



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

**Processo n°** 10845.002140/2008-08  
**Recurso n°**  
**Acórdão n°** 2803-01.280 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 07 de fevereiro de 2012  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL DO LITORAL SANTISTA -AELIS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/08/2005

GFIP. LEI n° 11.941/2009. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA.

Apresentar GFIP é dever legal, sendo passível de autuação fiscal o contribuinte que descumprir a lei.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n° 449 de 2008, convertida na Lei n° 11.941/2009, sendo benéfica para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A a Lei n° 8.212/91.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do 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.

**CERTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL**

Devem ser preenchidos todos os requisitos para a concessão ou renovação do certificado de entidade beneficente de assistência social previstos na lei 8.212/1991 e lei 12.101/2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para retificar o valor da multa de ofício em razão da apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, devendo-se aplicar o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte. Ausência Momentânea Conselheiro Gustavo Vettorato.

Processo nº 10845.002140/2008-08  
Acórdão n.º **2803-01.280**

**S2-TE03**  
Fl. 70

---

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Junior, Eduardo de Oliveira.

CÓPIA

## Relatório

### DO LANÇAMENTO

O presente Auto de Infração foi lavrado por infringência ao art. 32, inciso IV, § 5º da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.528/97, c/c art. 225, inciso IV, § 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pelo fato da empresa não informar em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social -GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, competência 03/2000 a 08/2005. Não informou o valor bruto pago às cooperativas de trabalho, fato gerador este descrito no art. 22, inciso IV da Lei n.º 8.212/91, período de 03/2000 a 12/2004, bem como, no período de 06/2003 até 08/2005, informou indevidamente em GFIP o código Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS 639 quando o correto seria FPAS 574, consoante Relatório Fiscal da Infração às fls. 04 dos autos em meio papel. Assim, foi aplicada multa, conforme o art. 32, inciso IV, § 5º da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 9.528/97 c/c art. 284, inciso II do RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, com as atualizações da Portaria MPAS n.º 822/2005. Não há circunstâncias agravantes nem atenuantes.

### DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

A ciência da autuação fiscal se deu em 16/12/2005, fl. 23, inconformado o recorrente apresentou impugnação.

O órgão de primeira instância administrativa fiscal julgou o lançamento procedente, fls. 118 a 134.

### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão em 05/07/2006, fl. 137, inconformado interpôs recurso voluntário em 04/08/2006, fls. 139 a 187, alegando em síntese:

- na referida decisão notificação verifica-se ausência da assinatura da autoridade competente para conferir legalidade ao ato, tornando-o nulo de pleno direito, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72;

- não há exigência do depósito recursal no caso do recorrente pessoa física. É inconcebível se falar na impossibilidade de interposição de recurso administrativo pela pessoa física, co-responsável do lançamento fiscal e integrante dos autos (chamamento realizado pela própria autoridade fiscal quando da lavratura da notificação), vez que a lei de regência da previdência social assim faz menção. Afronta o princípio da ampla defesa e ao direito constitucional de petição na hipótese de negativa de seguimento ao presente recurso;

- resta clara e inconteste a natureza da AELIS enquanto entidade beneficente de assistência social e, por essa condição, imune às contribuições sociais, por força do artigo 195, parágrafo 7º da Constituição da República;

- as exigências constantes do Decreto 2.536, de 1998, *para a concessão e manutenção do CEAS são mais rigorosas do que as exigências para o gozo da imunidade a*

contribuições sociais previstas na Lei 8.212, de 1991, por seu artigo 55, motivo por que o certificado é prova com presunção de legitimidade e veracidade do cumprimento dos requisitos para a imunidade em questão;

- No item 10 da DN que ora se pretende demonstrar equivocidade, a autoridade fiscal julgadora depreende de forma distorcida as informações constantes dos documentos acostados aos autos da impugnação oferecida anteriormente e afirma categoricamente que a AELIS somente fora registrada no CNAS em 4 de maio de 1976 e somente fora reconhecida como de utilidade pública em 2 de outubro de 1981. O próprio Poder Judiciário já reconheceu a AELIS em sua natureza de entidade beneficente de assistência social, imune ao recolhimento das contribuições sociais na sentença proferida nos autos na ação anulatória de débito fiscal n. 2003.34.00.002648-1, ajuizada pela AELIS, atualmente em sede de apelação perante o Tribunal Regional Federal da 1ª Região, na qual foram declaradas nulas as *Notificações Fiscais de Lançamento de Débito* (NFLD), de 31.173.518-6 e 35.173.519-4, referentes às contribuições sociais relativas à cota patronal, visto que foi reconhecido o cumprimento dos requisitos constitucionais e legais para o gozo da imunidade tributária;

- No item 31 da DN, a autoridade fiscal previdenciária mais uma vez se equivoca quando afirma que a AELIS não está amparada pelo "direito adquirido" previsto no parágrafo 1º do artigo 55 da Lei 8.212, de 1991, pelo fato de não haver direito adquirido a uma situação tributária, o que se constata pelos artigos 178 e 179 do CTN. Assim a recorrente, sempre tendo cumprido as exigências legais para o gozo da imunidade, conforme dispõe seu estatuto social norteador do fim ao qual a entidade fora criada, não pode ser autuada pela Administração Pública pelo fato de inexatidão no preenchimento da GFIP, sob pena de contrariedade a mandamento constitucional, ainda mais sob o precedente de que não cumpre os requisitos para gozo de isenção condicionada;

- o preenchimento da GFIP pela AELIS esta de acordo com o que determina a norma previdenciária, já que por se tratar de entidade que goza do benefício da imunidade das contribuições sociais, declara na GFIP o código 639 - *ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL* (em gozo da isenção de contribuições sociais, artigo 55 da Lei 8.212; 1991). Não haveria lógica na declaração do código 574 - *ESTABELECIMENTO DE ENSINO — SOCIEDADE COOPERATIVA* (que explora atividade econômica relacionada neste código - motivo do presente lançamento), vez que a mesma não explora qualquer atividade econômica, o que desvirtuaria, completamente, o seu objetivo institucional previsto no estatuto social, contrariando a sua própria natureza de entidade beneficente de assistência social.

- Por fim, requer a anulação da autuação em razão do flagrante vício formal, haja vista a inobservância das regras de competência determinadas para a decisão e por ser uma instituição imune às contribuições sociais, nos termos do artigo 195, parágrafo 7º da Constituição de República.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, fl. 189, e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual, passo a analisá-lo.

O depósito prévio no valor mínimo de 30% da exigência fiscal como condição para seguimento do recurso voluntário foi declarado inconstitucional pela Súmula Vinculante do STF n.º 21, DOU de 10/11/2009, não sendo mais exigível. Assim, inócua a questão suscitada quanto à exigibilidade de depósito recursal relativo ao recorrente pessoa física ou jurídica.

Verifica-se que a decisão notificação, fls. 118 a 134, possui assinatura da autoridade competente às folhas 134 e confere legalidade ao ato. A Portaria n.º 1.344, de 18 de julho de 2005, que aprovou o Regimento Interno da Secretaria da Receita Previdenciária - SRP, vigente à época da autuação fiscal, dispunha de modo claro em seu artigo 78, inciso I, a competência dos Serviços e Seções de Contencioso Administrativo para julgar defesa contra Notificação Fiscal de Lançamento de Débito e Auto de Infração. No mesmo sentido, a Portaria MPS n.º 520, publicada no DOU de 20/05/2004, que regulava o Contencioso Administrativo Fiscal no âmbito previdenciário, à época da autuação, dispunha em seu art. 4º que incumbia à autoridade julgadora emitir decisão notificação. Destarte, não há que se falar em nulidade da autuação em razão da ausência de assinatura da autoridade competente.

Quanto à natureza da AELIS como entidade beneficente de assistência social, os argumentos apresentados em grau de recurso voluntário já foram apreciados pela autoridade julgadora de primeira instância, no qual acompanho o entendimento, cujo voto transcrevo parcialmente:

*6. A impugnante entende que, pelo fato de desenvolver atividades de filantropia e ser possuidora dos títulos abaixo, já desfrutava do benefício da isenção nos termos da Lei n.º 3.577/59 e seus regulamentos:*

*a) Registro no Conselho Nacional de Assistência Social-CNAS, pelo processo n.º 263.966/74, deferido em sessão realizada no dia 04/05/1976, conforme documento acostado pela empresa, às fls. 104;*

*b) Certificado de Entidade de Assistência Social-CEAS, requerido por meio do processo n.º 252.429/76, concedido em 21/05/1981, com validade para o período de 01/11/1977 a 31/12/1994, conforme documento acima;*

*c) Recadastramento do Registro e Renovação do CEAS, pelo processo n.º 28996.024799/1994-00, deferido pela Resolução CNAS n.º 2161/1996, de 19/12/1996, com validade para o período de 01/01/1995 a 31/12/1997, de acordo com o mesmo documento;*

d) *Título de Utilidade Pública Federal, fornecido por meio de Decreto de 02/10/1981, conforme documento acostado pela impugnante, às fls. 105;*

e) *Título de Utilidade Pública Municipal, fornecido pela Prefeitura Municipal de Santos, por meio da Lei Municipal n.º 1.590 de 05/05/1997, como consta do documento apresentado em sua defesa, às fls. 106.*

7. *Entretanto, analisando a legislação infraconstitucional, anterior à Carta Magna de 1988, relativamente à isenção das entidades de fins filantrópicos, verifica-se que sempre se exigiu o atendimento de certos requisitos para que o favor fiscal fosse concedido e mantido.*

8. *A Lei n.º 3.577, de 4 de julho de 1959, foi a primeira a conceder o favor legal, isentando as entidades de fins filantrópicos da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões, ficando obrigadas a recolher, apenas, a parte devida pelos seus empregados, desde que atendessem aos requisitos estabelecidos no seu art. 1.º:*

- a) *ser entidade de fins filantrópicos;*
- b) *ser reconhecida como de utilidade pública;*
- c) *que os membros de suas diretorias não percebessem remuneração.*

9. *O Decreto nº 1.117, de 1º de junho de 1962, regulamentou a Lei nº 3.577/59 e estipulou nos seus artigos 2.º e 3.º os requisitos indispensáveis para que as instituições pudessem usufruir dos benefícios instituídos por aquela lei:*

- a) *destinarem a totalidade das rendas apuradas ao atendimento gratuito das suas finalidades;*
- b) *que os diretores, sócios ou irmãos não percebam remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios, sob qualquer título;*
- c) *que estejam registradas no Conselho Nacional do Serviço Social;*
- d) *que, no prazo de dois anos, fossem portadoras do título de Utilidade Pública, por meio de Decreto.*

10. *Como se constata das informações trazidas aos autos pela empresa, em sua impugnação, ela só foi registrada no CNAS em 04/05/1976, e somente foi reconhecida como de utilidade pública em 02/10/1981. Logo, não há como ela se intitular entidade isenta das contribuições previstas na Lei n.º 3.577/59, pois ela ainda não atendia a todos os requisitos exigidos nela.*

11. *Em de 1º de setembro de 1977 foi editado o Decreto-Lei n.º 1.572, que revogou a Lei n.º 3.577/59. A partir dessa data a*

isenção deixou de existir para novas entidades de fins filantrópicos, permanecendo o direito, apenas, para a instituição que atendesse às condições do seu art. 1.º:

- a) ser reconhecida como de utilidade pública pelo governo federal até 01/09/1977, a data da publicação do Decreto-Lei;
- b) ser portadora de Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos com validade por prazo indeterminado;
- c) estar isenta da contribuição de previdência devida aos institutos e caixas de aposentadoria e pensões.

12. Assim, novamente a entidade impugnante deixou de atender os requisitos exigidos, pois em 01/09/1977 ainda não era reconhecida como de utilidade pública, ainda não possuía o CEFPE e, tampouco, estava isenta da contribuição de previdência devida aos institutos e caixas de aposentadoria e pensões.

13. Mais adiante, em 24 de janeiro de 1979, por meio do Decreto n.º 83.081, ficou estabelecido que a entidade de fins filantrópicos que, nos termos da Lei n.º 3.577/59 estivesse isenta de contribuições para a Previdência Social em 01/09/1977, data do início da vigência do Decreto-Lei n.º 1.572/77, continuaria a gozar da isenção desde que atendesse aos seguintes requisitos:

- a) possuir título de reconhecimento, pelo governo federal, como de utilidade pública;
- b) possuir certificado de entidade de fins filantrópicos, expedido pelo Conselho Nacional de Serviço Social (CNSS), com validade por prazo indeterminado;
- c) não perceberem seus diretores, sócios ou irmãos remuneração, vantagem ou benefício pelo desempenho das respectivas funções;
- d) destinarem a totalidade das suas rendas ao atendimento gratuito das suas finalidades.

14. O Decreto determinou, ainda, no seu art. 68, que a partir de 1.º de setembro de 1977 o IAPAS não poderia deferir novos pedidos de isenção de contribuições previdenciárias. Dessa forma, a isenção manteve-se **somente** para as instituições filantrópicas que já a possuíam em 1.º de setembro de 1977. A AELIS que, até então, não usufruía daquele benefício, não poderia mais obtê-lo.

15. ...

16. ...

17. ...

18. Portanto, para que ocorra a dispensa da contribuição social com relação às entidades beneficentes de assistência social, a Constituição Federal impôs o atendimento de exigências

*estabelecidas em lei. Trata-se, portanto, de uma isenção condicionada, pois depende de integração normativa para a fixação dos pressupostos a serem observados para o exercício do direito. A isenção frente às contribuições para a previdência social passou a ser prevista no próprio texto constitucional, no § 7.º do artigo 195, como abaixo transcrito, in verbis:*

*“Art. 195*

*§ 7.º.- São isentas de contribuições para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”(Grifo nosso)*

*19. ...*

*20. A entidade, que pretenda usufruir de isenção/imunidade frente às contribuições para a seguridade social, tem o ônus de comprovar o atendimento de requisitos legais, sob pena de contribuir da mesma forma que os demais integrantes da sociedade, por meio do pagamento das contribuições previstas no artigo 195 da Constituição Federal, em atendimento aos princípios da solidariedade e da igualdade.*

*21. A partir da redação do parágrafo 7.º do artigo 195 da CF, que instituiu uma isenção/imunidade condicionada ao atendimento de exigências disciplinadas em lei, grandes discussões doutrinárias e judiciais surgiram a respeito de qual o tipo de norma veicularia as referidas exigências.*

*22.... Alguns entendem que, em razão do disposto no artigo 146, II, da CF, a imunidade trazida pelo texto constitucional necessitaria de lei complementar para regular as exigências, e, neste caso, as exigências a serem atendidas seriam as do artigo 14 do CTN, in verbis:*

*“Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado a 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 n.º 104, de 10.1.2001)*

*// - 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.*

*§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 10 do artigo 90, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.*

*§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 90 são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.”*

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

IV - cobrar imposto sobre: (grifo nosso).

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 LCP n.º 104, de 10.1.2001)

[...]

§1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensam da prática de atos, previstos em lei, assecutoriais do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.”

23. No entanto, entende-se que o artigo 14 do CTN não pode ser aplicado ao caso, pois se refere especificamente à imunidade relativa a **impostos**. Quando foi editado o Código Tributário Nacional, em 1966, não havia a previsão constitucional de imunidade quanto às contribuições sociais, o que havia era a isenção da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensão às entidades de fins filantrópicos, prevista na Lei n.º 3.577, de 04 de julho de 1959. Nessa época, sequer se cogitava de seguridade social, nem se tinha a concepção de entidade beneficente de assistência social como se tem hoje.

24. A regulamentação do parágrafo 7.º do artigo 195 da Constituição Federal foi, por duas vezes, objeto de mandado de injunção. Através do Mandado de Injunção 232/RJ, o Supremo Tribunal Federal julgou em mora o Congresso Nacional em face da não regulamentação da citada norma constitucional, nos termos da ementa abaixo:

*Mandado de injunção. - Legitimidade ativa da requerente para impetrar mandado de injunção por falta de regulamentação do disposto no par. 7. do artigo 195 da Constituição Federal. - Ocorrência, no caso, em face do disposto no artigo 59 do ADCT, de mora, por parte do Congresso, na regulamentação daquele preceito constitucional. Mandado de injunção conhecido, em parte, e, nessa parte, deferido para declarar-se o estado de mora em que se encontra o Congresso Nacional, a fim de que, no prazo de seis meses, adote ele as providências legislativas que se impõem para o cumprimento da obrigação de legislar decorrente do artigo 195, par. 7., da Constituição, sob pena de, vencido esse prazo sem que essa obrigação se cumpra, passar o requerente a gozar da imunidade requerida. (Diário de Justiça, 27.03.1992).*

25. Dessa forma, constata-se que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar que o Congresso Nacional estava em mora na regulamentação do parágrafo 7º do artigo 195 da Constituição

*Federal, sequer admitiu a possibilidade da aplicação do artigo 14 do CTN.*

26. Já, no segundo Mandado de Injunção, de número 616/SP, o Supremo Tribunal Federal julgou, em 25/10/2002, a impetrante carecedora da ação por entender que o parágrafo 7.º do artigo 195 já estava regulamentado pelo artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, como ementa abaixo:

*Ementa: Constitucional. Entidade civil, sem fins lucrativos. Pretende que Lei Complementar disponha sobre a imunidade à tributação de impostos e contribuição para a Seguridade Social, como regulamentação do Art. 195, § 7º da Constituição Federal. A hipótese é de isenção. A matéria já foi regulamentada pelo art. 55 da Lei n.º 8.212/91, com as alterações da Lei 9.732/98. Precedente. Impetrante julgada carecedora da ação. (Diário de Justiça, 25.10.2002)*

27. Sob a égide do entendimento acima, outros doutrinadores entendem que as referidas exigências estão expressas no artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, com abaixo, in 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:*

*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; (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.187-13, de 24.8.01)( grifo nosso)*

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

*IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;*

*V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)*

*§ 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.” (grifo nosso)*

28. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região tem decidido no sentido de que a lei a que se refere o parágrafo 7.º do artigo 195

da Constituição trata-se de lei ordinária, conforme se depreende do seguinte acórdão:

*EMBARGOS INFRINGENTES. IMUNIDADE ARTIGO 195, PARÁGRAFO 7º DA CARTA MAGNA/88. REQUISITOS DO ARTIGO 55 DA LEI N.º 8.212/91. LEI N.º 9732/98.*

- O comando previsto no parágrafo 7º do artigo 195 da CF/88 não exige lei complementar, mas remete à lei ordinária o estabelecimento das exigências legais para a concessão do benefício da imunidade. Precedentes do STF. - Preenchidos os requisitos do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, em sua redação original, configurada está a imunidade de que trata o art. 195, § 7º da Carta Magna de 1988. - Comprovando as autoras serem portadoras de Certificado e Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, resta configurado o preenchimento do requisito de que trata o inciso III, art. 55, da Lei n.º 8.212/91, em face do que dispõe art. 3º, inciso VI, do Decreto n.º 2.356/98. (Tribunal Regional da 4ª Região. Embargos Infringentes em Ação Cível n.º 199804010761217/RS, Diário de Justiça, 12.05.2004). (grifo nosso)

29. ...

30. ...

31. Melhor sorte, também, não assiste à impugnante quando afirma estar amparada pelo "direito adquirido", previsto no parágrafo 1.º do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, pois não existe direito adquirido a uma situação tributária, como se constata pelos artigos 178 e 179 do CTN, **in verbis**:

**"Art. 178 - A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104."** (Redação dada pela Lei Complementar n.º 24, de 7.1.1975) (grifo nosso)

**"Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.** (grifo nosso)

1...1

**§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155."** (grifo nosso)

**"Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os**

*requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora: (grifo nosso)*

*/ - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;*

*II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.*

*Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.”*

*32. Diante das normas acima, conclui-se que quando a isenção não é concedida em caráter geral e com prazo certo, **faz-se necessário que haja requerimento do interessado junto à autoridade competente, onde fará prova de que atenda às condições impostas, sendo que o favor não gera direito adquirido, podendo ser cancelado pela autoridade administrativa que a concedeu sempre que as exigências deixarem de ser atendidas.***

*33. ...*

*34. No caso da isenção relativa às contribuições previdenciárias, trata-se de uma isenção, apenas, condicionada, e, sendo assim, "para ser fruída exige uma contraprestação do beneficiário. Ele é que deve decidir se vale, ou não, a pena fruir desta vantagem. Bastará, para tanto, que preencha, ou não, os requisitos apontados na norma isentiva". (CARRAZZA, 2002, p. 770/771).*

*35. Logo, as exigências estabelecidas no artigo 55 da lei 8.212/91 têm a finalidade de legitimar o gozo da imunidade/isenção frente às contribuições para a seguridade social, assegurando que os seus beneficiários não se vejam prejudicados por uma supressão de contribuição de forma ilegítima, evitando que a isenção seja indevidamente estendida para entidades não abarcadas pela Constituição.*

*36. Para usufruir do favor constitucional da isenção não basta ser reconhecida como entidade beneficente de assistência social e atender a vários dos requisitos necessários para a sua concessão. O parágrafo 1º do art. 55 da Lei n.º 8.212/91 exige que a entidade ingresse com requerimento junto ao INSS **comprovando o efetivo atendimento cumulativo de todas as exigências constantes do artigo 55.** A isenção não é, portanto, automática.*

*37. Cabe aqui citar decisão do TRF da 4ª Região proferida neste sentido:*

*APELAÇÃO CIVIL N.º 1999.04.01.133912-0/RS EMENTA — EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. ENTIDADE FILANTRÓPICA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ISENÇÃO.*

*AUSÊNCIA DE CONDIÇÕES FORMAIS E OPERACIONAIS.  
PEDIDO INDEFERIDO. COMPETÊNCIA. INSS.*

*A isenção das contribuições sociais não é mera decorrência lógica da filantropia. Tem de haver pedido expresso, por parte da entidade filantrópica, junto à Administração, que, verificando o implemento dos requisitos legais específicos, só, então, a concedera. Sentença de procedência reformada. Prosseguimento da execução fiscal. Apelação do INSS conhecida e provida.*

*38. Quanto ao entendimento equivocado da impugnante de que se encontra amparada pelo "direito adquirido" à isenção, previsto no parágrafo 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, há que se esclarecer que tal dispositivo refere-se unicamente ao direito das entidades, que já usufruíam da isenção, não terem que formular novo pedido de isenção ao INSS. Como bem elucida essa questão, temos o Parecer/CJ n.º 2.901/2002, que em seus itens 29 e 36, assim, dispõe:*

*"29. A Lei n.º 8.212, de 1991, quando trouxe de volta a possibilidade de uma entidade beneficente ter o benefício fiscal, assegurou que aquelas que vinham gozando do benefício desde o Decreto-Lei n.º 1.572, de 1977, não precisariam requerer a isenção novamente ao INSS."(grifo nosso).*

*"36. Por outro lado, nenhuma entidade que, depois da Lei de Custeio, reúna todos os documentos e condições do seu art. 55, pode se autodeclarar isenta, dispensar-se do pagamento das contribuições previdenciárias, sem o requerimento e a prévia manifestação do INSS, exceto as que já eram reconhecidamente isentas antes daquela lei." (grifo nosso)*

*39. De qualquer ângulo em que se veja a questão da isenção das entidades beneficentes de assistência social, verifica-se que a entidade em questão não atende os requisitos necessários para a sua fruição. Restou demonstrado que a entidade não atendeu aos requisitos das legislações anteriores e, tampouco, da atual, por não atender ao disposto no inciso II e § 1º do artigo 55 da Lei 8.212/91, respectivamente:*

*a) Não é portadora do CEAS desde 01/01/1998;*

*b) não possui Ato Declaratório, proferido pela autoridade administrativa do INSS, concedendo-lhe a isenção das contribuições previdenciárias patronais.*

*40. Assim, não há que se falar em isenção/imunidade de contribuições previdenciárias e, em não havendo isenção previdenciária, todas as contribuições previdenciárias patronais são devidas e devem ser recolhidas pela entidade.*

*41. Portanto, tem-se que fez por bem a Autoridade Fiscal ao lavrar o Auto-de-Infração em contenda, já que a empresa infringiu dispositivo de lei, qual seja, art. 32, inciso IV, § 5º da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.528/97, c/c art. 225, inciso IV, § 4º do Regulamento da Previdência Social-*

*RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pelo fato de que a empresa não informou nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social-GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, não informando o valor bruto pago às cooperativas de trabalho, fato gerador este descrito no art. 22, inciso IV da Lei n.º 8.212/91, acrescentado pela Lei n.º 9.876/99, bem como ainda a empresa informou indevidamente em GFIP o código Fundo de Previdência e Assistência Social-FPAS 639 (entidade beneficente de assistência social em gozo da isenção de contribuições sociais) quando o correto seria FPAS 574 (estabelecimento de ensino), fato este que omite da GFIP as contribuições dos incisos I, II, III e IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/91 (contribuições patronais). Assim, tem-se que não merecem prevalecer os argumentos da notificada de que o preenchimento da GFIP está de acordo com o que determina a norma previdenciária, alegando que o presente Auto-de-Infração é insubsistente, haja vista o reconhecido direito à imunidade que a entidade detém, estando eivado de nulidade, alegando ainda que corrigiu a falta apurada por meio da realização de GFIP retificadoras e o enquadramento realizado no código FPAS 639 corresponde a sua natureza assistencial, não merecendo prevalecer tais argumentos posto que, conforme explanado acima, não há que se falar em isenção/imunidade de contribuições previdenciárias para a empresa em contenda, bem como ainda não juntou aos autos qualquer documento que comprovasse a correção da falta, como a juntada das GFIPs retificadoras, tendo apenas feito tal alegação no início da peça impugnatória, e, consoante o princípio do ônus da prova, "...alegar e não comprovar vale tanto quanto nada alegar." (Acórdão n.º 07/037/97 da 7ª CAJ do Conselho de Recursos da Previdência Social)." Em consequência, quem não prova o que afirma não pode pretender ser tida como verdade a existência do fato alegado, para fundamento de uma solução que atenda o pedido feito" (in "Vocabulário Jurídico" de Plácido e Silva).*

*42. Há que se ressaltar por fim que o art. 9º, § 1º Portaria MPS n.º 520/04, publicada no DOU de 20/05/2004 e que regula o processo administrativo fiscal previdenciário, (cuja previsão também já se encontrava inserta no art. 16 do Decreto n.º 70.235/72) é bem claro ao dispor que: "§ 1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual...", prevendo apenas como exceção os casos de impossibilidade demonstrada de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, ou refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, prevendo ainda que a juntada de documentos pós a impugnação deve ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, de forma fundamentada, a ocorrência de uma destas condições citadas.*

### CONCLUSÃO

*43. Isto posto, e*

*CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;*

*JULGO procedente a autuação,...*

Na consulta a Entidades Beneficentes de Assistência Social com isenção da contribuição previdenciária no site da Previdência Social ([http://www020.dataprev.gov.br/pls/filantro/filan\\$filan.actionquery](http://www020.dataprev.gov.br/pls/filantro/filan$filan.actionquery), acessado em 27/01/2012 às 22h18min) não consta o nome do contribuinte ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL DO LITORAL SANTISTA -AELIS.

O Supremo Tribunal Federal - STF entende que a Constituição remete à lei ordinária as normas de funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune, devendo ser exigido a renovação periódica do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos (Lei 8.212/91, art. 55) para verificação e reconhecimento pelo Poder Público das exigências que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional. Assim, a exigência de emissão e renovação periódica do certificado mencionado, prevista no art. 55, II, da Lei 8.212/91, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal. São os termos do julgado do STF:

**Processo** - RE-AgR 428815RE-AgR - AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO , **Relator(a)** - SEPÚLVEDA PERTENCE , **Sigla do órgão** - STF

**Decisão** - A Turma negou provimento ao agravo regimental no recurso extraordinário, nos termos do voto do Relator. Unânime. Não participou deste julgamento o Ministro Eros Grau. 1ª Turma, 07.06.2005.

**Descrição** - Acórdãos citados:ADI-1802-MC, RE-93770 (RTJ-102/304) Número de páginas: (10). Análise:(AAC). Revisão:(JBM). Inclusão: 18/07/05, (AAC). ..DSC\_PROCEDENCIA\_GEOGRAFICA: AM - AMAZONAS

**Ementa** - I. Imunidade tributária: entidade filantrópica: CF,arts. 146, II e 195, § 7º: delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária (ADI-MC 1802, 27.8.1998, Pertence, DJ 13.2.2004;RE 93.770, 17.3.81, Soares Muñoz, RTJ 102/304). A Constituição reduz a reserva de lei complementar da regra constitucional ao que diga respeito "aos lindes da imunidade", à demarcação do objeto material da vedação constitucional de tributar; mas remete à lei ordinária "as normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune". II. Imunidade tributária: entidade declarada de fins filantrópicos e de utilidade pública: Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos: exigência de renovação periódica (L.8.212,de 1991,art. 55). Sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei 8.212/91.

Às entidades filantrópicas que preteiam a isenção das contribuições previdenciárias patronais cabe o cumprimento cumulativo de todos os requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91, inclusive seu parágrafo 1º, para que possam usufruir da isenção pleiteada. A outorga ou a permanência no gozo da isenção está sujeita a verificação do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, e é precária, temporária, e não definitiva. Este é o entendimento da Primeira Turma do STJ abaixo transcrito:

**Processo:** RESP 200201186907RESP - RECURSO ESPECIAL – 463335 , **Relator(a):** LUIZ FUX , **Sigla do órgão:** STJ , **Órgão julgador:** PRIMEIRA TURMA , **Fonte:** DJ DATA:17/12/2004 PG:00419 RSTJ VOL.:00198 PG:00128

**Ementa:** TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ENTIDADE FILANTRÓPICA. ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. CONDICIONAMENTO AOS REQUISITOS LEGAIS. RECURSO ESPECIAL. 1. Se o contribuinte não deu cumprimento ao comando do artigo 55, § 1º, da Lei 8.212/91 em relação aos exercícios de 1997/1998 não reveste a qualidade de "isento" devendo, pois, pagar as contribuições sociais inadimplidas. 2. Às entidades cabe o cumprimento cumulativo de todos os requisitos legais para que possam usufruir da isenção pleiteada. É do conhecimento médio de quem trilha a seara do direito tributário que, relativamente às regras de isenção, a interpretação deve ser literal nos termos do artigo 111 do CTN. Saliente-se, outrossim, a precariedade da "isenção" sob comento, ou seja, a entidade encontra-se sujeita à verificação pelo INSS, do cumprimento de todas as condições legais necessárias à outorga ou permanência no gozo da isenção. 3. In casu, a recorrida, no período em que as contribuições lhe foram cobradas, não se encontrava amparada pela isenção em face do não-cumprimento do requisito inserto no artigo 55, § 1º, da Lei 8.212/91. 4. Recurso especial provido.

**Data da Decisão:** 16/12/2003 , **Data da Publicação:** 17/12/2004

Deste modo, não havendo deferimento de pedido de isenção das contribuições previdenciárias patronais pelo INSS, o contribuinte não joga desses direitos, devendo recolher as contribuições não adimplidas.

A lei 12.101, de 27 de novembro de 2009, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social, regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social, e revogou o art. 55 da lei 8.212/91, estabelece que os pedidos de concessão ou de renovação dos certificados serão apreciados no âmbito dos Ministérios da Saúde, da Educação e do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (art. 21). Deve atender os seguintes requisitos (art. 29):

*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.*

A lei 12.101/2009, também dispõe que a entidade beneficente de assistência social tem direito à isenção das contribuições sociais a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendidos todos os requisitos constantes da lei em epígrafe (art. 31). Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos legais, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB 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 (art. 32). Considerar-se-á automaticamente suspenso o direito à isenção das contribuições previdenciárias patronais durante o período em que se constatar o descumprimento dos requisitos legais da concessão, devendo o lançamento correspondente ter como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa (art. 32, § 1º).

Constata-se da redação da lei 12.101/2009 que somente as entidades beneficente de assistência social, reconhecidas legalmente, teriam direitos à isenção das contribuições previdenciárias patronais. O contribuinte não demonstrou nos autos ter preenchido todos os requisitos legais, tampouco, comprovou ser possuidor do certificado de

entidade beneficente de assistência social. Assim, não pode utilizar nas suas declarações de GFIP código de Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS 639 (entidade beneficente de assistência social em gozo da isenção de contribuições sociais). Não havendo o reconhecimento legal da entidade pelo ente público, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB é competente para lavrar o auto de infração relativo às contribuições previdenciárias não adimplidas. Desta forma, correta a autuação fiscal lavrada contra o contribuinte.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 115, todos do CTN, com a descrição da infração e dispositivo legal infringido, o valor da multa aplicada e sua fundamentação legal, período apurado, relatório fiscal da infração e da aplicação da multa, a Instrução para o Contribuinte – IPC; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante, e demais informações constantes das folhas 01 a 23, bem como, lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o artigo 33 da Lei n.º 8.212/91. A empresa infringiu o art. 32, inciso IV, § 5º da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.528/97, c/c art. 225, inciso IV, § 4º do RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pelo fato de não informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, em especial, o valor bruto pago às cooperativas de trabalho, descrito no art. 22, inciso IV da Lei n.º 8.212/91, acrescentado pela Lei n.º 9.876/99, bem como, informou indevidamente em GFIP o código FPAS 639 (entidade beneficente de assistência social em gozo da isenção de contribuições sociais) sem a comprovação de preencher os requisitos legais e possuir o certificado de entidade beneficente de assistência social, omitindo em GFIP as contribuições dos incisos I, II, III e IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/91 (contribuições patronais).

#### RETROATIVIDADE BENIGNA

Quanto à multa aplicada na autuação fiscal em epígrafe, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN.

As multas em GFIP foram alteradas pela Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, sendo mais benéficas para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A a Lei n.º 8.212, nestas palavras:

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e*

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.*

*§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-*

*apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.*

Desse modo, resta evidenciado, que a conduta de apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do artigo 32 da Lei n.º 8.212 de 1991. Agora, com a Lei n.º 11.941/2009, a tipificação passou a ser: “apresentar a GFIP com incorreções ou omissões”, com multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso em debate não há dúvida de que o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN é plenamente aplicável.

### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso, para retificar o valor da multa de ofício em razão da apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, devendo-se aplicar o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima

Processo nº 10845.002140/2008-08  
Acórdão n.º **2803-01.280**

**S2-TE03**  
Fl. 88

---

CÓPIA