



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.722298/2012-42
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-010.578 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 21 de dezembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDAÇÃO DO ABC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO. IMUNIDADE. COTA PATRONAL. FATOS GERADORES OCORRIDOS NA VIGÊNCIA DO ART. 55 DA LEI 8.212, DE 1991. REQUISITOS. NECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO.

Somente faz jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, os requisitos inscritos na legislação de regência vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, especialmente o § 1º do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, que, expressamente, trata da necessidade de do Ato Declaratório de Isenção Previdenciária para gozo do benefício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Henrique de Oliveira, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Newman de Mattered Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sonia de Queiroz Accioly (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausentes o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pela conselheira Sonia de Queiroz Accioly; e a conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de contribuições previdenciárias patronais e de terceiros, não incluídas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP em face da utilização indevida do código FPAS 639 (destinado a entidades beneficentes de assistência social em gozo de isenção) e por não declaração de fatos geradores na declaração, conforme discriminado a seguir:

- a) a segurados empregados, apuradas pelas folha de pagamento, 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 folha de pagamento e ao declarado em GFIP; e
- c) decorrentes de pagamentos a cooperativas de trabalho, apurados a partir da DIRF, sem informação em GFIP.

Consta também da presente autuação multas por descumprimento de obrigações acessórias i) pela apresentação de declaração a que se refere à Lei nº 8.212/1991, art. 32, inciso IV, com informações incorretas ou omissas; e ii) por elaboração de folhas de pagamento em desacordo com as normas e dos padrões estabelecidos pela RFB, inclusive sem relacionar coletivamente todos os segurados, conforme art. 225, I, § 9º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

O processo em análise, relativo ao período de 01 a 12/2009, é composto pelos seguintes lançamentos fiscais:

- a) AI nº 51.004.235-0: multa por descumprimento da obrigação acessória de transmitir a GFIP com informações corretas e sem omissões;
- b) AI nº 51.004.236-8: exigência das contribuições previdenciárias patronais;
- c) AI nº 51.004.238-4: exigência de contribuições para outras entidades ou fundos; e
- d) AI nº 51.004.239-2: multa por descumprimento da obrigação acessória de preparar as folhas de pagamentos nos padrões estabelecidos pela legislação.

Extrai-se do Relatório Fiscal (fls. 165/184) que a autuada é pessoa jurídica de direito privado, constituída sob a forma de sociedade civil sem fins lucrativos e que se declarava imune ao recolhimento de contribuições previdenciárias patronais e de terceiros. A contribuinte perdeu o direito à imunidade das contribuições sociais por força do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 21-432/002/2003, de 16/12/2003, cuja validade foi atestada pelo Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, mediante Acórdão nº 3.030/2005, que manteve o cancelamento do benefício fiscal, ao julgar recurso interposto pela FUABC.

De acordo com a autoridade autuante, a falta de ato administrativo, no período do lançamento, reconhecendo a imunidade representou desobediência ao § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, motivo pelo qual o enquadramento da Contribuinte como imune foi irregular.

Impugnado o lançamento, as autuações foram mantidas na primeira instância, razão pela qual foi interposto Recurso Voluntário, julgado na sessão plenária de 09/12/2015, prolatando-se o Acórdão n.º **2402-004.739** (fls. 1896/1924), assim ementado:

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, 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.

AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ NO COMETIMENTO DE INFRAÇÕES. IRRELEVÂNCIA PARA FINS DE APLICAÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO. DF CARF MF Fl. 1859

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.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para: I) anular por vício formal o AI n.º 51.004.235-0, para as competências de 05 a 10/2008 e os AI n.º 51.004.236-8 e n.º 51.004.238-4, estes para o período de 02 a 11/2009; e II) excluir do AI n.º 51.004.236-8, para as competências remanescentes, os levantamentos "CO Cooperativas de Trabalho" e "CO2 Cooperativas de Trabalho"

O processo foi encaminhado à PGFN em 08/01/2016 (Despacho de Encaminhamento de fls. 1887 do processo principal 10805.722297/2012-06) e, em 15/02/2016, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 1925/1939 (Despacho de Encaminhamento de fls. 1920 do processo principal 10805.722297/2012-06).

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, admitindo-se a rediscussão da matéria “**retroatividade da Lei 12.101/09 - nulidade por vício formal**”, conforme despacho de 08/04/2016 (fls. 1957 a 1963).

Como paradigma apto a instaurar a divergência foi considerado o Acórdão n.º **2302-003.050**, cuja ementa se transcreve:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

IMUNIDADE. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. VIGÊNCIA DO ART. 55 DA LEI N.º 8.212/1991. INAPLICABILIDADE DO ART. 14 DO CTN.

É rígida a posição do STF do sentido de que, quando a Constituição remete à lei, sem qualificá-la, cuida-se de lei ordinária, pois a lei complementar é sempre requerida expressamente” (Contribuições -Custeio da Seguridade Social. Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 145). Nada impede que a Constituição crie uma regra geral (as limitações constitucionais ao poder de tributar são reguladas por lei complementar) e depois especifique exceções (a regulamentação do art. 195, § 7º, pode ser feita por lei ordinária). Posição adotada pelo STF (Ag. Reg. no RE n.º 428.8150). Precedente da

Câmara Superior (Acórdão n.º 9202-002.420, Processo n.º 13016.000954/2007-70; Relator Conselheiro Elias Sampaio Freire, julgado em 07 de novembro de 2012).

IMUNIDADE. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. NECESSIDADE CUMPRIMENTO REQUISITOS PREVISTOS EM LEI ORDINÁRIA.

As entidades beneficentes que prestam assistência social, inclusive no campo da educação e da saúde, para gozarem da imunidade constante do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, deveriam, à época dos fatos geradores, atender ao rol de exigências determinado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

A isenção, no período anterior à vigência da Lei nº 12.101, de 27/11/2009, devia ser requerida perante o órgão competente, que após a verificação do cumprimento, pela requerente, dos requisitos previstos no art. 55, da Lei 8.212/91, emitia Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias. A fruição da isenção somente tinha início a partir do protocolo do pedido.

IMUNIDADE. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

É condição necessária ao deferimento e à manutenção da imunidade/isenção a entidade não pode possuir débitos em relação às contribuições sociais previstas nos arts. 22 de 23 da Lei nº 8.212/91, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição

LEI 12.101/2009. APLICAÇÃO RETROATIVA. DESNECESSIDADE DE SOLICITAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A lei aplicável é aquela vigente à época da ocorrência dos fatos, em respeito às lições elementares da ciência do Direito e às disposições gerais do ordenamento jurídico, em especial arts. 1º e 2º da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro Decreto-Lei nº 4.657/42 e arts. 105 e 144 do CTN.

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA OU TICKET.

A não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação restringe-se ao seu fornecimento in natura ou à hipótese de inscrição no PAT. A alimentação fornecida em pecúnia ou em ticket sem a devida inscrição no PAT sofre a incidência da contribuição previdenciária. Inteligência do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. EMPRESAS URBANAS. LEGALIDADE.

Dada a sua natureza de contribuição especial de intervenção no domínio econômico, a contribuição social destinada ao INCRA não foi extinta pela Lei nº 8.212/91. Tal contribuição social ostenta caráter de universalidade e sua incidência não está condicionada ao exercício da atividade rural, podendo ser exigida também do empregador urbano, conforme precedentes do STF e do STJ.

Para a matéria em discussão, a Recorrente apresenta as seguintes alegações:

- O acórdão recorrido considerou que se aplica ao caso em exame, de forma retroativa, a Lei nº. 12.101/2009, que, em seu art. 29, suprimiu a exigência do ato declaratório de isenção.

- A Lei nº 12.101/2009 dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e regula, atualmente, os procedimentos de isenção das contribuições para a seguridade social. Além disso, revoga expressamente o art. 55 da Lei 8.212/91, que até então fixava os requisitos legais para a concessão da isenção pleiteada.

- Não se vislumbra no novo regramento qualquer das hipóteses previstas na legislação pátria capazes de ensejar a sua aplicação a fatos geradores pretéritos.

- No tocante à retroação prevista no CTN, deve-se analisar seu art. 106, que excepciona a regra da irretroatividade. O referido dispositivo legal permite a lei voltar-se ao passado, dispensando-se, pois, disposição expressa de lei, nas hipóteses de lei interpretativa e de “*lei mitior*” quanto a infrações ou penalidades.

- Da leitura do dispositivo, vê-se que não há aplicação ao presente caso, pois não estamos diante de lei interpretativa. Também não estamos diante de norma que trata de definição de infração ou de cominação de penalidade.

- A Lei n.º 12.101/2009 estabelece novo procedimento a ser adotado para verificação do cumprimento das condições para a concessão do Certificado das Entidades Beneficentes de Assistência Social – CEBAS, assim como fixa os requisitos para o gozo da isenção das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei 8.212/1991.

- Analisando o teor da referida legislação, constata-se que a norma estabelece condições muito mais gravosas ao contribuinte, tanto no que concerne aos requisitos necessários para a concessão do CEBAS, quanto àqueles essenciais à fruição da isenção.

- O art. 106 do CTN é direito excepcional e, como se sabe, é regra elementar de hermenêutica que as exceções sejam interpretadas restritivamente. Não há como estender a retroatividade benigna a assuntos alheios às sanções tributárias.

- Como não houve expressa disposição da lei, nem lei interpretativa, nem regulação de sanções, não há se falar em retroatividade no caso em exame;

- Na verdade, aplica-se à hipótese o art. 144 do CTN, segundo o qual 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;

- A exceção prevista no § 1º do citado art. 144 do CTN não encontra aplicação ao caso, pois a nova legislação não instituiu qualquer novo critério de apuração ou processo de fiscalização, não ampliou poderes de investigação nem outorgou ao crédito maiores garantias ou privilégios.

- O requerimento da isenção, antes da edição da Lei n.º 12.101/2009, encontrava-se listado pelo art. 55 da Lei 8.212/91 como requisito exigido para a fruição da isenção das contribuições previdenciárias. Logo, ao excluí-lo das condições necessárias ao gozo da isenção, o novo regramento em nada disciplinou o processo de fiscalização ou critério de apuração.

- O art. 32 da Lei n.º 12.101/2009, por sua vez, apenas reflete as consequências imediatas do descumprimento dos requisitos elencados pela nova Lei, que afastou a exigência do requerimento da isenção.

- Não resta outra saída senão aplicar a norma vigente à época dos fatos geradores da exação em litígio, para verificação dos requisitos necessários ao gozo da isenção, qual seja, o art. 55 da Lei 8.212/91, que exige o ato declaratório.

Cientificada do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 27/04/2016 (fl. 1965), a Contribuinte, em 12/05/2016 (fls. 2010), interpôs Recurso Especial (fls. 2010/2049), o qual teve seguimento negado. Na mesma data (fl. 1967), ofereceu Contrarrazões ao RESP da PGFN (fls. 1967/1975), alegando, em síntese, o seguinte:

- Apesar da amplidão dos temas do Termo de Verificação Fiscal, a Fazenda interpôs Recurso Especial ora guerreado, mencionando vagamente que se dirigia aos períodos de

02 a 11/2009, sem contudo indicar a quais Autos de Infração e respectivos Debecad se referiam nem às rubricas contábeis, limitando-se a copiar a ementa do acórdão, que não espelha sua integridade, razão pela qual há de entender-se preclusas as matérias não ventiladas em seu recurso.

- Caso esse recurso seja conhecido e provido, estar-se-á infringindo o RE 636.941/RS do Pretório Excelso, com efeitos de repercussão geral, que decidiu que a isenção contida no art. 195, § 7º da Constituição Federal possui o conteúdo de verdadeira imunidade que fazem jus as entidades que preencherem os requisitos do art. 55, da Lei 8.212/91, na sua redação original, que não exigia certificado de reconhecimento de isenção junto ao INSS.

- O Recurso da Fazenda cinge-se tão só em apresentar o Acórdão n.º 2302-003.050 da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento desse Egrégio CARF, que expressa entendimento diverso do acórdão guerreado, no que diz respeito à aplicação da lei no tempo, onde se utiliza erroneamente o princípio *tempus regit actum* que enuncia que os atos e fatos jurídicos são regidos segundo a lei vigente no momento, expressando o princípio da irretroatividade das leis, não adotado pela atual Constituição.

- O Acórdão divergente trazido à colação é claro: *“ocorre em tais disposições legais somente alcançam fatos geradores ocorridos após a publicação da Lei 12.101, que não é a hipótese dos autos, em que estão sendo cobrados fatos ocorridos anteriormente à publicação da Lei 12.101. Como se sabe, a lei aplicável é aquela vigente à época da ocorrência dos fatos em respeito às lições do ordenamento jurídico pátrio, em especial arts.1º e 2º da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro - Decreto-Lei 4.657/42 9 e art. 144 do CTN”*.

- Já o Acórdão recorrido norteia-se pelos princípios da imediata aplicação das normas processuais e procedimentais (art. 144, § 1º do CTN) e retroatividade da lei benigna (art. 106, II do CTN).

- O conflito das leis no tempo é um dos temas mais árduos do direito, produzindo muitos equívocos, como o Acórdão n.º 2303-003.050 trazido à colação como decisão divergente. Cita doutrina.

- Segundo o art. 59, inciso XXXVI, *“a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”*. A Lei de Introdução ao Código Civil, por sua vez, dispõe em seu art. 6º, *caput*, que *“o lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”*.

- Fica claro que a irretroatividade das leis não foi adotada na nossa Constituição, que tão só ressalvou o respeito ao direito adquirido, cujo ato jurídico perfeito e a coisa julgada não passam de variantes do direito adquirido.

- o art. 144, § 1º do CTN enuncia que se aplica ao lançamento a legislação posterior a do fato gerador se esta tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização.

- no caso concreto, a fiscalização iniciou sua auditoria em 07/11/2011, concluindo os lançamentos e Autos de Infração (que são atos jurídicos perfeitos) em 10/08/2012. Portanto, quando o Fisco iniciou seu ato de lançamento, já era vigente a Lei n.º 12.101/2009, de forma que nenhum ato jurídico perfeito seu foi desrespeitado, posto que todo processo já se achava sob a vigência da Lei 12.101/2009 desde o início do lançamento.

- A jurisprudência da Corte Suprema e de outros Tribunais atestam a aplicação desse princípio. Cita excertos de decisões judiciais.

Ao final, requer que o Recurso Especial da PGFN não seja conhecido, com a manutenção do acórdão recorrido, na parte que lhe foi favorável.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais requisitos necessários à sua admissibilidade, portanto dele conheço.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado diz respeito à “**retroatividade da Lei 12.101/09 - nulidade por vício formal**”.

Examinando-se a decisão recorrida, verifica-se que foram excluídos da apuração os levantamentos relacionados a serviços prestados por contribuintes individuais intermediados por cooperativas de trabalho, em virtude da decisão do Supremo Tribunal Federal no RE n.º 595.838 e, quanto aos valores lançados em razão da perda do direito à imunidade por falta do Ato Declaratório de Isenção, o acórdão recorrido foi dividido em períodos distintos, com decisões diversas para cada um deles, conforme discriminado a seguir:

a) período relativo a fatos geradores ocorrido sob a vigência do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 (01 a 10/2008 e 02 a 11/2009), os autos de infração foram anulados por vício formal; e

b) competências relativas a fatos geradores ocorridos enquanto vigoravam a Medida Provisória N.º 446/2008 e Lei n.º 12/101/2009 (11/2008 a 01/2009, e 12 e 13/2009), os lançamentos foram mantidos.

Em vista disso, a decisão esclarece que os AI registrados pelos Debcad n.º 51.004.236-8 e n.º 51.004.238-4 foram anulados por vício formal somente para o período de 02 a 11/2009. Já o AI relativo ao Debcad n.º 51.004.235-0 foi anulado em relação às competências 05 a 10/2008, em virtude de abranger apenas as competências 05 a 11/2008.

Registre-se que o Auto de Infração por descumprimento da obrigação acessória de preparar as folhas de pagamentos fora dos padrões estabelecidos pela legislação, Debcad n.º 51.004.239-2, foi integralmente mantido pela decisão ordinária.

Assim, em relação à matéria em discussão, a lide restringe-se ao interstício que vai de 02 a 11/2009 para os AI Debcad n.º 51.004.236-8 e n.º 51.004.238-4, e 05/2008 a 10/2008 para o AI Debcad n.º 51.004.239-2.

Ressalte-se ainda, somente para esclarecer dúvidas suscitadas nas contrarrazões, que o presente voto tratará apenas da matéria admitida a rediscussão no despacho de admissibilidade do apelo fazendário, visto que o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais veda à instância especial o julgamento de temas que não tenham sido admitidos em exame prévio pelo presidente da câmara competente.

Por outro lado, no que diz respeito à matéria/período em discussão, a decisão atacada foi no sentido de anular os Autos de Infração porque o colegiado entendeu que, para os créditos relacionados a fatos geradores ocorridos à época em que o art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 encontrava-se vigente, mas constituídos após a edição da Lei n.º 12.101/2009, dever-se-ia observar os procedimentos previstos na norma superveniente, não sendo suficiente para

fundamentar o lançamento o fato de a entidade não possuir o Ato Declaratório de Isenção, referido no § 1º do art. 55 do ato legal revogado. Tal posicionamento é corroborado pelo Sujeito passivo e, por óbvio, contestado pela Nacional, que entende aplicáveis ao caso as regras previstas na lei vigente à época dos fatos geradores da exação em litígio.

Reitere-se que a Contribuinte perdeu o direito à imunidade por força do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 21.432/002/2003, de 16/12/2003, e que a decisão pelo cancelamento do benefício tornou-se definitiva, por força do Acórdão do CRPS nº 3030/2005 (documentos de fls. 185/198).

No caso apreciado, o debate gira em torno da necessidade de a entidade requerer à Administração Tributária o reconhecimento da isenção/imunidade, conforme previsto no § 1º do art. 55 da Lei 8212, *verbis*:

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

[...]

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo **será requerida** ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido. (grifei)

Uma questão que deve ser enfrentada é se as recentes decisões do STF acerca da constitucionalidade das normas que tratam da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Carta Magna de 1988 alcançariam o transcrito § 1º do art. 55 da Lei n. 8.212/1991.

Sobre tal questão, verifica-se que, ao julgar os embargos de declaração nos autos do RE 566.622 (com acórdão publicado em 11/05/2020), o STF fixou o entendimento de que a lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo artigo 195, § 7º, da Constituição, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas, todavia, as normas referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária. Confira-se:

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

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

2. É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001.

3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: “A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF,

especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas". 4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal em acolher parcialmente os embargos de declaração, para, sanando os vícios identificados, i) assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei n.º 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelos arts. 5.º da Lei n.º 9.429/1996 e 3.º da Medida Provisória n.º 2.187-13/2001; e ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao Tema n.º 32 da repercussão geral a seguinte formulação: "A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7.º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas", nos termos do voto da Ministra Redatora para o acórdão e por maioria de votos, vencido o Ministro Marco Aurélio (Relator), em sessão plenária presidida pelo Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata de julgamento. Ausente, justificadamente, o Ministro Celso de Mello. (grifei)

Nesse sentido, tendo a regra inserta no § 1.º do art. 55 da Lei 8.212 inegavelmente caráter de norma de procedimento no interesse do órgão de fiscalização da Administração Tributária, de se concluir que não teve a sua inconstitucionalidade formal declarada pelo Pretório Excelso.

Ademais, em sede de contrarrazões, o Sujeito Passivo aduz que eventual provimento do apelo fazendário implicaria infringência ao RE 636.941, com repercussão geral reconhecida pela Suprema Corte, que decidiu que a isenção prevista no § 7.º do art. 195 da Constituição Federal possui o conteúdo de verdadeira imunidade a que fazem jus as entidades que preencherem os requisitos do art. 55, da Lei 8.212/91, na sua redação original, que não exigiria certificado de reconhecimento de isenção junto ao INSS.

Ocorre que ao revés do que infere a Recorrida, a exigência de requerimento de isenção junto ao órgão de fiscalização tributária, além de se tratar de norma meramente procedimental, é requisito previsto na redação originária da Lei n.º 8.212/1991, ou seja, o RE 636.941 somente corrobora o entendimento esposado acima de que, para o período em discussão, as entidades beneficentes de assistência social somente fazem jus à imunidade se forem portadoras do Ato Declaratório de Isenção.

Outra questão que não pode nos escapar é se as disposições da Lei 12.101/2009 teriam efeitos retroativos, afastando a necessidade de requerimento à Administração para reconhecimento da isenção/imunidade, mesmo para fatos geradores ocorridos antes da sua vigência.

Essa questão resolve-se mediante a exegese das normas do CTN que tratam da aplicação da legislação no tempo.

Com efeito, a Lei 12.101/2009, apesar de haver revogado a norma que exigia o requerimento de isenção à Administração Tributária, não pode ser aplicada a fatos geradores ocorridos antes de sua entrada em vigor, uma vez que não se refere a norma definidora de condutas infracionais (alínea "b" do inciso II do art. 106 do CTN); tampouco criou novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliou os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgou ao crédito maiores garantias ou privilégios (§ 1.º do art. 144 do CTN).

Assim, não tendo havido declaração de inconstitucionalidade formal do § 1.º do art. 55 da Lei n. 8.212, de 1991 pelo STF, deve-se aplicar tal dispositivo aos fatos geradores ocorridos na sua vigência, conforme dicção do art. 144 do CTN.

Nesse sentido, restando claro que a autuada não possuía, à época de ocorrência dos fatos geradores, o Ato Declaratório de Isenção, a decisão recorrida deve ser reformada, afastando-se a nulidade declarada relativamente aos AI n.º 51.004.236-8, n.º 51.004.238-4 e n.º 51.004.239-2.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional ne, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho