



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

**Processo nº** 10830.014952/2010-71  
**Recurso nº** 999.999 Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-004.190 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de novembro de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** REAL SOCIEDADE PORTUGUESA DE BENEFICENCIA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

CONHECIMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO. SUMULA CARF Nº 01

Não se conhece de matéria suscitada em sede de recurso voluntário, a qual seja objeto de demanda judicial. Incidência da Sumula CARF nº 01.

NORMAS GERAIS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTAS. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. NATUREZA JURÍDICA. PENALIDADE. IDENTIDADE.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN), a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso, para aplicação da regra expressa no CTN, deve-se comparar as penalidades sofridas, a(s) antiga(s) em comparação com a(s) determinada(s) pela nova legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I) Por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso quanto ao mérito, nos termos do voto do Relator; I) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, para manter a multa aplicada, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério, Natanael Vieira dos Santos e Manoel Coelho Arruda Júnior, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente. Redator: Marcelo Oliveira.

**Marcelo Oliveira – Presidente e Redator**

Adriano Gonzales Silvério - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), ADRIANO GONZALES SILVERIO, DANIEL MELO MENDES BEZERRA, CLEBERSON ALEX FRIESS, NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração nº 37.241.393-5, o qual exige contribuições previdenciárias, parte da empresa e SAT, incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados, incluindo-se o SAT, bem como a segurados contribuintes individuais no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007.

Aponta o Relatório Fiscal que “foi constatado que em 27/12/2005, a Delegacia da Receita Previdenciária em Campinas-SP havia cancelado a isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei 8.212/91, por infração ao inciso II do artigo 55 da mencionada lei, pelos motivos especificados na Decisão Notificação nº 21.424.4/0007/2005”.

Ainda de acordo com o citado Relatório verificou-se que a associação não possuiu o Registro e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, no período de 01/01/2004 a 31/12/2006, conforme Resolução n. 7 de 03/02/2009.

Ademais, aduz que o sujeito passivo voltou a possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social a partir de 01/01/2007, mas não requereu ao INSS a isenção das contribuições previdenciárias, conforme previsto no parágrafo 1º, do artigo 55 da Lei 8.212/91.

Devidamente intimado, o sujeito passivo apresentou impugnação, a qual, em apertada síntese, sustentou o seguinte: i) preliminarmente, que impetrou, em 01.11.2006, mandado de segurança, que recebeu o nº 0013639-74.2006.403.6105, para discutir a imunidade das contribuições previdenciárias, com base no §7º, do art. 195 da CF/88, sendo necessária a suspensão do presente processo administrativo para evitar decisões conflitantes; ii) no mérito, que é sociedade de assistência social sem fins lucrativos, fundada há mais de 100 anos, cujo principal objetivo é a prática permanente da gratuidade e filantropia e goza da isenção prevista no §7º do artigo 195 da Carta Magna. Sustenta que a renovação do CEBAS para o período de 01/01/2004 a 31/12/2006 foi requerida através do protocolo nº 71010.002644/2003-12, e apesar de não constar da Resolução nº 7/2009, foi automaticamente renovado nos termos do artigo 39, da MP 446/2008 e que não pode se sujeitar ao pagamento do Salário-Educação.

A DRJ de Campinas manteve a autuação em acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007 IMUNIDADE/ISENÇÃO. REQUISITOS. ART. 55 DA LEI Nº 8.212, DE 1991. REQUERIMENTO AO INSS. CEBAS.*

*Para a fruição da imunidade/isenção em relação às contribuições previdenciárias, a entidade deve preencher todos os requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, entre eles ter requerido ao INSS tal benefício e ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.*

*CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.*

*Não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, pois tal competência é exclusiva dos órgãos do Poder Judiciário.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.*

Diante da decisão supra a empresa apresentou recurso voluntário repisando os argumentos suscitados na impugnação.

Por unanimidade dos votos, essa Turma converteu o julgamento em diligência, a fim de que a autoridade fiscal informasse acerca do andamento do processo administrativo que deu origem ao Ato Cancelatório, anexando as decisões e os recursos nele protocolados, bem como intimasse o sujeito passivo para trazer aos autos cópias da petição inicial do mandado de segurança nº 001363974.2006.403.6105, sentença, recursos e acórdãos por ventura existentes.

Cumprida a diligência os autos retornaram a esse CARF para processamento e julgamento.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Adriano Gonzales Silvério

O presente auto de infração possui como fundamento a ausência de recolhimento de contribuições previdenciárias, parte da empresa, incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados, incluindo-se o SAT, bem como a segurados contribuintes individuais no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007, devido ao fato de que a Autuada se classificou como entidade imune.

Segundo consta dos autos, a recorrente teve sua isenção cancelada por descumprir à época, o artigo 55, inciso II, da Lei nº 8.212/91.

Aduz em sede recursal que para o período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006 foi requerida, por meio do protocolo 7101.002644/2003-12, a reconsideração da decisão que teria indeferido a renovação do certificado e que, por força da MP 446/2008 teria sido renovado automaticamente.

A diligência trouxe aos autos as cópias do mandado de segurança nº 001363974.2006.403.6105, cuja petição inicial se encontra às fls. 221-248 do processo administrativo apensado nº 10830.014949/2010-58 e que possui como objeto o reconhecimento da impossibilidade de cobrança da contribuição previdenciária “uma vez que a Impetrante está protegida pela imunidade tributária prevista no artigo 195, §7º da Constituição Federal e cumpre todos os requisitos do artigo 14 do CTN”.

Postulou, ademais, que o Poder Judiciário reconheça a inconstitucionalidade dos artigos 22 e 23 da Lei 8.212/91, bem como do artigo 55, inciso III, §§ 3º, 4º e 5º, também da Lei nº 8.212/91.

Analisando a sentença proferida nesses autos, anexada às fls. 249/257 do processo administrativo apensado nº 10830.014949/2010-58, verifico que a questão relativa ao cumprimento do requisito estampado no artigo 55, inciso II, da Lei 8.212/91 (vigente à época dos fatos), tornou-se matéria controversa no processo, já que, em sede de preliminar, a autoridade apontada como coatora naqueles autos argüiu a ausência de certificado. Destaco os seguintes trechos da r. sentença:

*A razão preliminar invocada pela autoridade impetrada às fls. 262-263 (ausência de CEBAS) é, em verdade, matéria de mérito e com ele será apreciada. Desse modo, não havendo teses preliminares ou prejudiciais, passo diretamente ao mérito da impetração.*

*(...)*

*O que de fato cumpre verificar, portanto, é se a entidade beneficiária de assistência social atende aos requisitos inscritos no artigo 14 do Código Tributário Nacional e no artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, excluídas as modificações promovidas na redação deste último pela Lei nº 9.732/1998.*

*Para o caso dos autos, de uma análise sumária, verifico que falta à impetrante o preenchimento do requisito da apresentação do Certificado ou Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social (artigo 55, inciso II, da Lei nº 8.212/91).”*

Desse modo, na medida em que a discussão do presente caso é a isenção da recorrente e que a questão relativa ao cumprimento do inciso II, do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 (motivo do cancelamento da isenção nesses autos) tornou-se matéria de discussão na esfera judicial, especificamente no referido mandado de segurança, é de rigor aplicar a Súmula CARF nº 01, cuja redação é a seguinte:

**“Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”**

Assim, verificada a identidade de matérias, entendo que, na questão relativa à isenção da recorrente o recurso não pode ser conhecido.

Contudo, no tocante à aplicação da penalidade, segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o artigo 106 do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato “atraso” aqui apurado era punido com multa moratória, consequentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a novel multa moratória, prevista no caput do artigo 35 acima citado.

Incide na espécie a retroatividade prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada na presente autuação ser calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Pelo exposto, voto no sentido de **CONHECER PARCIALMENTE** o recurso voluntário e, na parte conhecida, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35, caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, se mais benéfica ao recorrente.

Adriano Gonzales Silvério - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Redator Designado.

Com todo respeito ao nobre relator, divirjo de sua conclusão quanto à multa, acompanhando suas conclusões nas demais questões.

Em casos como esse – em que a legislação foi alterada, com novos cálculos e forma de aplicação de penalidades – o Código Tributário Nacional (CTN), determina que a legislação deve retroagir.

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

...

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

...

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Portanto, pela determinação do CTN, acima, a administração pública deve verificar, nos lançamentos não definitivamente julgados, se a penalidade determinada na nova legislação é menos severa que a prevista na lei vigente no momento do lançamento.

Para tanto, devemos comparar as penalidades aplicadas antes da alteração legislativa com a imposta atualmente.

A Lei 8.212/1991 trazia a seguinte redação quando tratava de multas:

Lei 8.212/1991:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento:***

*a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:*

*a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*III - para pagamento do crédito **inscrito em Dívida Ativa:***

*a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Com a edição da Medida Provisória 449/2008 ocorreram mudanças na legislação que trata sobre multas, com o surgimento de dois artigos:

Lei 8.212/1991:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

...

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

Lei 9.430/1996:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de **falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata**;*

Ocorre que o nobre relator não comparou as penalidades, antigas e novas, quando os mesmos fatos jurídicos forem verificados pelo Fisco (**falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e declaração inexata**).

O relator comparou, para a aplicação do Art. 106 do CTN, penalidade de multa aplicada em **lançamento de ofício**, com penalidade aplicada quando o sujeito passivo está em mora, sem a existência do lançamento de ofício, e decide, espontaneamente, realizar o pagamento.

Para tanto, na defesa dessa tese, há o argumento que a antiga redação utilizava o termo **multa de mora**.

Lei 8.212/1991:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá **multa de mora**, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento**;*

...

*II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento;*

Esclarecemos aqui que a **multa de lançamento de ofício**, como decorre do próprio termo, pressupõe a atividade da autoridade administrativa que, diante da constatação de descumprimento da lei, pelo contribuinte, apura a infração e lhe aplica as cominações legais.

Em direito tributário, cuida-se da obrigação principal e da obrigação acessória, consoante art. 113 do CTN.

A obrigação principal é obrigação de dar. De entregar dinheiro ao Estado por ter ocorrido o fato gerador do pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária.

A obrigação acessória é obrigação de fazer ou obrigação de não fazer. A legislação tributária estabelece para o contribuinte certas obrigações de fazer alguma coisa (escriturar livros, emitir documentos fiscais etc.): são as prestações positivas de que fala o §2º do art. 113 do CTN. Exige também, em certas situações, que o contribuinte se abstenha de produzir determinados atos (causar embaraço à fiscalização, por exemplo): são as prestações negativas, mencionadas neste mesmo dispositivo legal.

O descumprimento de obrigação principal gera para o Fisco o direito de constituir o crédito tributário correspondente, mediante **lançamento de ofício**. É também fato gerador da cominação de penalidade pecuniária, leia-se multa, sanção decorrente de tal descumprimento.

O descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa, igualmente por meio de **lançamento de ofício**. Na locução do §3º do art. 113 do CTN, este descumprimento de obrigação acessória, isto é, de obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar.

Já a multa de mora não pressupõe a atividade da autoridade administrativa, não têm caráter punitivo e a sua finalidade primordial é desestimular o cumprimento da obrigação fora de prazo. *Ela é devida quando o contribuinte estiver recolhendo espontaneamente um débito vencido.*

Portanto, para a correta aplicação do Art. 106 do CTN, que trata de retroatividade benigna, o Relator deveria verificar as penalidades que o sujeito passivo sofreu na legislação anterior (**créditos incluídos em autuações por descumprimento de obrigação acessória, nos casos de falta de declaração e/ou apresentação de declaração inexata, e por descumprimento de obrigação principal, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento**), com as penalidades determinadas atualmente pelo Art. 35-A da Lei 8.212/1991 (**créditos incluídos em autuações por descumprimento de obrigação acessória, nos casos de falta de declaração e/ou apresentação de declaração inexata, e por descumprimento de obrigação principal, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento**).

Conseqüentemente, dirijo do relator e voto pela negativa de provimento do recurso nesta questão, para a manutenção da multa aplicada, pois o cálculo que irá definir se a legislação atual irá retroagir, ou não, como ocorre de ofício pela autoridade executora do acórdão, só deve ocorrer no momento da execução do julgado, conforme determinado pela legislação atual.

#### CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, acompanho o relator em seu voto, exceto quanto à questão da multa, em que nego provimento ao recurso do sujeito passivo, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira