adstrita aos fundamentos da imunidade tributária.

(...)

Em suma: a Recorrente é uma instituição que atua para realizar funções típicas do Estado: benemerência, educação e assistência social. É, sem dúvida, uma Instituição de Assistência Social sem Fins Lucrativos e, pois, imune tanto aos impostos incidentes sobre sua renda, patrimônio e serviços, como às contribuições de custeio da Seguridade Social.

- **Da verdade material no âmbito do processo administrativo**

A responsabilidade do Estado é princípio embasador do sistema jurídico, no regime democrático, atuando como elemento garantidor da intangibilidade dos direitos individuais frente ao Estado. (...)

- **Da busca pela verdade material (real)**

As faculdades fiscalizatórias da Administração Pública devem ser utilizadas para o desvelamento da verdade material e seu resultado deve ser reproduzido fielmente no bojo do processo administrativo. O dever de investigação da Administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.

A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração Pública no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. Deve fiscalizar em busca da verdade material; deve apurar e lançar com base na verdade material.

(...)

A importância do princípio da verdade material também é enfatizada por Luis Eduardo Schoueri (SCHOUERI, Luis Eduardo. Verdade material na processo administrativo tributário, in Processo Administrativo Fiscal, v3º.), que afirma ser força e base de todo o Estado de Direito, concluindo que o “princípio da verdade material, conquanto decorrente do princípio da legalidade, é também, exigência do princípio da igualdade.” E nesse sentido, a Lei nº 9.784/99 traz, sem dúvida, contribuição não desprezível à aplicação do princípio da verdade material ao processo administrativo.

Entretanto, a prática adotada pela D. Autoridade Fiscalizadora na verificação das contribuições sociais, conspira contra a busca da verdade material, uma vez que foram adotados apenas procedimentos de natureza formal, sem qualquer preocupação quanto aos fatos reais e à própria situação fática da Recorrente, cuja responsabilidade social ultrapassa as raias de pretensas autorizações administrativas, valorizando a supremacia da forma sobre a essência.

(...)

Portanto, operando como autêntico atalho ao dever de investigação, que a lei o impõe, a D. Autoridade Fiscalizadora, com sua omissão, fulmina o primado da verdade material, assim como o Direito da Recorrente.

Diante de tal situação, cabe à Administração Pública, por intermédio de seus prepostos, buscar a realidade dos fatos e provar a sua existência real, utilizando-se de todos os meios adequados.

(...)

Portanto, diante da dimensão aqui apresentada não resta senão aos Eminentes Conselheiros julgarem improcedente o Auto de Infração, que aqui se combate, como justa forma de promover a efetividade do princípio administrativo da verdade material e o alcance da verdadeira Justiça.

- **Falsidade ideológica e sonegação de contribuição previdenciária**

O tópico XII do Relatório do Auto de Infração de Obrigações Principais – AIOP faz menção acerca do crime de Falsidade Ideológica, tipificado no art. 299 do Código Penal, em razão de ter a Recorrente informado na GFIP código FPAS 639, correspondente a entidade beneficente de assistência social.

Ora, a Recorrente é efetivamente uma entidade beneficente de assistência social, pois: a) assim atesta a própria Relatora ao apresentar seu VOTO (fls.8, do Acórdão - vide também item 3.4, desse recurso); b) determina o seu Estatuto Social; c) todas as suas atividades corroboram essa assertiva.

Além do mais, a Recorrente possui certificados e títulos emitidos por Órgãos públicos atestando sua condição, tendo inclusive, registro junto ao Conselho Municipal de Assistência Social - CMAS e ao Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS. Realiza efetivamente a assistência social conforme comprovam suas demonstrações contábeis e relatórios de atividade, sendo seu trabalho amplamente reconhecido pela comunidade local, que atestam o seu compromisso no amparo aos necessitados da região (vide Docs. 3,5,6 e 7, da impugnação).

Portanto, jamais poder-se-á imputar à Recorrente qualquer falsidade quanto à sua real essência, tampouco modificar-lhe a natureza de entidade beneficente de assistência social.

Ressalte-se, ainda, que a utilização do código FPAS 639 referente a “entidade beneficente de assistência social da Lei 8.212/91 - isenta” somente foi utilizado pela Recorrente em face da ausência de um código que contemple a IMUNIDADE.

Conforme, amplamente demonstra nessa impugnação, não se trata de um caso “isenção”, mas de “imunidade”. Logo, em razão da inexistência de um código específico que albergue a sua real situação, coube à Recorrente utilizar o único código que se aproxima dessa sua realidade. Assim, apenas fez cumprir uma obrigação acessória dentro das limitações do programa da GFIP...nada mais!

Ademais, também, não restou configurado qualquer crime de sonegação, pois, a Recorrente está ao amparo de normas constitucionais que lhe outorgam o direito de não recolher as contribuições sociais apontadas no Auto de Infração, que aqui se combate. Portanto, se não há tipificação...não há crime!

- **Das obras de construção**

Outro ponto apontado no Relatório do Auto de Infração e que merece a atenção, refere-se a prestação de serviços executados pela Recorrente envolvendo construção civil. Nesse sentido, não cabe qualquer retoque quanto à abrangência do manto da imunidade tributária, contida na norma do §7º do art. 195 da CF/88, sobre as receitas auferidas com essa atividade.

Na jurisprudência, em todos os graus de jurisdição, está comprovada a compatibilidade da cobrança de serviços e o auferimento de rendas, com os fins não-lucrativos das instituições de assistência social, revelando o verdadeiro caráter da imunidade, qual seja, a subjetividade.

Assim, tanto na doutrina quanto na jurisprudência o entendimento é, conforme já aqui abordado, de que a imunidade é ampla e indivisível, não admitindo, nem por parte do legislador (complementar ou ordinário), nem do aplicador (juiz ou agente fiscal), “restrições ou meio-termos” a não ser, é claro, aqueles que já estão autorizados na própria Lei Maior.

Se as atividades econômicas são exploradas como meio para a consecução dos objetivos públicos da Recorrente, assegurando-lhe a sobrevivência, o direito à imunidade remanescerá íntegro.

(...)

- **Dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade - norteadores das decisões administrativas**

A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal tem censurado a validade jurídica de atos estatais que, desconsiderando as limitações que incidem sobre o poder normativo do Estado, veiculam prescrições que ofendem os padrões de razoabilidade e que se revelam destituídas de causa legítima, exteriorizando abusos inaceitáveis e institucionalizando agravos inúteis e nocivos aos direitos das pessoas.”

A razoabilidade, que guarda estreita relação de proporção entre meio e fim, está contida implicitamente no art. 2º, parágrafo único, da Lei nº 9.784/99, determinando à Administração Pública balizar os meios e fins, sendo vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquela estritamente necessária ao atendimento do interesse público. Portanto, é irrazoável e desproporcional, a medida proposta pelo Ilustre Auditor Fiscal e corroborada pelo Acórdão, que aqui se combate, de exigir da Recorrente as contribuições previdenciárias (e outras entidades e fundos) relativas aos exercícios de 2006 e 2007, não obstante ter a Recorrente demonstrado, de forma inequívoca, que é uma instituição beneficente de assistência social e faz jus ao benefício da imunidade albergada constitucionalmente.

- **Da prevalência do interesse público**

A supremacia do interesse público constitui postulado fundamental da Administração. Se há rota de colisão entre um interesse público e um interesse privado, é aquele que deverá prevalecer.

(...)

No processo administrativo, o princípio do interesse público está intimamente associado aos princípios da finalidade e da moralidade, também relacionados na lei. O princípio da finalidade tem como elemento de composição exatamente o interesse público que os administradores devem perseguir razão por que, se outro é o interesse alvejado, será irremediavelmente inválida a conduta administrativa.

(...)

Como exaustivamente demonstrado, a Recorrente é uma instituição que atua para realizar funções típicas do Estado: benemerência, educação e assistência social. Sendo assim, é preciso lembrar que essa condição de ser uma instituição de assistência social não é fruto de sua condição tributária. É justamente o contrário. Desde a sua constituição a Recorrente já praticava ações de benemerência.

São, conforme já dito anteriormente entidades que prestam serviços de relevante interesse público, voltadas à efetivação das necessidades sociais, sejam na área de educação, da saúde ou da assistência social propriamente dita, tendo em vista a insuficiência do Estado em executá-las (são verdadeiras “organizações privadas com adjetivos públicos”)

Seu surgimento visa complementar, suprir e integrar as ações estatais de relevante interesse público, na busca constante no bem estar coletivo e do reequilíbrio social.

Sendo assim, deve-se prevalecer o interesse público consistente na desoneração tributária das contribuições sociais, tendo em vista que todas as forças da Recorrente estão voltadas ao bom desempenho de relevante atividade complementar e de colaboração com o Estado - verdadeiro instrumento de realização do interesse público.

Logo, a Recorrente propugna pelo deferimento do presente recurso motivada pelo axioma da supremacia do interesse público, tendo em vista que a simples ausência de cumprimento de formalidades não pode invalidar a sua natureza, a sua essência e o seu direito à imunidade tributária relativamente às contribuições sociais.

IV - DAS CONCLUSÕES

Apresentados os pontos de discordância neste recurso, não restam dúvidas que:

a) A abordagem apresentada pela Recorrente, em sua impugnação, situa-se no campo da interpretação apresentada pela D. Fiscalização, ou seja, da inobservância do contexto fático para fins de aplicação da norma imunizante contida no art. 195, § 7º da Constituição Federal. Não é deixar de aplicar a norma, mas saber qual a norma que se amolda aos fatos concretos trazidos à discussão. E no caso em tela, não restam dúvidas de que o nosso ordenamento jurídico prioriza a aplicação da imunidade tributária nos contornos apresentados pela Recorrente, o qual foi totalmente desprezado no julgamento que aqui se combate;

b) A afirmativa da Ilustre Relatora de que “a discussão sobre a previsão do dispositivo constitucional, art. 195, §7º, não é cabível na instância administrativa, mas tão-somente na judicial” (fls. 6 do Acórdão prolatado) contraria a própria afirmativa anterior da relatora que enfatiza que “administração tributária está jungida pela estrita legalidade e, no âmbito do processo administrativo fiscal é vedado aos seus órgãos julgadores afastar a aplicação ou deixar de observar a legislação tributária”. Ora se a administração tributária deve se ater à legalidade...então...ela deve se ater à Constituição Federal...e deve se ater também ao Código Tributário Nacional. Se assim não agir, estará desrespeitando o próprio princípio enunciado;

c) Apesar de a Recorrente ter provocado o debate das questões mencionadas, a D. Autoridade Julgadora se absteve do enfrentamento das matérias argüidas pela Recorrente, se limitando apenas e, em parte, a informar em seu relatório, o conteúdo dos argumentos apresentados pela mesma. Essa questão assume especial relevância no âmbito do processo administrativo, uma vez que a Recorrente tem o direito de ver apreciada a matéria sob a qual apresenta fatos e fundamentos capazes de tornarem ineficaz o ato administrativo;

d) A Recorrente é instituição de assistência social sem fins lucrativos, declarada de Utilidade Pública Federal pela Portaria nº 2.474, de 17 de dezembro de 2003, Utilidade Pública Municipal pela Lei nº 3.646, de 22 de dezembro de 2000. Possui registros no Conselho Nacional de Assistência Social, no Conselho Municipal de Assistência Social e no Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente de Barbacena;

e) Esses certificados e títulos revelam, além do caráter beneficente da Recorrente, o reconhecimento do trabalho de assistência social desenvolvido pela mesma sem a finalidade lucrativa, de forma benemerente, em face da incapacidade do Estado em suprir a demanda existente. Dada a sua natureza vocacional, essas atividades são exercidas há mais de dez anos e podem ser confirmadas em seu Estatuto Social;

f) Realizou, de forma efetiva, assistência social no período sob contenda (2006/2007), conforme atestam as informações contidas nos relatórios de atividades e nas demonstrações contábeis, sendo corroborado pela comunidade em que atua através de diversas manifestações públicas;

g) Cumpriu os requisitos estatuídos no art. 14 do Código Tributário Nacional, uma vez que não distribuiu qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas; aplicou integralmente, no país, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; manteve o registro de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão;

h) Logo, a Recorrente faz jus à imunidade tributária estatuída no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, pois, comprovou que É ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, reconhecida pelos Órgãos públicos controladores da política de assistência social, e cumpriu os requisitos necessários para o amparo da norma imunizante, o que lhe assegura o direito de não recolher as contribuições previdenciárias;

i) A simples presença no texto constitucional da imunidade para as entidades beneficentes já mostra ser desígnio constitucional claro que elas obtenham rendas, empreguem seu patrimônio e desempenhem serviços, tendo em vista esses objetivos, que, por sua vez, irão suportar, custear financeiramente aquelas finalidades realizadoras de valores constitucionalmente prestigiados;

j) Antes da adoção de qualquer medida tendente a constituição de qualquer crédito tributário baseado na exigência e apresentação de atos administrativos, por dever de ofício, conforme estampado no princípio da moralidade contido no art. 37 da Carta Magna, a Administração Pública deve afastar aquelas interpretações formalistas, desprovidas de valoração de conteúdo e dos fins da norma jurídica;

k) No exercício de suas funções, os agentes fiscais devem observar conduta procedimental, de tal forma que possa adequar os motivos, meios e fins às leis ou

normas, dentro do limite que não afetem direitos individuais e sociais que o ordenamento jurídico estabelece;

l) A fruição do benefício da imunidade independente de autorização e ou reconhecimento por parte do ente político. Mais uma razão para que se afastem interpretações restritivas, que conflitam com a *intentio constitutionis*;

m) Administração Pública tem o dever de extrapolar os liames da verdade formal, para mergulhar na identificação da ocorrência, na sua finalidade essencial. Portanto, diante da dimensão aqui apresentada na resta senão à Autoridade Julgadora julgar improcedente o Auto de Infração, que aqui se combate, como justa forma de promover a efetividade do princípio administrativo da verdade material e o alcance da verdadeira Justiça;

m) Jamais se poderá imputar à Recorrente qualquer falsidade quanto à sua real essência, tampouco modificar-lhe a natureza de entidade beneficente de assistência social;

o) A utilização do código FPAS 639 referente a “entidade beneficente de assistência social da Lei 8.20/91 - isenta” somente foi utilizado pela Recorrente em face da ausência de um código que contemple a IMUNIDADE. Conforme, amplamente demonstrado nessa impugnação, não se trata de um caso “isenção”, mas de “imunidade”. Logo, em razão da inexistência de um código específico que albergue a sua real situação, coube à Recorrente utilizar o único código que se aproxima dessa sua realidade. Assim, apenas fez cumprir uma obrigação acessória dentro das limitações do programa da GFIP, nada mais;

p) Não restou configurado qualquer crime de sonegação, pois, a Recorrente está ao amparo de normas constitucionais que lhe outorgam o direito de não recolher as contribuições sociais apontadas no Auto de Infração, que aqui se combate. Portanto, se não há tipificação, não há crime;

q) Quanto às receitas advindas da prestação de serviços executados pela Recorrente envolvendo construção civil, deve-se entender que não cabe qualquer retoque quanto a abrangência do manto da imunidade tributária, contida na norma do §7º do art. 195 da CF/88, sobre as receitas auferidas com essa atividade;

r) É irrazoável e desproporcional, a medida proposta pelo Ilustre Auditor Fiscal, corroborada pela Ilustre Relatora, de exigir da Recorrente as contribuições previdenciárias relativas aos exercícios de 2006 e 2007, não obstante ter a mesma demonstrado, de forma inequívoca, que é uma instituição beneficente de assistência social e faz jus ao benefício da imunidade albergada constitucionalmente;

s) Deve-se prevalecer o interesse público consistente na desoneração tributária das contribuições sociais, tendo em vista que todas as forças da Recorrente estão voltadas ao bom desempenho de relevante atividade complementar e de colaboração com o Estado - verdadeiro instrumento de realização do interesse público;

t) A Recorrente pleiteia pela aplicação da norma do art.112 do CTN, em face do aqui apresentado, de forma que a interpretação lhe seja mais favorável e torne a constituição do crédito previdenciário improcedente.

(...)

V - DOS PEDIDOS

Por todas as razões amplamente demonstradas, requer a Recorrente o regular recebimento, o conhecimento e, ao final, o acolhimento e PROVIMENTO do presente recurso, com o objetivo de cancelar o Acórdão nº 09-30.804, bem como as exigências relativas ao crédito tributário das contribuições previdenciárias e acréscimos, consubstanciadas no Auto de Infração em combate, e determinar o arquivamento do Processo Administrativo que deu ensejo a essa demanda.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme relatado pela autoridade lançadora (fls. 19/27), o sujeito passivo apresentou GFIP no período de 1/2006 a 12/2007 com o código FPAS 639, declarando-se isento de contribuições sociais, todavia, por não ter atendido às determinações contidas no artigo 206 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, pois não apresentou para o período fiscalizado o Ato Declaratório de Concessão de Isenção Previdenciária e nem o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS), não foi considerado como isento das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212 de 1991.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento sob os seguintes argumentos (fls. 266/268):

(...) não cabe à instância administrativa manifestar-se acerca da legalidade e ou da constitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico, cuja apreciação incumbe ao Poder Judiciário. A administração tributária está jungida pela estrita legalidade e, no âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos seus órgãos julgadores afastar a aplicação ou deixar de observar a legislação tributária, conforme disposto no art. 26-A do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972.

O art. 195, § 7º, da Constituição Federal, ao dispor sobre a imunidade das entidades beneficentes de assistência social, prescreveu que os requisitos a serem atendidos por essas entidades deviam ser regulados por lei.

No âmbito das contribuições previdenciárias, foi a Lei nº 8.212, de 1991, em seu art. 55, revogado pela Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, que estabeleceu os requisitos a serem cumpridos para o gozo da isenção das referidas contribuições.

Como explicitado acima, a discussão sobre a previsão do dispositivo constitucional, art. 195, §7º, não é cabível na instância administrativa, mas tão-somente na judicial, haja vista que, em última instância, resumir-se-ia à discussão para se definir se a norma do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, seria ou não compatível com a norma maior.

Desta forma, considerando o exposto, e considerando que, no período objeto do lançamento, de 01/2006 a 12/2007, estava vigente o referido art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, abaixo transcrito, este deveria ser observado para que a entidade tivesse direito à isenção das contribuições previdenciárias:

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 Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (~~Revogado pela Medida Provisória nº 446, de 2008~~)

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 2.028-5).~~

§ 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 2.028-5).~~

§ 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. ~~(Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.028-5).~~

§ 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 Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.028-5).~~

Conforme disposto no § 1º, era necessário ser portador do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, e era necessário também requerer a isenção ao INSS.

Embora tenha apresentado Atestado de Registro no CNAS (fls. 186), a entidade não apresentou o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Além disso, não apresentou o Ato Declaratório de Isenção, emitido pela Secretaria da Receita Previdenciária no caso de deferimento de requerimento de isenção.

Em razão do não atendimento destes dois requisitos, a entidade não era isenta do recolhimento da cota patronal das contribuições previdenciárias, razão pela qual foi corretamente efetuado o presente lançamento, em observância ao princípio da legalidade.

Em relação ao termo “empresa” utilizado pela autoridade lançadora, cabe trazer à baila o disposto no art. 15 da Lei 8.212, de 1991:

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

II - empregador doméstico - a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a

missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei nº 9.876 de 1999).

Da leitura do parágrafo único acima, verifica-se que é equiparado à empresa a entidade de qualquer natureza ou finalidade, razão pela qual foi utilizado o referido termo, sem prejuízo do reconhecimento do caráter assistencial e beneficente da entidade.

Quanto à pleiteada aplicação do art. 112 do CTN, deve-se esclarecer que a situação em comento não se subsume ao previsto neste dispositivo, uma vez que não enseja dúvida alguma acerca da realização do lançamento. Isto porque, verificado o não cumprimento dos requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, para o gozo da isenção, o lançamento das contribuições previdenciárias deve ser efetuado de ofício, por dever funcional, como já exposto acima.

Em relação ao encaminhamento da Representação para Fins Penais ao Ministério Público, por ocorrência, em tese, de crime de sonegação e falsidade ideológica, deve-se esclarecer que trata-se de processo apartado do presente, o qual tem seu trâmite próprio.

(...)

No recurso a entidade reitera as razões da impugnação, ressaltando que o assunto em discussão trata-se exclusivamente da imunidade tributária e não da simples isenção e que sempre cumpriu os requisitos exigidos pelo artigo 14 do Código Tributário Nacional, concentrando seus argumentos nos seguintes pontos:

- (i) nulidade da decisão dos julgadores de primeira instância que se abstiveram ao enfrentamento de todas as questões (situações, fatos e normas) apresentadas pela Recorrente em relação aos seguintes pontos: imunidade tributária e sua aplicação no âmbito da Recorrente; verdade material; falsidade ideológica e sonegação de contribuição previdenciária; obras de construção; princípios da proporcionalidade e da razoabilidade; prevalência do interesse público;
- (ii) inobservância ao contexto fático para fins de aplicação da norma – aplicação da regra constitucional da imunidade tributária consoante o artigo 195, § 7º da Constituição Federal e do artigo 14 do CTN, com respaldo na doutrina e jurisprudência;
- (iii) não houve nenhuma manifestação por parte da Recorrente em sua impugnação em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico;
- (iv) a imunidade tributária está inserida no campo constitucional das limitações do poder de tributar, de modo que não há como aceitar qualquer argumento que transfira à esfera administrativa, e, sobretudo ao Poder Executivo, a competência para autorizar ou não a fruição do benefício constitucional da imunidade;
- (v) discorda da alegação de equiparação à empresa, uma vez que tratam de institutos distintos e as associações como a Recorrente não possuem fins econômicos e
- (vi) a norma contida no artigo 112 CTN tem nítida função de tornar efetivo o princípio da legalidade, sendo que os fatos apresentados atestam a condição de entidade beneficente de assistência social da Recorrente e, por consequência, de entidade imune a impostos e contribuições sociais.

Nulidade da Decisão Recorrida

Preliminarmente a Recorrente alega que a decisão da DRJ seria nula por não ter apreciado todos os argumentos constantes da impugnação, bem como, por não ter demonstrado a ocorrência da hipótese de incidência tributária para fundamentar a manutenção do lançamento.

Ao analisar a principal questão da lide, a incidência de contribuições previdenciárias patronais (empresa e GILRAT) destinadas ao financiamento do Fundo do Regime Geral de Previdência Social - RGPS, incidentes sobre os salários dos empregados declarados pela empresa através de GFIP - Guia de recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social, o órgão de primeira instância entendeu que em razão do não atendimento de dois dos requisitos estabelecidos no artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991: ser portador do Registro do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos e requerer a isenção ao INSS, a entidade estava obrigada ao recolhimento da cota patronal.

Essa manifestação da DRJ em hipótese alguma pode ser tida como causa de nulidade. Importante ressaltar que por se tratar de uma questão de mérito, os fundamentos que levaram à manutenção do lançamento pela decisão de primeira serão enfrentados na sequência, podendo este colegiado acatar ou não o que ficou decidido em primeira instância. Assim, afasta-se a pretensa nulidade por esse fundamento.

Também não merece acolhida a alegação de nulidade por falta de enfrentamento de todos os argumentos veiculados na defesa. Consoante jurisprudência assente nos tribunais superiores, o julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na conclusão, não é obrigado a se manifestar sobre todas as questões suscitadas pelas partes, nem a se ater aos fundamentos indicados por elas ou apreciar, um a um, a todos os seus argumentos, quando já tenha encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, como o que de fato ocorreu no caso presente.

Assim sendo, não é pertinente a arguição de nulidade da decisão pelo fato do órgão recorrido supostamente não ter enfrentado todas as alegações apresentadas pelo sujeito passivo na sua defesa.

Da Legislação Aplicável

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 195, § 7º¹, confere às entidades beneficentes de assistência social - EBAS, o direito à isenção das contribuições sociais, desde que atendidas as exigências estabelecidas em lei.

¹ 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: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

§ 3º A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios. (Vide Medida Provisória nº 526, de 2011) (Vide Lei nº 12.453, de 2011)

(...)

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

(...)

Deste modo, oportuno inicialmente deixar consignado o registro das alterações normativas ocorridas em relação à matéria:

- a) Lei nº 8.212 de 24/7/1991, artigo 55 – vigência até 09/11/2008;
- b) Medida Provisória nº 446 de 7/11/2008 – vigência de 10/11/2008 a 11/2/2009 (rejeitada);
- c) Lei nº 8.212, de 24/7/1991, artigo 55 – vigência restabelecida de 12/2/2009 a 29/11/2009 e
- d) Lei nº 12.101 de 27/11/2009 – vigência a partir de 30/11/2009.

Dos Requisitos para o Gozo de Imunidade

É incontestado, inclusive com manifestação neste sentido pelo Supremo Tribunal Federal (STF)², que apesar do fato do texto constitucional referir-se ao benefício do artigo 195, § 7º como isenção trata-se de imunidade.

Extraí-se do texto constitucional a necessidade de atendimento de dois requisitos para a entidade fazer jus ao benefício: (i) a entidade de assistência social deve ser beneficente e (ii) deve atender os requisitos previstos em lei.

Com o objetivo de regular os requisitos para outorga da imunidade prevista no artigo 195, § 7º da Constituição Federal, em relação ao caso concreto, vigia à época dos fatos, a Lei nº 8.212 de 1991, que em seu artigo 55, especificou determinadas condições para o gozo da isenção das contribuições de tratam os artigos 22 e 23 para a entidade beneficente de assistência social que atendesse, cumulativamente, dentre outros, os seguintes requisitos: o reconhecimento como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal e que fosse portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Filantrópicos, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, este renovado a cada três anos.

O § 1º do referido artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991 dispunha que, ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que tratava aquele artigo seria requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. Já o artigo 208 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, estabelecia que a pessoa jurídica de direito privado devia requerer o reconhecimento da isenção ao INSS, em formulário próprio, juntando, dentre outros documentos, o resumo de informações de assistência social, também, em formulário próprio.

Oportuno deixar consignado que foi submetido ao crivo do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário RE 566.622/RS, tema com repercussão

² Contribuição previdenciária — Quota patronal — Entidade de fins assistenciais, filantrópicos e educacionais — Imunidade (CF, art. 195, § 7º). A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política — não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para a seguridade social —, contemplou as entidades beneficentes de assistência social o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei. A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição da República, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social. Precedente: RTJ 137/965. Tratando-se de imunidade — que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional —, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese que claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em referência, negar, à entidade beneficente de assistência social que satisfaz os requisitos da lei, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo.” (RMS 22.192, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 19/12/96).

geral reconhecida, a celeuma acerca de que somente por meio de lei complementar podem ser estabelecidos os requisitos para o gozo de imunidades, tendo sido fixada a seguinte tese:

"A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas".

No entanto, ainda não foi certificado o trânsito em julgado da mencionada questão objeto do RE 566.622/RS em razão de Embargos de Declaração opostos em face da última decisão proferida pelo STF. Deste modo, os dispositivos legais previstos no artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991 gozam de presunção de constitucionalidade, não podendo ser afastada a sua aplicação por este Conselho, nos termos da Súmula CARF nº 02³ e do artigo 62 do Anexo II do RICARF⁴ que exige decisão definitiva do STF para que os membros das turmas de julgamento possam afastar a aplicação de lei.

No voto no acórdão nº 2201-007.263, proferido em 2/9/2020, o Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, expôs os seguintes fundamentos sobre a matéria, os quais utilizo como razões de decidir:

A análise dos autos evidencia que a autuação decorreu do fato da recorrente ter apresentado GFIP como entidade beneficente isenta da conta patronal da Contribuição Previdenciária sem que tivesse formalizado o requerimento de que trata o § 1º do art. 55 da Lei 8.2512/91, cuja redação vigente à época dos fatos era a seguinte:

(...)

Portanto, é inequívoca a conclusão de que a autuação decorre de descumprimento de preceitos vigentes contidos em lei ordinária, considerados indispensáveis para fazer jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

A afirmação recursal de que a regulamentação do dispositivo constitucional supracitado é matéria reservada a lei complementar é questão levada ao crivo do Supremo Tribunal Federal –

³ O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

⁴ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)
c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

STF que, no julgamento do Recurso Extraordinário – RE 566.622/RS, tema com repercussão geral reconhecida, fixou a seguinte tese:

"A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas".

As decisões definitivas dessa natureza devem ser reproduzidas pelos membros desta Corte por força de previsão Regimental. Entretanto, ainda não foi certificado trânsito em julgado da referida Decisão da Suprema Corte, razão pela qual se conclui que o texto então vigente do art. 55 da Lei 8.212/91 goza de presunção de legitimidade, encontrando-se, assim, em plena harmonia com os preceitos constitucionais, já que tal juízo não compete a esta Corte administrativa, como bem pontuado pela Súmula Carf. Nº 02, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, no caso sob análise, não parece que o citado § 1º veicule qualquer definição sobre o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo § 7º do art. 195 da CF, tampouco institua contrapartidas a serem por elas observadas, mas, tão só, define um procedimento que confere alguma forma de controle estatal sobre a desoneração fiscal. Não faz muito sentido imaginar que a imunidade em questão pudesse ser gozada sem qualquer tipo de controle.

Neste sentido, não identifico qualquer mácula que justifique a alteração do lançamento ou da decisão recorrida.

No presente caso, tanto a fiscalização como o órgão julgador *a quo* nada mais fizeram do que seguir os ditames constitucional (artigo 195, § 7º) e legal (artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991) para amparar o lançamento e a decisão, ante a constatação de que a entidade não preenchia cumulativamente todos os requisitos legais, de modo que não poderia fazer jus ao benefício da isenção da contribuição previdenciária patronal e GILRAT.

A entidade discorda da alegação de equiparação à empresa, uma vez que se tratam de institutos distintos e as associações como a Recorrente não possuem fins econômicos. Conforme bem pontuado pelo julgador de primeira instância (fls. 267/268), sem prejuízo do reconhecimento do caráter assistencial e beneficente da entidade, não atendidos cumulativamente os requisitos legais para a isenção da contribuição previdenciária por parte da entidade beneficente de assistência social, o parágrafo único do artigo 15 da Lei nº 8.212 de 1991, prevê para efeitos da referida lei, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio e dá outras providências, no que diz respeito às contribuições que tratam os artigos 22 e 23 (contribuições a cargo da empresa), que ela se equipara à empresa.

Em outras palavras, nos termos da lei, não atendidos cumulativamente os requisitos legais para a isenção da contribuição previdenciária por parte da entidade beneficente de assistência social, ela deverá recolher as contribuições a cargo da empresa previstas nos artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212 de 1991, sem alteração da sua natureza de associação de assistência social e sem fins econômicos.

Quanto ao argumento de que a norma contida no artigo 112 CTN tem nítida função de tornar efetivo o princípio da legalidade, sendo que os fatos apresentados atestam a condição de entidade beneficente de assistência social da Recorrente e, por consequência, de entidade imune a impostos e contribuições sociais, como bem pontuado pela autoridade julgadora de primeira instância (fl. 268):

(...)

Quanto à pleiteada aplicação do art. 12 do CTN, deve-se esclarecer que a situação em comento não se subsume ao previsto neste dispositivo, uma vez que não enseja dúvida alguma acerca da realização do lançamento. Isto porque, verificado o não cumprimento dos requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, para o gozo da isenção, o lançamento das contribuições previdenciárias deve ser efetuado de ofício, por dever funcional, como já exposto acima.

(...)

Finalmente no tocante às alegações da ocorrência, em tese, dos crimes de falsidade ideológica e sonegação de contribuição previdenciária, que foram objeto da Representação Fiscal para Fins Penais, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a matéria, por força do teor da Súmula CARF nº 28, a seguir reproduzida, de observância obrigatória por parte dos membros do colegiado, nos termos do artigo 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015⁵:

Súmula CARF nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. **(Vinculante,** conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Concluindo, não tendo a Recorrente se desincumbido do ônus probatório quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, de acordo com o disposto no artigo 373 da Lei nº 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil)⁶, não prosperam as alegações de defesa. E, assim sendo, não merece reparo o acórdão recorrido, devendo ser mantida a autuação formalizada no auto de infração.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos

⁵ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

⁶ 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.

(...)