



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10660.724822/2011-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.955 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente APAE ASSOCIACAO DE PAIS E AMIGOS DO EXCEPCIONAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2

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

STF. TEMA 32. REQUISITOS PARA IMUNIDADE. LEI COMPLEMENTAR.

A inconstitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 declarada no bojo da tese fixada pelo Tema 32 do STF, retira a exigência de manifestação da administração tributária para fins de gozo da imunidade prevista para entidades beneficentes de assistência social antes da vigência da Lei nº 12.101/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à alegação de inconstitucionalidade de normas, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento no sentido de reconhecer a imunidade tributária na competência 01/2009 e a partir da competência 12/2009, inclusive. Votou pelas conclusões o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

(documento assinado digitalmente)

Sônia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Christiano Rocha Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Christiano Rocha Pinheiro (relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sônia de Queiroz Accioly (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2202-009.955 - 2ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10660.724822/2011-21

Relatório

De início, para consulta e remissão aos marcos do debate até aqui conduzido, segue anotado o índice das principais peças processuais que compõe o feito:

Índice de Peças Processuais				
Documento	Auto de Infração	Impugnação	DRJ - Acórdão	Recurso Voluntário
Localização (Fl.)	5	52	165	257

Para registro, o feito está apensado aos autos do processo n.º 10660.724819/2011-15 e acompanha o processo n.º 10660.724823/2011-75 que, em síntese, tratam de auto de infração correlacionado e de representação fiscal para fins penais, respectivamente.

Diante da lavratura de Auto de Infração para lançamento crédito tributário relativo às Contribuições Sociais Previdenciárias, o recorrente se insurgiu perante o contencioso administrativo cuja primeira análise foi concretizada no Acórdão 09-52.195 da lavra da 5ª Turma da Delegacia da RFB de Julgamento em Juiz de Fora (DRJ/JFA).

Para melhor compreensão dos fatos até aqui sucedidos, tomo como referência o relatório que compõe a supracitada decisão.

DRJ ACORDÃO - RELATÓRIO

Compõem o presente processo os autos de infração 51.006.228-8 e 51.006.229-6, lavrados em 29/11/2011.

Como motivação do lançamento, consta, no Relatório Fiscal de folhas 24 a 26 o seguinte:

...

IV - IDENTIFICAÇÃO DO CRÉDITO:

1. Trata-se: de auditoria realizada, relativa às Contribuições Previdenciárias, com fulcro, no Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0610600.2011-01684-8, de 25/10/2011 Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, com ciência em 01.11.2011, relativo ao período de 01/2007 a 12/2010, solicitando diversos documentos, dentre eles, o Ato Declaratório de Isenção de Contribuição Previdenciária Patronal.

2- Tem por finalidade apurar às contribuições sociais, destinadas à Seguridade Social, referente contribuição parte da empresa e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho - RAT, e para terceiros - Salário Educação, Incra, Senac, Sesc e Sebrae.

V- FATO GERADOR:

1-Os débitos lançados incidem sobre os valores das remunerações dos segurados empregados, declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - em épocas próprias, uma vez que a entidade não apresentou, quando solicitada através do TIPF, Ato declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias, portanto não detentora dos direitos adquiridos para o gozo da isenção das cotas patronais e de terceiros, conforme mencionado no §1º, artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, que refere-se ao disposto no Decreto-Lei n.º 1.572, de 01 de setembro de 1.977.

2- A entidade informou em GFIP do período de 01.2007 a 12.2010 o FPAS 639, portanto não houve aplicação de alíquotas referente a empresa, RAT e terceiros, sendo declarações incompletas e/ou omissas.

VII- DOCUMENTOS DE DÉBITO

AI n.º 37.257.814-4; refere-se as contribuições patronais (empresa/RAT) não recolhidas em épocas próprias- competências de 01.2007 a 12/2008 - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

AI n.º 37.219.815-2: refere-se a contribuições para Outras Entidades, não recolhidas em épocas próprias- competências 01/2007 a-12/2008 –OBRIGAÇÃO PRINCIPAL .

AI n.º 51.006.228-8: refere-se as contribuições patronais (empresa/RAT) não recolhidas em épocas próprias- competências de 01.2009 a 12/2010 – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

AI n.º 51.006.229-6-2; refere-se a contribuições para Outras Entidades, não recolhidas, em épocas próprias- competências 01/2009 a 12/2010 –OBRIGAÇÃO PRINCIPAL .

AI n.º 37.257.813-6: refere-se multa por descumprimento de Obrigação Acessória.

...

Ó processo corre apensado ao principal, 10660.724819/2011-15.

A ciência do lançamento se deu em 7/12/2011 (folhas 37). As impugnações foram interpostas em 27/12/2011 (folhas 43 em diante) contendo, em síntese, o seguinte:

Inicialmente, alega que, ao contrário do que consta do Relatório Fiscal, não foi intimado em momento algum, principalmente através do citado TIPF a apresentar Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias.

Relata, em seguida, ser a impugnante entidade de utilidade pública nas esferas federal, estadual e municipal por força de decreto e lei específicas e que é reconhecida como de fins filantrópicos durante mais de 30 anos. Provas inequívocas do cumprimento dos requisitos do art. 14 do CTN.

Alega que teve renovado seu Certificado de Entidade Filantrópica para o período 1/1/2001 a 31/12/2003, para o período 21/9/2006 a 20/9/2009 e para o período 19/7/2007 a 18/7/2010 através das resoluções CNAS 7, de 3/2/2009 e 11, de 9/2/2009. Protocolou novo pedido em 12/8/2010 que ainda encontra-se sob análise.

Com base na Lei 8.742/1993, Decreto 2.536/1998 e Resolução CNAS 177/2000, afirma que a auditoria-fiscal não pode desconsiderar o CEBAS. Se o Ministério da Previdência e Assistência Social atesta que a instituição faz jus à imunidade, não pode a Receita Federal afastar, sem autorização legal, a desoneração reconhecida. Colaciona julgados.

Informa que autuações anteriores contra a impugnante não obtiveram sua procedência no então Conselho de Contribuintes. Colaciona duas decisões administrativas.

A Lei 12.101/2009 veio determinar, nos termos da legislação anterior, que cabe exclusivamente ao Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome a concessão ou renovação dos certificados das entidades beneficentes de assistência social, único documento instituído pela legislação para fazer prova dessa condição. Meros atos administrativos sem respaldo legal não podem condicionar a expedição desse documento. A impugnante possui CEBAS para o período da referida autuação, cumprindo os requisitos do art. 14 do CTN, do art. 55 da Lei 8.212/1991 e do art. 29 da Lei 12.101/2009.

Informa a juntada de diversos documentos que, entende, atendem os requisitos legais tornando-a imune nos termos do art. 195, §7º da CRFB.

À falta de lei complementar específica, alega que o STF, no julgamento RMS 22.192-9-DF, reconheceu serem as mesmas condições previstas nos arts. 9º e 14 do CTN para a imunidade prevista no art. 150, VI, “c” da CRFB. Nesse RMS foi decidido que, sendo imunidade, atos administrativos que pretendam restringir o benefício são inconstitucionais.

A impugnante não remunera seus dirigentes e diretores, nem distribui lucros ou qualquer outra vantagem, sendo todo serviço prestado gratuito. Não pode a administração pública, com objetivo de arrecadar, possa destruí-la, forçando-a à demissão de seus funcionários e o desamparo de mais de 400 crianças assistidas.

Quanto ao SAT, entendido como espécie tributária, os decretos que definem atividade preponderante para fins de escolha de alíquota tornam a exação inconstitucional, pela ausência de tipicidade legal cerrada.

Não pode também o Incra ser-lhe cobrado por não ser empresa agroindustrial. Também o art. 25 da Lei 8.870/1994 que o recriou sob égide da CRFB também foi declarado

inconstitucional. Não há finalidade a legitimar a cobrança da contribuição destinada ao Serviço Social Rural, criado pela Lei 2.613/1955, que não mais existe. Também a contribuição ao Sesc deve ser cobrada exclusivamente das empresas comerciais, conforme a legislação que a instituiu, situação bem diversa da impugnante. Da mesma maneira quanto às contribuições ao Senac e ao Sebrae. Ao final, pede a improcedência dos lançamentos e instauração de procedimento administrativo face à auditoria-fiscal, pelos motivos que traz. Às folhas 118 a 121, é deferida diligência com o objetivo de identificar os efeitos das várias legislações pertinentes no período. À folha 122, ante à ausência de despacho, nova diligência é determinada. Não consta, nos autos, o cumprimento do solicitado. Os autos são baixados em diligência à folha 123 através da Resolução 5ª Turma da DRJ/JFA nº83/2013 para que seja identificado o não cumprimento dos requisitos relativos às leis que se sucederam no período e que tratam de entidades filantrópicas. À folha 127, despacha a Seção de Fiscalização da seguinte maneira: *Alega o contribuinte que ao contrário do que consta do Relatório Fiscal, não foi intimado em momento algum, principalmente através do citado TIPF, a apresentar Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias. Relata, em seguida, ser a impugnante entidade de utilidade pública nas esferas federal, estadual e municipal por força de decreto e lei específicas e que é reconhecida como de fins filantrópicos durante mais de 30 anos. Provas inequívocas do cumprimento dos requisitos do art. 14 do CTN. Informamos que não foi incluído no TIPF- Termo de Início de Procedimento Fiscal a apresentação do "Ato declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias" devido ao fato de estar de posse do Auditor Fiscal o "ATO CANCELATÓRIO de Isenção das Contribuições Sociais" emitido pelo Instituto Nacional do Seguro Social (anexo), fato que ensejou o lançamento das Contribuições Patronais da Previdência Social.* Junta o Ato Cancelatório à folha 128, cancelando a isenção da entidade a partir de 1/1/2004, por infringir o disposto no inciso II do art. 55 da Lei 8.212/1991. Em novo despacho à folha 129, há a seguinte informação fiscal: *Informamos que foi levantado o débito referente a parte patronal não declarado pela APAE – Associação de Pais e Amigos do Excepcional, porque a Associação foi excluída do benefício da isenção das contribuições patronais pelo "ATO CANCELATÓRIO" de Isenção das Contribuições Sociais nº 001/2007 em 13/2/2007" emitido pelo Instituto Nacional do Seguro Social, fato que ensejou o lançamento das Contribuições Patronais da Previdência Social, de acordo com art. 208, parágrafo 2º do RPS(Regulamento da Previdência Social) e art. 31, parágrafo 3º do Decreto 2173 de 05/03/97.* Ciência ao impugnante foi efetivada em 27/3/2014, conforme Aviso de Recebimento (AR) de folha 132. Cópia dos autos foi fornecida em 23/4/2014, conforme comprovante de folha 134.

A partir da análise dos elementos de prova carreados aos autos e dos fundamentos apresentados pela defesa, o colegiado da DRJ/JFA decidiu por maioria de votos não dar provimento a impugnação e, assim, manteve a integralidade do crédito tributário contestado. Segue ementa do acórdão.

DRJ ACORDÃO – EMENTA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

TRIBUTÁRIO. IRREGULARIDADE. SANEAMENTO. ATO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE.

As competências das DRJ são aquelas regimentalmente dadas.

Eventual irregularidade na intimação do sujeito passivo para apresentar documento pode ser suprida na oportunidade da impugnação ao feito.

O Ato Declaratório de Isenção é documento cuja emissão e necessidade somente cessa de acordo com a Instrução Normativa RFB 1.071/2010.

É vedada a apreciação de eventual ilegalidade ou inconstitucionalidade no âmbito administrativo de julgamento de lançamentos tributários federais.

Inconformado com a primeira decisão administrativa, o recorrente apresentou recurso voluntário por meio do qual carreu em síntese os seguintes fundamentos.

RECURSO VOLUNTÁRIO

DA NULIDADE POR AFRONTA AOS PRINCÍPIOS DE DEFESA

Que ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

Que a afronta ao devido processo legal se verificou: (i) pelo não cumprimento dos Despachos n.º 27 e 85, de 03/02/2012 e 28/05/2012 respectivamente, da lavra da 5ª Turma da DRJ/JFA, fls. 101/122 (que determinaram que o auditor fiscal identificasse o não cumprimento dos requisitos dispostos no art. 28 da Medida Provisória 446/2008, no período de 10 de novembro de 2008 até 11 de fevereiro de 2009; no art. 55 da Lei 8.212/1991, de 12 de fevereiro de 2009 até 29 de novembro de 2009; e no art. 29 da Lei 12.101/2009, a partir da vigência desta, de acordo com as competências objeto do presente processo);

Que tais diligências não foram realizadas, embora determinassem o cumprimento dos requisitos legais, o que teria motivado a edição da Resolução n.º 83, de 14/02/2013;

Que o agente fiscal não atendeu ao cerne da diligência, qual seja, o de identificar o não cumprimento, pela recorrente, dos requisitos exigidos pela lei para gozo de imunidade;

Que a afronta ao devido processo legal se verificou: (ii) pela não juntada aos autos da manifestação do recorrente protocolada em 25/04/2014;

Que a resposta a intimação DRF/VAR/SACAT n.º 224/2013 (fl. 131) não foi juntada aos autos;

Que tal falha subtraiu do recorrente a chance de ter seus argumentos acolhidos pela 5ª Turma da DRJ/JFA;

Que a manifestação não conhecida atacava frontalmente aquilo que foi invocado na causa de decidir;

Que a afronta ao devido processo legal se verificou: (iii) pela negativa de conhecimento e decisão acerca de questões jurídico-tributárias expressamente arguidas na impugnação;

Que os fundamentos constitucionais da impugnação integram e são indissociáveis da "matéria tributária" a que se refere a decisão recorrida;

Que Direito Tributário e Direito Constitucional formam um todo sistêmico; e o sistema constitucional tributário encontra-se erigido, em seus fundamentos, no Título VI, capítulo I, razão pela qual não é possível dissociar;

NO MÉRITO

Que não existem nos autos documentos comprovatórios do descumprimento dos requisitos legais para gozo da imunidade relativa as contribuições sociais;

Que a recorrente é imune e preenche todos os requisitos legais e possui inclusive a devida certificação no órgão competente;

Que apesar do Despacho n.º 27, a auditoria fiscal não identificou o descumprimento de qualquer requisito legal para gozo da imunidade;

Que a omissão quanto ao Despacho n.º 27 ensejou a edição da Resolução n.º 83 por parte da 5ª Turma da DRJ/JFA;

Que nem de longe foi constatado o descumprimento de qualquer dos requisitos legais para gozo da imunidade;

Que a autoridade fiscal reconhece que em nenhum momento solicitou à recorrente a apresentação do Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias nem do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social — CEBAS;

Que há o reconhecimento implícito de que os autos de infração foram lavrados sem que a recorrente tivesse sido nem sequer indagada sobre qualquer dos requisitos legais para gozo da imunidade;

Que o precipitado e indevido auto de infração tomou como referência única e exclusivamente o "Ato Cancelatório" do INSS datado de 13/02/2007;

Que as competências objeto do presente processo (01/2009 a 13/2010) são posteriores ao referido ato;

Que a Lei n.º 12.101/2009, pôs fim à necessidade de requerimento da "isenção" junto ao INSS e à RFB, estabelecendo que o direito à imunidade das contribuições sociais poderá ser "exercido pela entidade a contar da data da publicação de sua certificação" (CEBAS), sem que caiba ao INSS ou à RFB conceder ou cancelar a "isenção";

Que os documentos existentes nos autos, bem como no processo 10660.724819/2011-15, comprovam que o recorrente teve renovado o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social — CEBAS para o período de 19/07/2007 a 18/07/2010, bem como que protocolizou, em 12/08/2010, pedido de renovação do certificado;

Que o recorrente jamais foi intimado para apresentar o Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias;

Que a Lei n.º 12.101/2009 acabou com o formalismo estéril de se exigir das entidades beneficentes a obtenção junto ao INSS e/ou à RFB de um ato declaratório da isenção;

Que dito diploma disciplina que o direito à imunidade das contribuições sociais poderá ser "exercido pela entidade a contar da data da publicação de sua certificação", automaticamente, sem que caiba ao INSS ou à RFB conceder ou cancelar a "isenção";

DOS PEDIDOS

Por essas razões, REQUER o acolhimento das alegações preliminares para cassar a decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ/JFA, anulando todos os atos processuais a partir de 27/03/2014 (fls. 132) e determinando a reabertura de prazo para manifestação do impugnante nos termos do documento de fls. 131.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro, Relator.

ADMISSIBILIDADE

TEMPESTIVIDADE

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância por via postal, em 18/06/2014, conforme Aviso de Recebimento (fl. 192). Uma vez que o encaminhamento do recurso para análise ocorreu em 18/07/2014 (fl. 283), é considerado tempestivo.

DAS ALEGAÇÕES DE NULIDADE

Da peça recursal, alguns pontos convergem para possíveis nulidades na execução do procedimento fiscal de origem, quais sejam: não cumprimento do Despacho nº 27; e não juntada da manifestação do recorrente por ocasião da ciência do resultado da diligência decorrente do retro citado expediente.

Sobre o tema nulidades, importa acudir a disciplina contida no Decreto nº 70.235/1972.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Em que pese o esforço da defesa, a norma legal prevê que eventuais irregularidades, incorreções e omissões distintas do fator *competência* são passíveis de saneamento quando prejudiciais ao sujeito passível. Como visto, as hipóteses suscitadas de nulidade efetivamente não se fixam no campo de atuação da autoridade fiscal.

Por isso, sem prejuízo do prosseguimento do exame na sequência deste voto em observância ao art. 60 supra, os argumentos pautados no recursos voluntário não serão acolhidos para fins de reconhecimento de nulidade.

MATÉRIA NÃO CONHECIDA

CONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS

A defesa se insurge ante a negativa de se posicionar sobre temas de fundo constitucional. Com fulcro no art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, vide posicionamento da DRJ/JFA (fl. 172).

Alegações de inconstitucionalidade desses institutos esbarram na impossibilidade deste órgão efetuar tal análise, em sede administrativa, conforme disposto no art. 26-A10 do Decreto 70.235/1972.

Agora segue transcrição do artigo suscitado.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Ademais do lastro legal, a matéria foi fixada por este Conselho com a edição da Súmula CARF n.º 2.

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

Neste ensejo, por total falta de competência, a alegação de nulidade não será conhecida.

MATÉRIA CONHECIDA

NÃO CUMPRIMENTO DOS DESPACHOS Nº 27 e 85

Uma vez suscitado, é de bom alvitre transcrever a parte dispositiva do despacho em tela (fl. 131).

Compulsando-se os autos, e verificando-se a data de sua lavratura, vê-se que trata-se de lançamento cujas competências estiveram sob a égide de várias legislações. Como não há, nos autos, referências aos efeitos dessa legislação no tempo, faz-se necessário que a auditoria fiscal identifique o não cumprimento dos requisitos dispostos no art. 28 da Medida Provisória 446/2008, no período de 10 de novembro de 2008 até 11 de fevereiro de 2009; no art. 55 da Lei 8.212/1991, de 12 de fevereiro de 2009 até 29 de novembro de 2009; e no art. 29 da Lei 12.101/2009, a partir da vigência desta, de acordo com as competências objeto do presente processo.

Os fatos revelam que o Despacho n.º 27 se reveste de uma solicitação elaborada e dirigida para a formação do arcabouço técnico necessário para o julgamento da causa.

Esclareça-se que a natureza das providências aprovadas pelo colegiado de piso é informativa, voltadas para subsídio técnico da iminente deliberação. Não se trata, pois, de uma medida adotada sob o abrigo da dialética das provas uma vez que não busca fatos ou fundamentos novos. Ao revés, o desejo é vincular os fatos já apurados à pluralidade de normas vigentes no lapso de interesse.

Acrescente-se que no momento em que confeccionado o despacho, já operaram os efeitos do exaurimento do prazo para impugnação. Vide o art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Com efeito, a impugnação foi apresentada em 27/12/2011 (fl. 52), ao passo que o Despacho nº 27 leva data de 03/02/2012 (fl. 131), transcorridos mais de 30 dias com relação àquela.

Ora, se o instituto da preclusão já se abatera sobre a insurgência inicial, não há que se cogitar em prejuízo para a parte por ocasião da impugnação. Todavia, ainda assim, acaso deseje e supra os requisitos legais, o direito ao contraditório restou garantido pela possibilidade de devolução da matéria na sequência do contencioso.

Assim, não merece guarida o argumento constante deste tópico para fins de saneamento dos autos ou reparo decisório..

NÃO CONHECIMENTO DA MANIFESTAÇÃO DO RECORRENTE - EXTRAVIO

Por oportunidade da ciência dos resultados da diligência decorrente do Despacho nº 27 supracitado, o recorrente alega no recurso voluntário ter apresentado considerações adicionais não conhecidas pelo colegiado de piso uma vez que não juntadas aos autos.

Sem adentrar no mérito do extravio, fato é que aporte nas mesmas condições aconteceu no processo 10660.724819/2011-15, cujo exame reproduzo a seguir.

PROCESSO 10660.724819/2011-15 – ACÓRDÃO

Neste particular, assim se manifestou a DRJ/JFA (fl. 577).

Observe-se, no entanto, que quando da ciência do resultado da diligência efetuada (26/11/2012), o impugnante apresentou suas contra-razões em 28/12/2012, após o prazo de 30 dias (em 26/12/2012) previsto no parágrafo único do art. 35 do Decreto 7.574/2011. Não se conhecem as manifestações interpostas em destempo.

Com propriedade, a instância julgadora de piso aplicou o instituto da preclusão estabelecido pelo art. 35 do Decreto nº 7.564/2011.

Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada.

Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação.

Como abordado no tópico precedente, a natureza da diligência promovida é informativa, com a função de amparo técnico ao órgão julgador. Por esta razão, é alcançada pela preclusão do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Exceção ocorre quando da diligência advém fatos ou documentos novos, em que o contraditório é observado pela aplicação do art. 35, parágrafo único do Decreto nº 7.564/2011. Neste caso, mesmo após a impugnação,

novo prazo é oportunizado ao impugnante para se manifestar sobre as inovações processuais.

Todavia, a situação não pode se perpetuar no tempo, de maneira que o indigitado dispositivo prevê nova hipótese de preclusão. Com assertividade, dada a extrapolação do prazo previsto, a DRJ/JFA aplicou a norma e deslindou a matéria em primeira assentada.

Por outro giro, mais além da questão preclusiva, acrescente-se que ao julgador não é imposto o dever de exaurir todos os documentos trazidos pela parte. Conforme entendimento exarado pelo STJ, é necessário tratar as questões que possam infirmar as conclusões adotadas na decisão recorrida.

STJ – MANDADO DE SEGURANÇA n.º 21315.2014.02.57056-9 – EDMS
O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgar apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

Com eco na interpretação acima reproduzida, o CARF tem aplicado o fundamento em seus julgados conforme transcrição subsequente.

CSRF – Acórdão 165.430/2008
Conforme cediço no Superior Tribunal de Justiça – STJ, a autoridade julgadora não fica obrigada a se manifestar sobre todas as alegações do Recorrente, nem quanto a todos os fundamentos indicados por ele, ou a responder, um a um, seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão.

Por todo o exposto, e notadamente pela ausência de prejuízo ao recorrente, não assiste razão no presente tópico para fins de saneamento dos autos ou reparo decisório.

De volta ao processo n.º 10660.724822/2011-21, o comprovante de ciência ao contribuinte reporta a data de 22/02/2014 (fl. 153); ao passo que o próprio recorrente afirma ter entregue as ponderações supostamente extraviadas em 25/04/2014 (fl. 261), ou seja, transcorridos mais de 30 dias. Necessário, pois, aplicar a preclusão preconizada pelo art. 35 do Decreto n.º 7.564/2011.

Em conformidade com a decisão proferida por esta Turma no Processo n.º 10660.724819/2011-15, não assiste razão no presente tópico para fins de saneamento dos autos ou reparo decisório.

DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA DA DESCONSTITUIÇÃO DA IMUNIDADE CONSTITUCIONAL

De início, registre que o período de apuração objeto do lançamento contestado compreende o conjunto dos exercícios de 2009 e 2010. Dito isto, toda a discussão envolve a

circunstâncias acerca da manutenção, ou não, dos requisitos legais para gozo da imunidade constitucional prevista pelo art. 195, § 7º da 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 beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Para fins de detalhamento legal em obediência ao artigo acima, os dispositivos vigentes à época dos fatos eram os textos das Leis nº 8.212/1991 e 12.101/2009, esta última em vigor desde 30/11/2009.

LEI Nº 8.212/1991

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:
(...)
§ 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.

LEI Nº 12.101/2009

Art. 31. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto na Seção I deste Capítulo.
Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção..

Primeiro, era preconizada a necessidade de concessão expressa do direito à imunidade pela administração tributária, a qual, inclusive, deveria cancelar o benefício em caso de desatenção aos requisitos legais. Depois, como visto, o controle fiscal migrou do modelo preventivo ao posterior, o que permitiu o gozo da imunidade sem prévia anuência do fisco.

Da leitura dos autos, nota-se que o recorrente teve sua imunidade cancelada pelo Instituto Nacional da Seguridade Social (INSS) a partir de 01/01/2004, por meio da edição do Ato Cancelatório de Isenção das Contribuições Sociais nº 001/2007 (fl. 145), de 13/02/2007, apoiado no cometimento de infração ao art. 55, II da Lei nº 8.212/1991. Vide descrição trazida pelo relatório fiscal que acompanha o lançamento (fl. 26).

1 – Os débitos lançados incidem sobre os valores das remunerações dos segurados empregados, declaradas em .GFIP -Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — em épocas próprias, uma vez que a entidade não apresentou, quando solicitada através do TIFP, Ato declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias, portanto não detentora os direitos adquiridos para o gozo da isenção das cotas patronais e da terceiros, conforme mencionado no § 1º, artigo 55 da Lei nº 8.212/91, que refere-se ao disposto no Decreto-Lei nº 1.572, de 01 de setembro de 1977.
2 – A entidade informou em GFIP do período de 01.2007 a 12.2010 o FPAS 639, portanto não houve aplicação de alíquotas referente a empresa, RAT e terceiros, sendo declarações incompletas e/ou omissas.

Desde o ato cancelatório, não consta indicação no feito de qualquer ato superveniente capaz de retomar a imunidade derrubada, situação que prolonga o descumprimento do requisito legal aplicável até o período ora analisado.

Passadas as oportunidades de manifestação durante a ação fiscal, a impugnação e, agora, o recurso voluntário, o recorrente se ateu a alegar a fragilidade do conjunto probatório. Entretanto, em momento algum trouxe o elemento necessário para cabalmente dissipar os efeitos emanados do Ato Cancelatório de Isenção das Contribuições Sociais nº 001/2007. Neste diapasão, vale repassar algumas ponderações recursais.

i) *as competências objeto do presente processo (01/2009 a 13/2010) são muito posteriores ao referido ato.* Comenta-se que é justamente a ausência de comprovação da retomada dos requisitos legais, em especial o disposto pelo art. 55, § 1º da Lei nº 8.212/1991, seja por revogação do Ato Cancelatório ou por nova concessão mediante Ato Declaratório, que motiva o lançamento contestado.

ii) *a Lei nº 12.101/2009 pôs fim a necessidade de requerimento (e, portanto, à possibilidade de cancelamento) da isenção junto ao INSS e à RFB.* Comenta-se que o diploma referido foi editado e toma vigência no transcurso do período de interesse, ao passo que não dispõe de efeito *ex tunc* para normatizar as situações pretéritas. Deve-se respeitar, pois, o ordenamento vigente à época dos períodos de apuração considerados, ou seja, os exercícios 2009 e 2010.

iii) *os documentos existentes nos autos, bem como no processo 10660.724819/2011-15, comprovam que a impugnante teve renovado o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social — CEBAS para o período de 19/07/2007 a 18/07/2010.* Comenta-se que, por si só, a concessão do CEBAS não era suficiente para gerar os efeitos da imunidade em parte do período de interesse, uma vez que ainda restava pendente a atenção ao art. 55, § 1º da Lei nº 8.212/1991.

iv) *as impugnações, bem como os documentos que a instruíram, sobretudo o Estatuto da Entidade, comprovam detalhadamente o cumprimento de todos os demais requisitos legais.* Comenta-se que a questão nodal dos autos é o cumprimento do art. 55, § 1º da Lei nº 8.212/1991, cuja desatenção é causa suficiente para sustentar o lançamento contestado.

Vale frisar também o desfecho da matéria a partir da fixação do Tema 32 pelo STF, ocorrida em 2022. Na oportunidade, a Corte Constitucional avaliava a constitucionalidade do indigitado art. 55, notadamente sobre as exigências para a concessão da imunidade tributária às entidades beneficentes de assistência social sob a luz do art. 146, II da Carta Magna. Dada a repercussão geral da matéria, foi firmada a seguinte tese.

STF – REPERCUSSÃO GERAL - TEMA 32

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.

Pela profundidade da matéria, em sede de embargos declaratórios a Suprema Corte foi instada a se manifestar quando decidiu que a exigência de lei complementar não alcançaria aspectos procedimentais referentes ao controle fiscal. Segue ementa.

*STF – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – RE 566.622
EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA Nº 32. EXAME CONJUNTO COM AS ADI'S 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. OMISSÃO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/1991. ACOLHIMENTO PARCIAL.*

I. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.

Em que pese a assertividade do Tema 32, o art. 55, § 1º da Lei nº 8.212/1991 está atrelado a delimitação feita nos Embargos de Declaração. Ou seja, na condição de aspecto procedimental de controle administrativo, o requerimento a administração tributária continua sujeito à regulamentação por lei ordinária. Constitucional, pois, o retro citado dispositivo no período em que produziu efeitos.

Como permaneceu vigente por parte do período de interesse, o art. 55, § 1º da Lei nº 8.212/1991 tornou insuficiente o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social que reconheceu a filantropia no período de 19/07/2007 a 18/07/2010 (fl. 207) para fins de imunidade tributária.

No tocante aos períodos de apuração percebidos a partir de 12/2009, já sob os efeitos da Lei nº 12.101/2009, são válidos os argumentos da defesa uma vez que não mais se requeria o acionamento prévio da administração tributária. Esclareça-se que o recorrente mantinha CEBAS vigente até 18/07/2010, sucedido pelo alegado pedido de renovação logo em agosto do mesmo ano.

Assim, pela ausência de manifestação formal da administração tributária, não acolho os fundamentos de defesa enquanto perdurou a vigência do art. 55, § 1º da Lei nº 8.212/1991. Todavia, acolho a tese posta no que cinge à competência de 12/2009 em diante, uma vez que regulada pelo teor da Lei nº 12.101/2009.

DA NÃO SOLICITAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Sobre o argumento, é necessário recordar que desde a elaboração do relatório fiscal, no momento do lançamento tributário, a autoridade fiscal já havia se manifestado que a entidade não apresentou, quando solicitada através do TIPF, Ato declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias (fl. 29).

Ciente de tal assertiva, fato é que o recorrente não colacionou aos autos o documento que contrapusesse a base do lançamento ora contestado. Não o fez nem na impugnação, momento mais adequado, e nem mesmo agora em sede recursal, de maneira que insiste na tese da omissão da autoridade fiscal sem apresentar a prova documental faltante.

Por todo o exposto, ainda que haja equívoco na descrição trazida pelo relatório fiscal, é inafastável a ciência do recorrente, desde o lançamento, de que a celeuma gira em torno da manutenção, ou não, de concessão específica emitida pelo controle fiscal com fulcro no art. 55, § 1º da Lei nº 8.212/1991. Daí, assiste razão ao julgamento de piso quando diz (fl. 578).

Em preliminares, no que diz respeito à questão pertinente à ausência de intimação para apresentação do Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias, de fato, houve a ausência desse ato administrativo, de acordo com os documentos constantes dos autos.

Em princípio, poder-se-ia falar que esse equívoco poderia ensejar à anulação do lançamento. No entanto, o art. 60 do Decreto 70.235/1972 dispõe que as irregularidades serão sanadas quando resultarem prejuízo para o sujeito passivo ou quando influírem na solução do litígio.

Não nos parece que tenha havido tal prejuízo. É que com o lançamento, abre-se a oportunidade do sujeito passivo contestá-lo com os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, bem como razões e provas que possuir, nos termos do art. 163, III do mesmo decreto. Assim, pode o impugnante trazer eventuais documentos que não foram apresentados à auditoria-fiscal no momento da ação fiscal.

Não acato o presente argumento.

DA SUPERVENIÊNCIA DA LEI Nº 12.101/2009

Sobre a extensão dos efeitos da Lei nº 12.101/2009 que, em síntese, simplificou os procedimentos para gozo de imunidade ao excluir a necessidade de controle prévio da administração tributária, vale consignar que não há alcance retroativo da norma para regular os fatos precedentes.

Com vigência a partir de sua publicação em 30/11/2009, o supracitado diploma não alcança os fatos ocorridos sob a égide do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, para os quais permanece a exigência de controle fiscal preventivo mediante manifestação da administração tributária para fins de imunidade constitucional.

Não merece guarida o presente tópico.

▪ Conclusão

Baseado no exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto no que diz respeito à constitucionalidade de normas; e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento no sentido de reconhecer a imunidade tributária na competência de 01/2009, pelo período em que produziu efeitos a MP 446/2008, e a partir da competência 12/2009, inclusive, quando já incidente a norma da Lei nº 12.101/2009.

(documento assinado digitalmente)

Christiano Rocha Pinheiro