



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.724336/2010-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.877 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de maio de 2024
Recorrente ASSOCIAÇÃO FRATERNAL AMIGOS DO MENOR - AFAM
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PROMOÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL BENEFICENTE. ISENÇÃO. AUSÊNCIA DO CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. IMPOSSIBILIDADE.

Para fins de isenção das contribuições previdenciárias, o requisito estabelecido pelo inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, declarado constitucional pelo STF, prevê que a entidade seja portadora do Certificado de Entidade de Assistência Social (CEAS) e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, que passou posteriormente a ser o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS).

Não restando atendidos e comprovados os requisitos exigidos pela legislação de regência, impõe-se o não reconhecimento da isenção no caso concreto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honorio Albuquerque de Brito (Presidente), Wilsom de Moraes Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Andressa Pegoraro Tomazela, Cleber Ferreira Nunes Leite (suplente convocado) e Wilderson Botto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão proferida pela DRJ/BHE - acórdão nº 02-44.218, que negou provimento à impugnação apresentada pela contribuinte, em face do AIOP - DEBCAD nº 37.298.782-6.

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 153/159):

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a ASSOCIAÇÃO FRATERNAL AMIGOS DO MENOR – AFAM, AIOP 37.298.782-6, no valor de R\$ 60.440,76, consolidado em 17/11/2010, que de acordo com o Relatório Fiscal, de fls. 56/60, refere-se a:

- **contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte patronal inclusive a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa resultantes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, calculadas sobre a folha de pagamento dos empregados;**
- **contribuição patronal incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008;**
- **diferença de acréscimos legais nos recolhimentos feitos em atraso.**

De acordo com o referido relatório, a AFAM, recolhe a contribuição previdenciária utilizando indevidamente códigos próprios de entidade filantrópica que goza da isenção dessa contribuição sem, contudo, preencher os requisitos legais necessários para tanto.

Esclarece, ainda, o referido relatório que **visando a aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte**, em face do que dispõe o artigo 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN, **foi elaborado, para as competências até 11/2008, o comparativo das multas aplicadas em decorrência das alterações introduzidas na Lei 8.212/91 pela MP 449/2008 e a multa vigente antes das referidas alterações, conforme demonstrativo de fls. 61/64.**

Cientificada do Auto de Infração em 26/11/2010, a Associação apresentou, em 28/12/2010, a impugnação de fls. 130/134, acompanhada dos documentos de fls. 135/149, onde contesta a autuação sob os argumentos relatados, a seguir, de forma resumida.

Inicialmente, faz o relato dos fatos e ressalta o caráter social do trabalho por ela desenvolvido.

Diz que as constatações da fiscalização são equivocadas uma vez que a instituição é detentora de todos os títulos de utilidade pública a nível federal, estadual e municipal.

No que toca a não ter a Associação requerido, através de um processo administrativo, a sua isenção junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, diz que trata-se de uma flagrante inconstitucionalidade, já que tal exigência foi regulamentada por decreto e somente lei complementar pode regulamentar isenção. A Associação atende os ditames constitucionais e do CTN.

Declara gozar de imunidade tributária por preencher todas as condições previstas no “artigo 14 da Lei 8.212/91”, assim como nos termos do art. 6º, III, da LC nº 70/91, **na condição de Entidade Beneficente de Assistência Social.**

Diz que o entendimento do STF tem sido no sentido de que na falta de lei complementar que discipline sobre condições a serem preenchidas pelas entidades beneficentes de assistência social para obterem o benefício da imunidade, basta estarem presentes as condições dos artigos 9º e 14º do CTN.

Argumenta que a figura da imunidade é uma desoneração concedida em um texto constitucional, não cabendo ao legislador infraconstitucional impor qualquer condição restritiva ou reduzir de alguma forma o benefício concedido pela Carta Magna.

Esclarece que à época do fato gerador, a entidade tinha apenas três funcionárias em seu quadro de pessoal o que, por si só, não poderia gerar uma multa nessa ordem de valor.

Diz que analisando o cálculo discriminado da multa, verifica-se que houve aplicação de multa sobre multa, o que é defeso pela legislação.

Alega que a entidade atendeu todos os requisitos do artigo 55 da Lei 8.212/91, com as alterações da Lei 9.429/96, **já que é detentora do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, emitido pelo CNSS e do “Registro de Registro de Entidades de Fins Filantrópicos” fornecido pelo CNAS**, o que justifica o benefício.

Argumenta que a obrigação acessória foi cumprida, ou seja, a expedição de GFIP, e que apenas a inserção de um código em outro número, não poderá levar ao arbitramento de multa, já que a melhor interpretação sugere a aplicação do princípio da razoabilidade.

Registra que a autoridade administrativa descumpra sua função quando não aplica a lei ao caso concreto à luz da Constituição e que compete à Administração Pública anular seus próprios atos quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos.

Requer seja acolhida a impugnação na sua totalidade e o cancelamento do débito fiscal reclamado.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

ATO ADMINISTRATIVO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO.

Em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro/2009, nenhuma entidade pode se auto declarar isenta, dispensar-se do pagamento das contribuições previdenciárias, sem o requerimento e a prévia manifestação da Receita Federal do Brasil, ressalvada apenas a comprovação da hipótese de dispensa legalmente prevista. A entidade deverá requerer o reconhecimento da isenção perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil da circunscrição de seu estabelecimento matriz.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA.

As contribuições sociais em atraso, arrecadadas pela Receita Federal do Brasil, estão sujeitas aos acréscimos legais, nos percentuais definidos pela legislação.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP.

Constitui infração à legislação previdenciária, a apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com erros no seu preenchimento.

Cientificada da decisão, em 17/07/2013 (fls. 161/162), a contribuinte, por procuradora habilitada interpôs, em 05/08/2013, recurso voluntário (fls. 163/164), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, alegando, em brevíssima síntese, que preenche todas as condições previstas no art. 55 da Lei nº 8.212/91, bem como o art. 6º, III da LC nº 70/91, na condição de entidade beneficente de assistência social, esclarecendo que a imunidade foi requerida perante o INSS, na forma do § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, possuindo registro no CNAS desde outubro de 2006. Alega ainda que o arbitramento da multa em valor exorbitante irá

prejudicar o cumprimento da missão institucional da AFAM e até levar ao encerramento das atividades aos menores necessitados que precisam ser abrigados em situações excepcionais e temporais. Requer, ao final, a aplicação e deferimento da imunidade por ser entidade beneficente, com a consequente improcedência do auto de infração lavrado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 165/172.

Em 29/01/2024, considerando que a conselheira relatora, Sheila Aires Cartaxo Gomes, deixou de integrar a 5ª Turma Extraordinária desta 2ª Seção, em 05/01/2024, o processo foi enviado para novo sorteio, sendo-me distribuído em 05/02/2024, para prosseguimento do julgamento (fls. 176).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da imunidade/isenção das contribuições previdenciárias – do não preenchimento dos requisitos legais cumulativos:

O litígio recai sobre a incidência das contribuições previdenciárias correspondentes à parte patronal inclusive para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa ao GILRAT, e sobre a remuneração dos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços no período de 01/2006 a 12/2008, e a diferença de acréscimos legais nos recolhimentos feitos em atraso, importando na apuração do crédito tributário, no valor de R\$ 60.440,76, conforme se depreende do AIOP - DEBCAD nº 37.298.782-6, consolidado em 17/11/2010, com ciência da contribuinte em 26/11/2010.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, da análise dos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 153/159) e aliado às informações contidas na autuação e no relatório fiscal da infração (fls. 2/28 e 56/64), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que a Recorrente não trouxe, nesta fase processual, novas alegações contundentes a modificar o julgado – diga-se de passagem, limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, sem contudo comprovar o cumprimento cumulativo dos requisitos necessários ao direito à imunidade/isenção traçados na legislação de

regência e vigente à época, com especial destaque para **apresentação do certificado de Entidade de Assistência Social (CEAS), ao teor do art. 55, II da Lei nº 8.212/91, além de não ter requerido a isenção junto à RFB, como lhe competia** – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto condutor (fls. 156/158), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Inicialmente cabe esclarecer, que a legislação aplica-se ao tempo da ocorrência dos fatos. Até 29/11/2009 esteve vigente o artigo 55 da Lei nº 8.212/1991 e as exigências nele descritas não podem ser substituídas por exigências contidas em legislação posterior. O direito à imunidade/isenção na forma prevista na Lei nº 12.101/2009 somente pode ser operado a partir de sua vigência.

Assim, o art. 232 da Instrução Normativa SRFB nº 971/2009, na redação da IN RFB nº 1.071, de 15/09/2010, estabelece que, **para fatos geradores ocorridos em data anterior a 29/11/2009, data da Lei 12.101/2009, a entidade beneficente de assistência social somente terá direito à imunidade/isenção se atender os requisitos da legislação então vigente, ou seja, os requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91**, e, a partir de 30/11/2009, os requisitos a serem observados são os estabelecidos na Lei 12.101/2009.

O lançamento abrange **o período de 01/2006 a 12/2008**, anterior à Lei 12.101/2009, e, portanto, no qual as entidades beneficentes de assistência social **somente estariam isentas do recolhimento das contribuições previdenciárias se cumprissem cumulativamente os requisitos da legislação em vigor naquele período, qual seja, do art. 55 da Lei 8.212/91**, abaixo transcrito:

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

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

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (g.n)

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

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

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.

§ 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. (g.n)

§ 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.

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo

§ 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.

Conforme se pode constatar da leitura do transcrito dispositivo legal, para gozarem de isenção de contribuições previdenciárias, as Entidades Beneficentes de Assistência Social - EBAS devem atender cumulativamente aos requisitos estampados nos incisos e parágrafos daquele art. 55. Em consequência, **a prova do direito à isenção deve ser feita mediante apresentação de documentos que comprovem o cumulativo preenchimento de todos os requisitos legais**, inclusive de documento que demonstre ter a entidade requerido e obtido deferimento da isenção junto ao INSS/SRFB, na forma do §1º do art. 55 da Lei 8.212/91.

Ou seja, enquanto vigente o art. 55 da Lei nº 8.212/1991, se a interessada reunisse os requisitos exigidos para o benefício, deveria requerer o reconhecimento deste direito. Não o fazendo **não há que se falar em direito à imunidade/isenção neste período**.

De acordo com o relatório fiscal a Associação possui o registro no CNAS deferido em outubro de 2006, **mas não possui o Certificado de Entidade de Assistência Social - CEAS, além de não ter requerido a isenção junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil**.

Assim, a AFAM **não tem direito à isenção prevista no referido artigo, no período 01/2006 a 12/2008, uma vez que, além de não possuir o Certificado de Entidade de Assistência Social - CEAS**, não juntou prova do preenchimento do requisito do §1º do art. 55 da Lei 8.212/91, ou seja, prova de deferimento, pela Administração Tributária, de pedido de isenção.

A entidade argui a inconstitucionalidade da referida exigência dizendo que somente lei complementar pode regulamentar isenção e que atende os ditames constitucionais e do CTN.

Saliente-se, entretanto, que alegações diretas ou indiretas de inconstitucionalidade de leis e decretos, como as trazidas pela impugnante, não podem ser examinadas originariamente no âmbito administrativo, conforme art. 26-A do Decreto 70.235/72.

Todavia, ao contrário do que alega a impugnante, de acordo com a orientação consolidada pelo STF, só é exigível lei complementar quando a Constituição expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria. Quando a Constituição alude genericamente a “lei” para estabelecer princípio de reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, quanto a legislação complementar (decisão liminar da ADI nº 2028-5).

O benefício fiscal exonerativo em debate encontra previsão no §7º do art. 195 da Constituição da República, que dispõe: “*São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.*” (grifei). Portanto, ao tratar do referido benefício a Carta Magna não fez alusão à lei complementar determinando apenas que essas exigências fossem estabelecidas em lei.

Assim, o reconhecimento do direito ao benefício concedido pelo art. 195, §7º da CF, de 1988, requer o cumprimento de diversos requisitos, e a jurisprudência mantém o entendimento da necessidade de satisfação das exigências da Lei nº 8.212, de 1991. Este, inclusive, é o posicionamento das jurisprudências trazidas aos autos pela impugnante.

Portanto, ao contrário do entendimento manifestado na impugnação, **não persiste dúvida quanto à plena legalidade de todas as normas do art. 55 da Lei 8.212, de 1991**. Sensível ao comando constitucional, estipulava esse artigo os requisitos essenciais para obtenção da isenção das contribuições sociais, **os quais, para o período**

de 01/2006 a 12/2008, devem ser atendidos cumulativamente para fruição da imunidade prevista no citado dispositivo constitucional.

A impugnante contesta também o valor da autuação alegando que, à época do fato gerador, a entidade tinha apenas três funcionárias em seu quadro de pessoal. Todavia, de acordo com o Relatório Fiscal, **a apuração da remuneração dos empregados foi feita através das folhas de pagamento e das GFIPs, documentos estes elaborados pela própria empresa.**

Não procede a alegação da impugnante de que houve aplicação de multa sobre multa. Nos critérios para aplicação da penalidade e cálculo de seus valores, foram observadas rigorosamente as disposições legais aplicáveis, indicadas pela autoridade fiscal no auto de infração, **tendo a fiscalização, inclusive, elaborado, para as competências até 11/2008, o comparativo das multas aplicadas em decorrência das alterações introduzidas na Lei 8.212/91 pela MP 449/2008 e a multa vigente antes das referidas alterações, com vista a aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte (fls. 61/64).**

Não tem como ser acolhido, também, o argumento da impugnante de que por ter cumprido com a obrigação acessória de expedição de GFIP, **a inserção de um código em outro número, não poderá levar ao arbitramento de multa**, uma vez que a Lei 8.212/91, na redação vigente na época dos fatos geradores, **prevê em seu artigo 32, inciso IV, §§ 5º e 6º, a aplicação de penalidades pelo preenchimento incorreto da GFIP.**

Finalmente, não se verifica nos autos quaisquer vícios que ensejem a nulidade do trabalho fiscal e do lançamento em tela.

Portanto, restando desatendido o cumprimento dos requisitos cumulativos exigidos à época para motivar o direito à imunidade/isenção à entidade beneficente de assistência social no período autuado, em conformidade com a legislação de regência, bem como ter sido observado as alterações trazidas pela MP nº 449/2008, em relação às multas aplicadas, calhando na espécie a situação mais benéfica à contribuinte, correta a autuação e a decisão recorrida, razão pela qual reconheço a subsistência do crédito tributário exigido.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o auto de infração lavrado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto