



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

Processo nº 10805.722298/2012-42
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.739 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de dezembro de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FUNDAÇÃO DO ABC
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECISÃO LIMINAR DO STF NA ADI N. 2028/DF. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. POSSIBILIDADE DE CANCELAMENTO DE ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Mesmo após a suspensão liminar pelo STF das regras constantes no art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 alterados/incluídos pela Lei n. 9.732/1988, permaneceu a possibilidade de cancelamento da isenção da cota patronal previdenciária/terceiros pela administração tributária, para as entidades que descumprissem os requisitos legais.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REGRAS DE ISENÇÃO. ART. 14 DO CTN.

Não se aplicam às contribuições sociais as regras do art. 14 do Código Tributário Nacional.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. LANÇAMENTO EFETUADO SOB A VIGÊNCIA DA LEI N.º 10.101/2009. RITO PROCEDIMENTAL.

Para os lançamentos efetuados após a vigência da Lei n.º 12.101/2009, o fisco deve verificar se a entidade cumpre os requisitos previstos na legislação vigente na data dos fatos geradores, todavia, adotando o procedimento da lei nova.

Na peça de acusação, portanto, não basta mencionar a inexistência de ato declaratório de isenção ou sua cassação, há a necessidade de que se apresente quais os requisitos legais necessários ao gozo do benefício fiscal deixaram de ser cumpridos.

Para os créditos constituídos na vigência da legislação anterior, aplicam-se os procedimentos ali traçados.

ERRO DE PROCEDIMENTO. VÍCIO FORMAL.

Quando o fisco adota rito procedimental inadequado à legislação vigente na data do lançamento, este merece ser nulificado por vício formal.

COTA PATRONAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. IMPEDIMENTO PARA GOZO DA IMUNIDADE.

Na vigência da MP n.º 446/2008 e Lei n.º 12.101/2009, o descumprimento de obrigações acessórias previstas na legislação tributária impede a fruição da imunidade da cota patronal previdenciária/terceiros.

CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE O VALOR DAS FATURAS RELATIVAS A SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS INTERMEDIADOS POR COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE.

Conforme decisão definitiva do STF, em julgamento com repercussão geral reconhecida, é inconstitucional a contribuição incidente sobre as faturas relativas a serviços prestados por cooperados intermediados por cooperativa de trabalho.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

DECISÕES DEFINITIVAS DO CRPS. REVISÃO PELO CARF. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste a possibilidade legal do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF alterar as decisões definitivas exaradas pelo Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2008 a 30/11/2008

PROCESSOS CONEXOS. AUTUAÇÃO DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL NULIFICADA. NULIDADE DA OBRIGAÇÃO DE DECLARAR AS CONTRIBUIÇÕES APURADAS

Sendo declarada a nulidade do crédito relativo à exigência da obrigação principal, deve seguir o mesmo destino a lavratura decorrente da falta de declaração das contribuições na GFIP.

OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA DECLARAÇÃO DE GFIP. INFRAÇÃO

Apresentar a GFIP sem a totalidade dos fatos geradores de contribuição previdenciária caracteriza infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.

CONFECÇÃO DE FOLHAS DE PAGAMENTO EM DESCONFORMIDADE COM OS PADRÕES NORMATIVOS. INFRAÇÃO.

A elaboração de folhas de pagamento em desconformidade com os padrões estabelecidos pela Administração Tributária caracteriza infração, por descumprimento de obrigação acessória.

AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ NO COMETIMENTO DE INFRAÇÕES. IRRELEVÂNCIA PARA FINS DE APLICAÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO.

A responsabilidade por infração à legislação tributária independe da intenção do agente ou do resultado da conduta.

CORREÇÃO DA INFRAÇÃO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE DE ALEGAÇÃO DE OCORRÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A denúncia espontânea somente pode ser argüida se o sujeito passivo saneou a infração antes de qualquer procedimento fiscalizatório relacionado ao ilícito administrativo praticado.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para: I) anular por vício formal o AI nº 51.004.235-0, para as competências de 05 a 10/2008 e os AI nº 51.004.236-8 e nº 51.004.238-4, estes para o período de 02 a 11/2009; e II) excluir do AI nº 51.004.236-8, para as competências remanescentes, os levantamentos "CO - Cooperativas de Trabalho" e "CO2 - Cooperativas de Trabalho".

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Ronaldo de Lima Macedo, João Victor Ribeiro Aldinucci, Natanael Vieira dos Santos, Marcelo Oliveira, Ronnie Soares Anderson, Kleber Ferreira de Araújo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 05-39.953 de lavra da 9.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Campinas (SP), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir os seguintes Autos de Infração – AI:

a) AI n. 51.004.235-0: aplicação de multa por descumprimento da obrigação acessória de transmitir a GFIP com informações corretas e sem omissões;

b) AI n. 51.004.236-8: exigência das contribuições previdenciárias patronais;

c) AI n. 51.004.238-4: exigência de contribuições para outras entidades ou fundos; e

d) AI n. 51.004.239-2: aplicação de multa por descumprimento da obrigação acessória de preparar as folhas de pagamentos nos padrões estabelecidos pela legislação.

As lavraturas referem-se ao período de 01 a 12/2009 (exceto o AI relativo a falhas na GFIP, este de 05/2008 a 11/2008) e foram cientificadas ao sujeito passivo em 24/08/2012.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, os fatos geradores contemplados nos lançamentos foram as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, além de serviços prestados por cooperados intermediados por cooperativas de trabalho.

Afirma-se que a autuada é uma pessoa jurídica de direito privado, constituída sob a forma de sociedade civil sem fins lucrativos e que se declarava imune ao recolhimento da cota patronal previdenciária.

Segundo o fisco, a Fundação do ABC – FUABC entregou as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP relativas ao período fiscalizado declarando-se devedora apenas das contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, recolhendo os valores que reconheceu devidos.

Informa-se que a autuada perdeu o direito à imunidade das contribuições sociais pelo Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais n. 21.432/002/2003, de 16/12/2003, cuja validade foi atestada pelo Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS mediante o Acórdão n. 3.030/2005, que manteve o cancelamento da imunidade, ao julgar recurso interposto pela FUABC.

De acordo com o fisco, a falta de ato administrativo reconhecendo o benefício fiscal representou desobediência ao § 1.º do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991. Nesse sentido, o enquadramento da autuada como imune foi irregular.

Acrescenta-se que, por força da MP n. 446/2008, o pedido de certificação de entidade beneficente de assistência social efetuado pela FUABC, que se encontrava pendente, foi automaticamente deferido, abrangendo inclusive o período auditado. Ressalta-se ainda que

no período de vigência da referida MP (11/2008 a 01/2009) deixou de haver necessidade de requerimento da imunidade à administração tributária, desde que cumpridos os demais requisitos previstos nesta norma.

Segundo o entendimento da Autoridade Lançadora, após a rejeição da MP n. 446/2008, a partir de 12/02/2009 o art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 recuperou a vigência, sendo novamente exigível para gozo da isenção da cota patronal previdenciária o ato declaratório de isenção.

Asseverou o fisco que, mesmo na vigência da MP n. 446, o gozo do benefício fiscal estava condicionado a inexistência de remuneração a diretores e conselheiros da entidade, exigência esta que não teria sido cumprida pela autuada, conforme dados constantes em folhas de pagamento e nas GFIP exibidas durante o procedimento fiscal.

A auditoria detectou ainda outra desconformidade com regra estabelecidas na MP n. 446, qual seja, o descumprimento de obrigação acessória, posto que a entidade teria deixado de declarar na GFIP e folha de pagamento a remuneração dos segurados relacionados no Anexo IV, bem como, de inserir na GFIP os pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho, fato que motivou autuações por descumprimento de obrigações acessórias.

O crédito tributário relativo às contribuições da empresa foram apurados em razão do incorreto enquadramento como entidade isenta, bem como pela falta de inclusão na GFIP dos seguintes fatos geradores:

- a) a segurados empregados, apuradas pelas FOPAG, documento em que a base de cálculo total era superior à GFIP;
- b) a contribuintes individuais, apuradas por meio da DIRF, cujo montante apresentou-se muito superior ao contido em FOPAG e ao declarado em GFIP; e
- c) pagamentos a cooperativas de trabalho sem qualquer informação em GFIP.

A multa, ressalta-se no relatório fiscal, foi imposta levando-se em consideração as alterações promovidas pela MP n.º 449/2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2009, optando-se pelo valor mais favorável ao sujeito passivo, quando se comparou a multa aplicada com base na legislação vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores e aquela calculada com esteio na norma atual.

O AI referente ao descumprimento da obrigação de declarar todos os fatos geradores na GFIP refere-se ao período de 05 a 11/2008 e decorreu da declaração incorreta da condição de imune; da omissão de remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais, além da falta de declaração das quantias pagas às cooperativas de trabalho.

A apresentação pela autuada de folhas de pagamento sem incluir a totalidade dos segurados contribuintes individuais a seu serviço acarretou na aplicação da multa constante no AI n. 51.004.239-2.

Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais em razão do preenchimento da GFIP com incorreção no "código FPAS", da omissão de fatos geradores em GFIP, bem como da não inclusão de remunerações em FOPAG, condutas que, em tese, constituem os crimes Contra a Ordem Tributária e de Sonegação Fiscal, de acordo com o artigo

art. 1º da Lei nº 8.137, de 27/12/90 e o artigo 337-A, I e III do Código Penal - Decreto-lei nº 2.848, de 07/12/1940 – na redação dada pela Lei nº 9.983, de 14/07/2000, respectivamente.

De acordo com o relatório do acórdão recorrido, a autuada apresentou impugnação tempestiva, aduzindo as seguintes alegações:

“I – DEBCAD 51.004.235-0 (fls. 1337/1383)

Ressalva que foi registrada no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), desde 1974; que recebeu o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) em 1975; que, “... em conformidade com a legislação reguladora da matéria, encontra-se reconhecida como Entidade Filantrópica, motivo pelo qual teria direito à imunidade tributária ...”.

Invoca as disposições constitucionais do parágrafo sétimo do artigo 195, que assegurariam a imunidade, da qual, justamente por ter arrimo na Constituição Federal, somente poderia ser tratada por lei complementar, em face das disposições do inciso II do artigo 146 da magna lei.

Recorre, também, às disposições do artigo 14 do CTN, cuja aplicabilidade no seu caso assegura estar reconhecida e atestada pela jurisprudência.

Neste contexto legislativo, seriam inconstitucionais as disposições do artigo 55 da Lei 8.212/1991 (lei ordinária) que teria acrescentado novas exigências legais à fruição do benefício fiscal.

Sustenta que o cancelamento da isenção teria fulcro nos incisos II, III e IV do artigo 55 da Lei 8.212/1991. Mas, que ao Contribuinte cumpriria o requisito do inciso II e que, em face das alterações introduzidas pela Lei 9.732/1998, as disposições dos incisos III e V, estariam com a eficácia suspensa por decisão do STF (ADIn 2.028-5/DF).

Ainda, como efeito da aludida decisão do STF, “... que suspendeu os efeitos do artigo 1º, na parte em que alterou a redação do artigo 55, inciso III, da Lei nº.8.212/91 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, retirou do INSS o poder de cancelar a isenção se verificado o descumprimento do disposto no artigo 55, da Lei 8.212/91”. O Ato Cancelatório não teria, assim, validade.

Segue, argumentando que a Fundação cumpriria as disposições originais do artigo 55 da Lei 8.212/1991, pois detém títulos de utilidade pública, concedidos pelo Ministério da Justiça e, na época a que se refere o lançamento, pela Municipalidade; é detentora do CEBAS; seu objeto social atende às exigência do inciso III do artigo 55; não remunera seus dirigentes. Aliás, quanto à questão, defende teria se equivocado a Fiscalização, pois as pessoas, apontadas como dirigentes, não integrariam a Diretoria da Fundação (aquelas enumeradas no artigo 22 do Estatuto), e teriam apenas “cargo de direção” nas “unidades mantidas”, o que já teria sido inclusive reconhecido pelo CRPS; aplica integralmente o resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de suas finalidades institucionais.

Destaca que, mesmo com o advento da Lei 12.101/2009, a Fundação permaneceu cumprindo as respectivas exigências legais.

Quanto ao cumprimento das obrigações tributárias acessórias, reconhece a ocorrência de erro em transmissão de GFIP “complementar”, o que teria “apagado” a declaração anteriormente apresentada; tratar-se-ia de “erro formal” e que “... a Fundação do ABC está envidando todos os seus esforços para recuperar a base de dados correta e proceder a sua transmissão à base de dados da RFB, regularizando, portanto, o apontamento apresentado pelo expert auditor”.

Ainda, em relação aos dados que devem ser insertos em GFIP, argumenta que, tendo direito à imunidade, não estaria obrigada a informar em GFIP ou em folhas de pagamentos aqueles feitos a cooperativa de cessão de mão-de-obra.

Mesmo durante o período a que se refere o lançamento, e posteriormente, a Fundação foi detentora do CEBAS.

Sendo o Contribuinte detentor do direito à imunidade, conforme seu entendimento, não haveria irregularidade na utilização do código FPAS 639.

II – DEBCAD 51.004.236-8 (fls. 1420/1463), DEBCAD 51.004.238-4 (fls. 1500/1543) e DEBCAD 51.004.239-2 (fls. 1580/1626)

As Impugnações relativas aos lançamentos DEBCAD 51.004.236-8, DEBCAD 51.004.238-4 e DEBCAD 51.004.239-2 repetem os mesmos argumentos opostos na Impugnação relativa ao lançamento DEBAD 51.004.235-0.”

Na decisão de primeira instância (ver fls. 1.671/1.695), não foram enfrentadas as questões de constitucionalidade invocadas na defesa, alegando o órgão de julgamento que não seria a instância própria para tal discussão.

Foi afastada a alegação de que a ADIN n. 2.028-5 teria influência sobre as conclusões do fisco acerca da perda de isenção da autuada, sob o fundamento de que, uma vez suspensas pelo STF as alterações do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 pela Lei n. 9.732/1998, os dispositivos alterados teriam recuperado a vigência.

Para a DRJ os dispositivos do art. 14 do CTN não seriam aplicáveis às contribuições sociais, posto que expressamente destinado a regular a isenção da espécie tributária “impostos”.

Para verificar a condição de imune da FUABC, o órgão recorrido valeu das disposições da MP n. 446/2008 (período de 01/2009); art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 (período de 02 a 10/2009), e Lei n. 12.101/2009 (período de 11 a 13/2009).

O fundamento do fisco baseado na suposta remuneração de diretores e conselheiros da autuada foi afastado pela DRJ, por entender que não foram juntadas elementos suficientes para a comprovação deste fato.

Para o órgão *a quo*, para o período de vigência do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 a empresa não faria jus a isenção em razão da falta do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS e do requerimento da isenção à administração tributária.

Com relação às competências 01 e 11 a 13/2009, a DRJ entendeu que a entidade não comprovou ter requerido a certificação ao Ministério de sua área de atuação, além de que teria deixado de atender ao requisito relativo ao cumprimento das obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária, em razão de haver omitido fatos geradores de contribuições na GFIP e não ter preparado as folhas de pagamento com todos os segurados a seu serviço.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual, em apertada síntese, alegou que:

a) o Ato Cancelatório de Isenção n. 21.432/002/2203, bem como o Acórdão CRPS n. 3.030/2005 são nulos, posto que fundamentados em total desacordo com entendimento manifestado pelo STF no bojo da ADI n. 2.028/DF;

b) não tendo validade o referido Ato Cancelatório, descaberia para a entidade a obrigação de requerer o benefício, pois o reconhecimento anterior continuaria válido;

c) o CARF deve reconhecer a inconstitucionalidade do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, posto que é matéria já apreciada pelo STF quando julgou a ADI mencionada;

d) foi registrada no Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS em 05/07/1974, tendo recebido o seu primeiro certificado em 27/08/1975;

e) teve regularmente renovado o seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social até o triênio 2008/2010;

f) no que se refere ao triênio 2011/2013, requereu tempestivamente a renovação, nos termos das inovações trazidas pela Lei n. 12.101/2009;

g) sendo reconhecida como entidade filantrópica tem direito à imunidade tributária prevista na Constituição de 1988;

h) a imunidade frente às contribuições sociais é uma limitação ao poder de tributar, assim, as exigências para o gozo do benefício somente poderiam ser estabelecidas mediante lei complementar;

i) de acordo com o STF (RMS n. 22.192-9 – DF), as condições impostas pelo art. 14 do CTN é que devem ser observadas para que uma determinada entidade venha a ser considerada imune ao recolhimento das contribuições;

j) a Lei n.º 8.212/1991, ao exigir requisitos não previstos no CTN, está limitando o alcance da imunidade, sendo, portanto, inconstitucional nesse aspecto;

k) comprova mediante os documentos juntados que atende a todos os requisitos da Lei n.º 8.212/1991;

l) reúne as condições previstas no art. 29 da Lei n. 12.101/2009 para gozo da benesse fiscal prevista no § 7. do art. 195 da Constituição Federal;

m) corrigiu as falhas decorrentes de omissão de fatos geradores em GFIP, assim, merece a aplicação da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN;

n) a utilização do Código FPAS 639 para declaração da GFIP está em consonância com a sua condição de entidade imune, devendo ser declarada improcedente a multa decorrente dessa informação.

Ao final, pede o cancelamento das autuações.

A Turma do CARF resolveu converter o julgamento em diligência mediante a Resolução nº 2401-000.367, de 14/05/2014, fls. 1.864/1.873, na qual o colegiado determinou o retorno dos autos à autoridade lançadora para que esta se manifestasse sobre Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP colacionadas pela recorrente.

Em resposta a determinação do CARF foi exarada a Informação Fiscal de fls. 1.874/1.890, na qual o fisco concluiu que os documentos acostados não eram hábeis a modificar os lançamentos.

Ali a autoridade lançadora esclarece que após o início do procedimento fiscal houve o bloqueio no sistema informatizado para o envio de novas GFIP relativas ao período sob auditoria, de modo a evitar a recepção de declarações após a perda da espontaneidade prevista no art. 138 do CTN. Concluiu que no lançamento fiscal foram apreciadas apenas as GFIP enviadas até a data imediatamente anterior ao início da fiscalização.

Ressalta a auditoria fiscal que as GFIP acostadas com o recurso foram enviadas somente após a ciência dos autos de infração e, ainda assim, não contêm as informações de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Dessa informação fiscal o sujeito passivo não foi cientificado, motivo pelo qual o processo retornou à unidade de origem para cumprimento desse ato processual (ver Resolução nº 2401-000.435, fls. 1.891/1.893)

A ciência requerida deu-se em 13/05/2015, fl. 1.895, não tendo o contribuinte se manifestado no prazo legal.

Assim, retornaram os autos para julgamento no CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Entidades Beneficentes de Assistência Social – isenção da cota patronal previdenciária – legislação aplicável

Abordarei de início uma questão que me parece essencial para o deslinde da contenda sob enfoque, qual seja, a aplicação temporal das regras jurídicas reguladoras do gozo da isenção do recolhimento das contribuições previdenciárias pelas entidades beneficentes de assistência social, restringindo a análise ao período do lançamento, para não ser por demais enfadonho.

Para as contribuições destinadas à Seguridade Social, o legislador constituinte reservou o § 7.º do art. 195, quando pretendeu desonerar as entidades beneficentes de assistência social. Eis o dispositivo:

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 regulamentar esse preceptivo da Carta Magna foi inserido no ordenamento o hoje revogado art. 55 da Lei n. 8.212/1991, o qual regulou a matéria na época da ocorrência de parte dos fatos geradores (01 a 10/2008). Eis o texto:

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 Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

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

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.

§ 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.

(...)

Durante sua vigência, o art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 sofreu algumas alterações, merecendo destaque aquelas promovidas pela Lei n. 9.732/1988, que se deu nos seguintes termos:

Art. 1ª Os arts. 22 e 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passam a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

Art.55.

(...)

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

(...)

§ 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 do -INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo.

§ 5ª Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento.

Contra essas alterações a Confederação Nacional da Saúde, Hospitais, Estabelecimentos e Serviços ajuizou a ADI n. 2.028-5. O STF, por unanimidade, referendou a concessão da medida liminar para suspender, até a decisão final da ação direta, a eficácia do art. 1º, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei nº 8.212, de 24/7/1991, e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º. O mérito desta ADI ainda não teve julgamento, estando os autos conclusos ao Relator Teori Zavascki desde 08/04/2015.

O efeito da suspensão das alterações promovidas pela Lei n. 9.732/1988 foi a restauração da redação original do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991.

Em 10/11/2008 foi publicada a MP n. 446, revogando o art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 e promovendo alterações na sistemática de reconhecimento da isenção das entidades beneficentes de assistência social. Este ato normativo teve curtíssima vigência, uma vez que foi rejeitado pela Câmara dos Deputados em sessão realizada no dia 09/02/2009. Todavia, os atos praticados durante a vigência e com base na MP permanecem válidos, posto que o Congresso Nacional não editou o decreto legislativo previsto § 11 do art. 62 da Constituição Federal.

Revoga a MP n. 446/2008, retorna ao cenário legal o art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, até que em 30/11/2009 foi editada a Lei n. 12.101/2009, dispondo sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e regulando os procedimentos de isenção de contribuições para a Seguridade Social. Esse marco legal sepultou em definitivo o dispositivo da Lei n.º 8.212/1991 que tratava da matéria.

Verifica-se que no período dos lançamentos tiveram vigência o art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 (05 a 10/1998); a MP n. 446/2009 (11/2008 a 01/2009), o art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 (02/2009 a 11/2009) e Lei n.º 12.101/2009 (12/2009).

Feita essa rápida passagem pela legislação que regula a isenção das contribuições, já é possível iniciar a análise da contenda.

Nulidade do Ato Cancelatório de Isenção

A recorrente inaugura a sua peça de inconformismo suscitando a nulidade do Ato Cancelatório de Isenção n. 21.432/002/2003. Alega que, com a suspensão das alterações promovidas pela n. 9.732/1998 pela decisão liminar no bojo da ADI n. 2.028/DF, o INSS estaria impedido de cancelar o benefício fiscal das entidades beneficentes de assistência social.

A nulidade também alcançaria o Acórdão CRPS n. 3.030/2005, que negou provimento ao recurso da entidade autuada contra o Ato Cancelatório de Isenção, uma vez que a decisão teria sido emitida em desconformidade com o entendimento do STF.

Com o entendimento de que à administração estaria vedada a possibilidade de cancelar as imunidades referentes às contribuições sociais, verifica-se que a recorrente defende a tese do direito adquirido incondicional, ou seja, no seu entender, uma vez reconhecido o direito, a imunidade jamais poderia ser cancelada, independentemente do cumprimento pelas entidades dos requisitos legais exigidos para seu funcionamento.

Essa tese há muito foi afastada pelos Tribunais Superiores. A manutenção do direito ao benefício fiscal previsto no § 7.º do art. 195 da Carta Magna é condicionado ao cumprimento dos requisitos previstos na legislação superveniente. Vou me poupar de efetuar

pesquisa sobre essa jurisprudência, aproveitando as transcrições feitas pelo órgão recorrido, as quais passo a apresentar:

STF

EMENTA: RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMUNIDADE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. RENOVAÇÃO PERIÓDICA. CONSTITUCIONALIDADE. DIREITO ADQUIRIDO. INEXISTÊNCIA. OFENSA AOS ARTIGOS 146, II e 195, § 7º DA CB/88. INOCORRÊNCIA.

1. A imunidade das entidades beneficentes de assistência social às contribuições sociais obedece a regime jurídico definido na Constituição.

2. O inciso II do art. 55 da Lei n. 8.212/91 estabelece como uma das condições da isenção tributária das entidades filantrópicas, a exigência de que possuam o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, renovável a cada três anos.

3. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de afirmar a inexistência de direito adquirido a regime jurídico, razão motivo pelo qual não há razão para falar-se em direito à imunidade por prazo indeterminado.

4. A exigência de renovação periódica do CEBAS não ofende os artigos 146, II, e 195, § 7º, da Constituição. Precedente [RE n. 428.815, Relator o Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, DJ de 24.6.05]. 5. Hipótese em que a recorrente não cumpriu os requisitos legais de renovação do certificado. Recurso não provido. (RMS 27093, em branco, STF)

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE ENTIDADE BENEFICENTE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE - CEBAS EMITIDO E PRETENSAMENTE RECEPCIONADO PELO DECRETO-LEI 1.752/1977. DIREITO ADQUIRIDO. ART. 195, § 7º DA CONSTITUIÇÃO. DISCUSSÃO SOBRE O QUADRO FÁTICO. ATENDIMENTO OU NÃO DOS REQUISITOS LEGAIS.

1. Nenhuma imunidade tributária é absoluta, e o reconhecimento da observância aos requisitos legais que ensejam a proteção constitucional dependem da incidência da norma aplicável no momento em que o controle da regularidade é executado, na periodicidade indicada pelo regime de regência.

2. Não há direito adquirido a regime jurídico relativo à imunidade tributária. A concessão de Certificado de Entidade Beneficente - Cebas não imuniza a instituição contra novas verificações ou exigências, nos termos do regime jurídico aplicável no momento em que o controle é efetuado. Relação jurídica de trato sucessivo.

3. O art. 1º, § 1º do Decreto-lei 1.752/1977 não afasta a obrigação de a entidade se adequar a novos regimes jurídicos pertinentes ao reconhecimento dos requisitos que levam à proteção pela imunidade tributária.

4. Não cabe mandado de segurança para discutir a regularidade da entidade beneficente se for necessária dilação probatória. Recurso ordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento. (RMS 26932, em branco, STF)

STJ

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. APLICAÇÃO DE VINTE POR CENTO DA RECEITA BRUTA EM GRATUIDADE. DECRETOS 752/93 E 2.536/98. LEGITIMIDADE DO REQUISITO.

1. A jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de que é legítima a exigência relativa a aplicação de 20% da receita bruta em gratuidade, disciplinada pelos Decretos 752/93 e 2.536/98, para fins de obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas. Precedentes: EDcl no MS 10.893/DF, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 30/3/2009; MS 13.626/DF, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 6/10/2008; EDcl no REsp 733.375/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 12/2/2009; MS 10.595/DF, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Seção, DJ 19/11/2007. 2. Ordem denegada. (MS 200801570298, BENEDITO GONÇALVES, STJ - PRIMEIRA SEÇÃO, 01/07/2009).

PROCESSUAL CIVIL E PREVIDENCIÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. FUNGIBILIDADE. ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. IMUNIDADE. CEBAS. DIREITO ADQUIRIDO. INEXISTÊNCIA. 1. Embargos de Declaração recebidos como Agravo Regimental. Aplicação do princípio da fungibilidade recursal. 2. O STJ firmou entendimento de que: a) inexistente direito adquirido a regime jurídico-fiscal, de modo que a imunidade da contribuição previdenciária patronal assegurada às entidades filantrópicas, prevista no art. 195, § 7º da Constituição, tem sua manutenção subordinada ao atendimento das condições previstas na legislação superveniente; b) é legítima a exigência prevista no art. 3º, VI, do Decreto 2.536/1998, no que se refere à demonstração de aplicação de um mínimo de 20% da receita bruta anual em gratuidade. Precedentes do STJ. 3. Aplicação da Súmula 352/STJ: "A obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) não exime a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes." 4. Agravo Regimental não provido. (EDRESP 200500431080, HERMAN BENJAMIN, STJ - SEGUNDA TURMA, 12/02/2009)

Observe-se que toda a jurisprudência colacionada é posterior à decisão liminar do STF no bojo da ADI n. 2028, o que joga por terra o entendimento de que a

administração tributária estaria impedida de cancelar a isenção das entidades que não cumprissem os requisitos da legislação regulamentadora da matéria.

Outra questão que deve ser sepultada desde já é a possibilidade do CARF cancelar uma decisão do CRPS já transitada em julgado. Embora tenham os processos administrativos fiscais de exigência de contribuições previdenciárias sido transferidos do CRPS para o CARF por força da Lei 11.457/2007, inexistente a possibilidade jurídica de se reabrirem, no órgão de segunda instância atualmente competente, causas que já tenham tido trânsito em julgado no órgão de julgamento do Ministério da Previdência Social.

Inconstitucionalidade da Lei nº 8.212/1991

Alega ainda o sujeito passivo que a regulamentação do § 7.º da Carta Maior por lei ordinária (Lei nº 8.212/1991) seria inconstitucional, haja vista o que dispõe o art. 146, II, também da Constituição.

Para enfrentar essa tese, é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

Sobre esse tema, note-se que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

Além que, ao receber a sanção do Chefe do Poder Executivo, o ato normativo reveste-se da presunção de constitucionalidade, ferindo a lógica jurídica a idéia de que um órgão desse mesmo Poder tivesse a prerrogativa de vir a afastar a aplicação da norma por suposta desconformidade com a Constituição.

O Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, é por demais enfático neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos:

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 do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal; Observe-se que, somente nas hipóteses ressalvadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência.

b) *Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;*

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 1973.*

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF Nº 2

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF¹. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade de lei trazida pela recorrente.

Aplicação do art. 150, VI da CF e art. 14 do CTN

A invocada imunidade da recorrente com base no art. 150, VI, da Constituição Federal não se sustenta. Vejamos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

(...)

Como se pode ver do comando constitucional, a imunidade ali traçada diz respeito apenas aos impostos, que é espécie tributária diferente de contribuição, exação tratada no presente AI.

Na verdade, o desdobramento infraconstitucional do inciso IV do art. 150 da Lei Maior encontra-se na alínea “c” do inciso IV do art. 9.º e no art. 14, ambos do CTN, assim redigidos:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

(...)

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

(...)

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

(...)

Percebe-se que esses dispositivos do CTN têm aplicação restrita à imunidade relacionada aos impostos. Para as contribuições destinadas à Seguridade Social, o legislador constituinte reservou o § 7.º do art. 195 quando pretendeu tratar de imunidade, dispositivo esse que foi regulamentado pelo art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 e hoje é tem regramento ordinário na Lei n.º 12.101/2009.

Portanto, não há de se aferir o direito à imunidade prevista no § 7.º do art. 195 da Carta Magna pelo cumprimento dos requisitos fixados no art. 14 do CTN.

Das desconformidades apontadas pelo fisco

O fisco concluiu que a entidade autuada não faria jus à isenção da cota patronal previdenciária alegando o suposto descumprimento dos seguintes requisitos legais:

- a) falta de ato declaratório de isenção;
- b) remuneração de dirigentes; e
- c) descumprimento de obrigações acessórias.

A motivação decorrente da remuneração paga a diretores e conselheiros foi afastada pela DRJ, que entendeu que o fisco não demonstrou com precisão o fato narrado. Passemos, então, à análise dos outros requisitos supostamente descumpridos.

Há de se ressaltar ainda que a falta do certificado de entidade beneficente de assistência social, embora tenha sido tomado como fundamento no acórdão atacado, deixará de ser tratada nesse voto, posto que não constou das razões invocadas pelo fisco. Essa inovação nos motivos do lançamento não pode ser acatada nesse julgamento, por se caracterizar como claro atropelo ao devido processo legal.

Ausência do ato declaratório de isenção

Ressalvados os casos de direito adquirido, para gozo da imunidade relativa à cota patronal previdenciária, as entidades que cumprissem os requisitos estabelecidos no art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 deveriam requerer o reconhecimento do benefício pela administração tributária. Essa previsão vinha estampada do § 1.º do referido dispositivo.

Essa mesma exigência constava no revogado art. 208 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/2008, nos seguintes termos:

Art.208. A pessoa jurídica de direito privado deve requerer o reconhecimento da isenção ao Instituto Nacional do Seguro Social, em formulário próprio, juntando os seguintes documentos: (Revogado pelo Decreto nº 7.237, de 2010).

Com a revogação do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 pela Lei n. 12.941/2009, não há mais a necessidade de requerimento à Administração Tributária para gozo do benefício. Assim, nos termos do art. 29 da referida Lei, as entidades beneficentes, desde que certificadas, devem apenas cumprir os requisitos ali elencados para passar a usufruir da isenção, que são os seguintes:

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará 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, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;

II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Sucedendo que há fatos geradores contemplados no lançamento cuja ocorrência se deu em período anterior à vigência da Lei n. 12.101/2009, todavia, os lançamentos se deram após esse marco normativo.

Necessário então definir se para lançamento efetuado após a edição da Lei n. 12.101/2009, mas relativo a período anterior a sua vigência, a mera menção à falta de ato declaratório seria motivo suficiente para justificar a exigência de contribuições das entidades que se declaravam beneficiadas pela imunidade tratada no § 7.º do art. 195 da Constituição Federal.

É cediço que a nova disciplina legal causou grande alteração nos procedimentos fiscais, posto que a legislação revogada exigia ao fisco, para efetuar o lançamento baseado na perda da isenção, primeiramente a emissão de informação fiscal demonstrando o descumprimento dos requisitos legais pela entidade, garantindo-se a esta a possibilidade de se contrapor à acusação em primeira e segunda instâncias. A partir da Lei n.º 12.101/2009, a auditoria fiscal, ao constatar a desconformidade da conduta do sujeito passivo com a norma de regência, pode de imediato efetuar o lançamento dos tributos devidos, indicando os dispositivos que teriam sido desrespeitados. É isso que se infere do seu art. 32:

"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."

Essa norma, inegavelmente tem caráter procedimental, uma vez que estabelece os atos a serem seguidos pelo fisco nas fiscalizações das entidades beneficentes de assistência social. Observe-se que a regra em tela não trata dos requisitos materiais necessários à isenção, mas apenas faz referência a esses e traça o procedimento a ser adotado em caso de desvio da norma de direito material.

É oportuno esclarecer que, por se tratar de norma de natureza procedimental, o comando normativo veiculado pelo art. 32 da Lei nº 12.101/ 2009 deve ser aplicado na data da formalização do lançamento. É isso que dispõe o art. 144, § 1º, do CTN:

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

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros."

Não tenho dúvida de que o art. 32 da Lei n.º 12.101/2009 introduziu novo procedimento para o fisco, subsumindo-se inteiramente ao § 1.º do art. 144 do Código Tributário Nacional - CTN, motivo pelo qual deve ser aplicado na data do lançamento, independentemente deste se referir a fatos geradores ocorridos sob os auspícios do regramento jurídico precedente.

A conclusão que se pode extrair dessa interpretação jurídica é que, mesmo para fatos geradores ocorridos na vigência do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, na constituição dos créditos após a sua revogação, o fisco deve lançar mão do procedimento previsto na Lei n.º 12.101/2009, ou seja, deve fundamentar o lançamento com a menção de quais os requisitos normativos necessários à fruição da imunidade deixaram de ser atendidos na data do fato gerador, não sendo suficiente a mera justificativa de que a entidade não teria requerido o benefício à administração tributária.

Tanto isso é verdade que, os processos de pedido de reconhecimento e de cancelamento de isenção ainda pendentes de julgamento deixaram de seguir seu curso normal e passaram a ser devolvidos para as unidades competentes da Administração Tributária, conforme determinação do Decreto n.º 7.237, de 20/07/2010:

"Art. 44. Os pedidos de reconhecimento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados à unidade competente daquele órgão para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção, de acordo com a legislação vigente no momento do fato gerador.

Parágrafo único. Verificado o direito à isenção, certificar-se-á o direito à restituição do valor recolhido desde o protocolo do pedido de isenção até a data de publicação da Lei n.º 12.101, de 2009.

Art. 45. Os processos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados à unidade competente daquele órgão para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei n.º 12.101, de 2009, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.”

Observa-se que o Decreto que regulamentou a Lei n.º 12.101/2009 (posteriormente revogado pelo Decreto n.º 8.242/2014) era enfático ao determinar que os pedidos de reconhecimento de isenção e os processos de cancelamento de isenção submetam-se à nova sistemática de reconhecimento deste benefício fiscal.

Assim, de acordo com o texto regulamentar transcrito, os requisitos para gozo da isenção deverão ser aqueles previstos na legislação vigente à época do fato gerador, todavia, o rito procedimental há de se adequar a novel legislação.

Diante dessas considerações, vejo que andou mal a autoridade lançadora quando, tendo efetuado o lançamento sob a égide da Lei n.º 12.101/2009, adotou, para os fatos geradores ocorridos entre 01 a 10/2008, o procedimento da lei antiga, desrespeitando o § 1.º do art. 144 do CTN.

Essa conclusão encontra-se em consonância com a jurisprudência desta turma de julgamento, como se pode observar dos acórdãos abaixo transcritos:

Acórdão n.º 2402-004.623, de 10/03/2015, Rel. Cons. Ronaldo de Lima Macedo

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

APLICAÇÃO DAS REGRAS PREVISTAS NA LEI 12.101/2009 E NO DECRETO 7.237/2010. POSSIBILIDADE. REGRAS PROCEDIMENTAIS.

A nova Lei 12.101/2009, apesar de revogar o art. 55 da Lei 8.212/1991, estabeleceu que o auto de infração relatará os fatos que demonstram o não atendimento dos requisitos para o gozo da imunidade.

LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS DA AUTUAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO FORMAL. OCORRÊNCIA.

É nulo o lançamento efetuado se não há a demonstração de todos os requisitos determinados na legislação tributária, consignados na Lei 12.101/2009 e no Decreto 7.327/2010.

A motivação por remissão (per relationem ou aliunde), que consiste em se reportar às razões fáticas consignadas na fundamentação de outro documento do Fisco, poderá ser utilizada, desde que não haja previsão expressa na legislação tributária exigindo o relato dos fatos dentro do período do lançamento e no próprio auto de infração. Em outras palavras, os fatos evidenciados pelo Fisco deverão constar no próprio

auto de infração relativo ao período do lançamento, sob pena de configuração da nulidade formal.

Recurso Voluntário Provido.

No mesmo sentido caminhou o Acórdão n.º 2402-003.246, cujo voto vencedor foi redigido pelo Conselheiro Thiago Taborda Simões:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. APRESENTAÇÃO DO CEBAS NÃO ACOMPANHADO DE ATO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO JUNTO AO INSS NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91.

A Recorrente é entidade portadora do CEBAS Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social que sofreu autuação sob o fundamento de que, apesar de reconhecidamente de natureza filantrópica, não atendeu a formalidade prevista no § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, segundo a qual a entidade deveria protocolar pedido de isenção junto ao INSS, a ser apreciado em 30 (trinta) dias e, somente a partir do deferimento, estaria esta alcançada pela isenção.

DISPOSITIVO REVOGADO À ÉPOCA DA AUTUAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 106, II, DO CTN. RETROATIVIDADE DE NORMA SE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE.

O art. 55 da Lei nº 8.212/91, à época da autuação, já se encontrava revogado pela Lei nº 12.101/09. A partir da revogação e com a nova redação dada à matéria em questão, passou-se a desconsiderar a indispensabilidade do requerimento previsto pelo §1º. Apesar de a autoridade fiscal ter justificado a autuação por terem os fatos geradores ocorrido quando da vigência do dispositivo, patente a observância do quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional. Uma vez revogado o dispositivo, ainda que ocorridos supostos fatos geradores quando de sua vigência, se a nova disposição legal for mais favorável ao contribuinte, possível a aplicação retroativa da nova norma.

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

CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE. ATO DECLARATÓRIO. EFEITO EX TUNC.

Analisando a lógica imposta tanto pela previsão constitucional de imunidade quanto pela Lei nº 12.101/09, não se pode chegar a conclusão distinta daquela no sentido de que a concessão do CEBAS é ato meramente declaratório da condição da entidade e, em assim sendo, possua efeitos ex tunc. Neste sentido o Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento.

Cite-se como exemplo o julgamento do REsp nº 768.889/DF, de relatoria do Min. Castro Meira. Assim, considerando o quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional, bem como os efeitos retroativos concedidos ao CEBAS, voto pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para reconhecer que a entidade Recorrente encontrava-se alcançada pela imunidade/isenção de contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Provido.

Como se percebe, o entendimento majoritário desta Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara é de que seja adotada a tese de que, para os créditos constituídos após a edição da Lei n.º 12.101/2009, deve-se observar o rito procedimental ali previsto, não sendo suficiente para fundamentar o lançamento a mera citação de que a entidade não possuía ou teve cassado o ato declaratório de isenção.

Frise-se que esta interpretação refere-se apenas aos procedimentos fiscais levados a efeito após a edição da nova lei, não tratando dos créditos constituídos na vigência do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991.

No caso sob comento, apreciando-se o relatório fiscal, observa-se que a autoridade lançadora mencionou duas desconformidades que impediriam o gozo da imunidade: i) pagamento de remuneração a diretores (período de 01 e 12/2009) e ii) inexistência de ato declaratório, após a perda do benefício pelo Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais n. 21.432/002/2003, de 16/12/2003 (período de 02 a 11/2009).

O suposto descumprimento do inciso I do art. 29 da Lei n.º 12.101/2009 (pagamento de remuneração a membros da diretoria) foi desconsiderado pela DRJ, que entendeu que os fatos narrados na peça de acusação fiscal não foram suficientemente demonstrados.

Verifica-se, assim, que para as competências abrangidas pelo período de vigência do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 (02 a 11/2009) faltou ao fisco mencionar quais os requisitos legais não teriam sido cumpridos, adotando proceder que não se coaduna com a norma legal em vigência que exige a pormenorização dos fatos que excluem do sujeito passivo a imunidade frente às contribuições sociais.

Esse vício, ocasionado por procedimento de fiscalização efetuado com base em legislação revogada para mim é motivo para que se decrete a nulidade do lançamento por defeito no rito da auditoria. A natureza da mácula é tema a ser tratado no tópico seguinte.

Vício formal

Inicialmente, devemos fazer um breve comentário acerca dos elementos que constituem o procedimento de lançamento, para depois tratar das consequências jurídicas advindas de vícios em cada uma das partes que compõem o ato procedimental de constituição do crédito tributário e, por fim, aplicar essa teorização ao caso trazido a lume.

Compõem o ato de lançamento:

a) Requisitos: são as formalidades que integram a substância do ato de lançamento, fazendo parte de sua própria estrutura. São tratados no art. 142 do CTN, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Assim, a descrição do fato gerador, a determinação da base de cálculo, a aplicação da alíquota para obter o valor do tributo e a identificação do sujeito passivo são considerados requisitos do lançamento.

b) Pressupostos: são as formalidades que, malgrado não integrem a estrutura do lançamento, são imprescindíveis para a formação do ato, a exemplo de cientificação do início do procedimento fiscal, intimação para apresentação de documentos, cumprimento de normas internas de Administração Tributária que interferem no cálculo dos consectários legais do crédito, inadequação do procedimento de apuração à legislação de regência e equívoco na citação dos fundamentos legais, etc.

c) Condições: são providências que dão eficácia ao ato de lançamento, que sucedem a realização do mesmo, como é o caso da notificação ao sujeito passivo.

Quando a mácula situa-se nos requisitos do lançamento, deve-se fulminá-lo por vício material, nos casos em que a autoridade julgadora esteja convencida de que efetivamente ocorreu o fato gerador, todavia, tenha verificado a ocorrência de falha na sua descrição, no cálculo do tributo ou na identificação do sujeito passivo.

Ao contrário, os vícios situados nos pressupostos e condições do lançamento pedem o seu saneamento ou a declaração de vício formal, quando a mácula não possa ser afastada. Nessas situações, o ato pode ser refeito, sem alteração nos seus aspectos substanciais, posto que a falha localiza-se em elemento exterior ao lançamento.

Ainda sobre os requisitos do lançamento, para as situações em que as provas colacionadas e a motivação do fisco não trazem o convencimento da ocorrência do fato gerador, posto que o mesmo não restam suficientemente demonstrados pela Autoridade Fiscal, há de se declarar a improcedência do lançamento.

Votemos ao caso concreto. A falha cometida pelo fisco sem dúvida não se deu nos requisitos do lançamento, posto que os fatos geradores, as bases de cálculo as alíquotas e a identificação do sujeito passivo estão apresentados com perfeição.

O vício detectado situa-se em pressuposto do lançamento, referente ao rito procedimental observado na constituição do lançamento, que, fora de dúvida, não se confunde com os requisitos essenciais do crédito tributário.

O fato do fisco, na sua narrativa, haver adotado como motivação para parte do período lançado apenas a inexistência de ato declaratório de isenção, quando deveria, nos termos do procedimento previsto na legislação vigente na data do lançamento, ter mencionado os requisitos legais que teriam sido descumpridos, não afeta o fato gerador, a base de cálculo, as alíquotas ou a identificação do sujeito passivo, tampouco impacta nos próprios requisitos necessários ao gozo da imunidade, que existem independentemente de haver um pronunciamento formal da administração quanto à existência do direito ao benefício fiscal. É certo dizer que este direito não se modifica em razão da análise ser feita mediante solicitação do sujeito passivo ou mediante procedimento de ofício.

Observe-se que aqui os requisitos legais para imunidade são aqueles do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, posto que os fatos geradores ocorreram sob a égide desta legislação, e essas exigências legais não sofrem qualquer interferência em razão do momento da verificação do seu cumprimento. Se houve o cumprimento dos requisitos materiais previstos na lei o direito ao benefício existirá, quer a análise deste direito seja feita previamente por impulso do sujeito passivo, quer seja realizada em ação fiscal.

No meu entender, o vício decorrente de inadequação de procedimento de fiscalização, por não se situar nos requisitos do lançamento, é de natureza formal.

Nesse mesmo caminho, embora com argumentos mais convincentes, trilhou o Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, quando ao relatar o processo no qual foi exarado o Acórdão n.º 2402-004.623, cuja ementa transcrevi acima, lançou as seguintes ponderações:

"Sobre o vício praticado entendo ser o mesmo de natureza formal, pois o Fisco delineou uma motivação instrumental (procedimental e processual) equivocada do contexto legal, ensejando um lançamento que, conquanto identifique a infração imputada, não atende de forma adequada a determinação da sua exigência nos termos da legislação tributário-previdenciária.

De mais a mais, com a declaração de nulidade por vício formal, a situação de fato e de direito que permeia o fato gerador da contribuição previdenciária patronal não se modificará, permanecendo intangível – tanto nos registros contábeis da Recorrente como na legislação aplicável à época de sua ocorrência – os elementos (ou aspectos) que compõem tal fato gerador. Logo, não há que se falar em vício material, já que o vício apontado anteriormente não atinge os elementos substanciais desse fato gerador; em outras palavras o vício evidenciado nos autos não atinge os elementos enumerados no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (g.n.)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Em respeito à regra do art. 173, inciso II, do CTN, ressalto que o Fisco deverá cientificar o sujeito passivo dessa decisão e tomar as devidas providências estampadas na regra retromencionada, que concede ao Fisco um prazo de 5 (cinco) anos, da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulada, por vício formal, o lançamento anterior, para que o crédito seja constituído por meio de lançamento substitutivo.

Código Tributário Nacional (CTN) – Lei 5.172/1966:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. (g.n.)"

Diante do exposto, concluo que, para o período de 02 a 11/2009, os lançamentos relativos à exigência das contribuições previdenciárias e para os terceiros devem ser anulados por vício formal, facultando-se ao fisco, caso conclua pela inexistência do direito à imunidade, a possibilidade de lançar as contribuições, no prazo fixado no inciso II do art. 173 do CTN.

Ocorrência de descumprimento de obrigação acessória

O outro requisito apresentado pelo fisco como não cumprido diz respeito ao descumprimento de obrigações acessórias por parte da entidade autuada. Afirma o fisco que a empresa houvera deixado de declarar na GFIP os pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho e parte da remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, estas últimas também não registradas em folha de pagamento.

Esse requisito não constava do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, todavia, era previsto na MP n. 446, nos seguintes termos:

Art.28.A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará 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, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

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

II- não percebam, seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;

III- aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

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

V- não seja constituída com patrimônio individual ou de sociedade sem caráter beneficente;

VI-apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e à dívida ativa da União, certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e de regularidade em face do Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal - CADIN;

VII- mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada,

em consonância com os princípios contábeis geralmente aceitos e as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

VIII- não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

IX- aplique as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;

X- conserve em boa ordem, pelo prazo de dez anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem como os atos ou operações realizados que venham a modificar sua situação patrimonial;

XI- cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária; e

XII- zele pelo cumprimento de outros requisitos, estabelecidos em lei, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.(grifei)

A Lei 12.101/2009, acima transcrita, prevê esse mesmo requisito.

Assim, o descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação da previdência é motivo para retirar o gozo da isenção para as competências 01, 12 e 13/2009, as quais se encontram dentro do período de vigência, respectivamente, da MP n. 446/2009 e da Lei n. 12.101/2009.

O descumprimento da obrigação de declarar os fatos geradores na GFIP foi confessado pelo sujeito passivo, todavia, alegou que as falhas decorreram de equívoco e que teriam sido saneadas, cabendo nessa situação a aplicação da denúncia espontânea para afastar a infração.

Na situação sob enfoque a infração não deve ser afastada. Primeiro porque independe da intenção do agente a responsabilidade por infrações a legislação tributária, nos termos do art. 136 do CTN. Em segundo lugar, não se está diante da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, uma vez que as GFIP que supostamente corrigiriam as faltas foram apresentadas somente depois de concluído o procedimento fiscal.

Por outro lado, os documentos juntado sequer comprovam a correção da infração. É que ao recurso foram acostados dados das GFIP relativas ao estabelecimento 0005 e as falhas apontadas ocorreram também em outros estabelecimentos como se pode ver dos Discriminativos dos Débitos Apurados.

Com relação as falhas relativas às folhas de pagamento, a empresa também não comprovou o saneamento das mesmas, posto que não foram apresentados documentos hábeis a demonstrar a inclusão das remunerações que deixaram de ser registradas.

De se concluir os descumprimentos de obrigação acessória apontados pelo fisco, não foram corrigidos, consistindo esse fato em desconformidade com o inciso XI do art. 28 da MP n. 446/2009 e inciso VII do art. 29 da Lei n. 12.101/2009, situação que acarreta a suspensão da isenção nas competências em que ocorreu o descumprimento de obrigação acessória.

Nesse sentido, deve-se considerar como procedentes as contribuições lançadas nas competências nas competências 01, 12 e 13/2009, haja vista que nesse período estavam em vigor, respectivamente, a MP n. 446/2008 e a Lei n.º 12.101/2009, as quais exigiam para a manutenção da isenção o cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação tributária.

Ressalva seja feita, todavia, às contribuições sobre as faturas emitidas pelas cooperativas de trabalho. É que devo afastar de ofício possibilidade de se tributar os valores relativos aos pagamentos feitos às cooperativas que prestaram serviços à autuada. É que em sessão plenária realizada em 23/04/2014, o STF, ao decidir sobre o RE n. 595.838, declarou por unanimidade a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991.

AI n. 51.004.235-0

Esta lavratura refere-se apenas às competências 05 a 11/2008 e diz respeito a erros nos campos relacionados aos segurados não informados, no campo FPAS e no campo destinado aos valores pagos a cooperativas.

O entendimento prevalente no CARF é que o lançamento para aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória relativa à GFIP deve ter o mesmo destino daquele lavrado para exigência das contribuições relativas aos mesmos fatos gerados. É que fora de dúvida se a obrigação principal não prospera não há de se exigir a multa por descumprimento da obrigação acessória.

Assim, os resultados dos julgamentos das lavraturas para cobrança das contribuições tem sido aplicados automaticamente nas demandas em que é discutida a exigência de declaração dos fatos geradores correspondentes na GFIP.

Vejam esse julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROCESSOS CONEXOS. O presente auto de infração diz respeito à infringência ao art. 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212/91, por ter o contribuinte apresentado Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social em GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Provido o recurso especial da Fazenda Nacional, no sentido de se afastar a nulidade por vício formal apontada no processo nº 35554.005633/200626. Em virtude da existência de conexão entre os processos, igual sorte merece o presente auto de infração. Foi declarado nulo em virtude da declaração da nulidade, por vício formal, da NFLD (processo nº 35554.005633/200626) que continha os lançamentos referentes aos fatos geradores tidos como não declarados, em decorrência da conexão existente entre o presente auto de infração e a referida NFLD. Provido o recurso especial da Fazenda Nacional, no sentido de se afastar a nulidade por vício formal apontada no processo nº 35554.005633/200626. Em virtude da existência de conexão entre os processos, igual sorte merece o presente auto de infração. Nos termos em que disciplina o art. 49, § 7º do anexo II da Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF, os processos conexos, decorrentes ou reflexos serão distribuídos ao mesmo relator, independentemente de sorteio.

(Acórdão 9202-001.244, Rel Conselheiro Elias Sampaio Freire, 08/02/2011)

Observe-se no caso concreto. A aplicação da multa se deu em grande parte pela declaração supostamente incorreta da condição de imune da autuada (código FPAS) na

GFIP. No processo de exigência das contribuições, ficou decidido que o fisco não teria apontado quais os requisitos que, por não terem sido cumpridos, acarretariam na perda da imunidade da recorrente, por isso o lançamento deve ser nulificado por defeito formal.

Ora se o fisco não conseguiu demonstrar a perda do benefício fiscal no processo principal, o processo reflexo, ou seja, o de aplicação de multa em razão da declaração incorreta da condição de imune, também não pode prosperar, devendo também ser declarado nulo pelo mesmo motivo, qual seja a ocorrência de vício formal.

Observe-se, todavia, que a nulidade somente alcança as infrações relativas ao período de 05 a 10/2008 (vigência do art. 55 da Lei nº 8.212/1991), posto que as infrações ocorridas, posto que no julgamento do processo nº 10805.722297/2012-06 as contribuições relativas à competência 11/2008 foram consideradas procedentes.

Resumindo, a multa constante do AI nº 51.004.235-0 também deve ser declarada nula por vício formal, a exceção da competência 11/2008, que deve ser mantida.

AI nº 51.004.239-2

A falta de inclusão dos contribuintes individuais na folha de pagamento afronta o 32, I, da Lei nº 8.212/1991. Assim não tendo a recorrente trazido aos autos qualquer prova de que inocorreu a conduta apontada pelo fisco, deve-se também declarar procedente esta lavratura.

Conclusão

Voto por conhecer do recurso e por lhe dar provimento parcial para I) anular por vício formal o AI nº 51.004.235-0, para as competências de 05 a 10/2008 e os AI nº 51.004.236-8 e nº 51.004.238-4, estes para o período de 02 a 11/2009 e II) excluir do AI nº 51.004.236-8, para as competências remanescentes, os levantamentos "CO - Cooperativas de Trabalho" e "CO2 - Cooperativas de Trabalho".

Kleber Ferreira de Araújo.