



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

Processo n° 10935.002467/2007-81
Recurso n° 260.993 Voluntário
Acórdão n° **2302-003.391 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de setembro de 2014
Matéria SUSPENSÃO DE ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ASSOCIAÇÃO DE PAIS E AMIGOS DOS EXCEPCIONAIS DE NOVA AURORA - APAE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO.

Perde o direito à isenção de contribuições previdenciárias de que trata o §7º do art. 195 da CF/88 a Entidade Beneficente de Assistência Social que deixar de atender a qualquer dos requisitos arrolados nos incisos I a V do art. 55 da Lei nº 8.212/91, desde a data em que deixar de atendê-los, consignada no respectivo Ato Cancelatório, ficando tal entidade, desde então, sujeita ao recolhimento integral das contribuições previdenciárias previstas nos artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212/91, até que novo pedido de isenção de contribuições previdenciárias lhe seja deferido.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. LEI Nº 12.101/2009.

O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela Entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendidos, cumulativamente, todos os requisitos essenciais previstos nos incisos I a VIII do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual,

salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação previdenciária, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito da Recorrente à isenção de contribuições previdenciárias de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212/91, a contar da data da publicação da Lei nº 12.101/2009, no caso de a Certificação da Interessada ter sido concedida antes de 30/11/2009, ou da data da publicação da concessão de sua certificação pela autoridade competente, no caso exclusivo de esta ter ocorrido após 30 de novembro de 2009.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Fábio Pallaretti Calcini e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007.

Trata-se de Cancelamento da Isenção de Contribuições Previdenciárias, nos termos do Ofício nº 14.421/191/2007, de 02/04/2007, a fl. 140, visando ao cancelamento da isenção de contribuições sociais previdenciárias usufruída pela Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais de Nova Aurora, tendo em vista o descumprimento do requisito previsto no inciso V do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, c.c. art. 206, V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, conforme Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 002/2008/SAORT/DRF/CASCADEL/PR a fl. 268, com efeitos retroativos a 1º de junho de 1998.

A entidade, em 19/04/2007, protocolizou Defesa a fls. 150/165, a qual foi encaminhada à DRJ Curitiba, nos termos do Despacho 45.143.030.00, a fl. 263, conforme procedimento à época dos fatos em destaque.

Com a redefinição da competência para julgamento da Defesa, foram os Autos encaminhados à DRF em CascadeL/PR, cuja Seção de Orientação e Análise Tributária emitiu Decisão Administrativa a fls. 266/267, mantendo a decisão de Cancelamento da Isenção a partir de 01/06/1998, e determinando a emissão do respectivo Ato Cancelatório de Isenção.

Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 002/2008/SAORT/DRF/CASCADEL/PR a fl. 268, com efeitos retroativos a 1º de junho de 1998.

A entidade houve-se por cientificada do aludido Ato Cancelatório, em 08/02/2008, mediante o Ofício nº 064/2008/DRF/CCV/SAORT, conforme Aviso de Recebimento a fl. 270.

A entidade encaminhou o recurso voluntário protocolizado no Comprot nº 10935.002078/2008-37, inicialmente via fac-símile na data 07/03/2008, requerendo a manutenção da isenção da cota patronal, forte no argumento de estarem satisfeitos todos os requisitos previstos na lei.

Ocorre, todavia, que durante o aguardo do julgamento do Recurso Voluntário no âmbito do CARF, a legislação regente da matéria “isenção das contribuições previdenciárias” foi alterada, passando a vigorar a Lei nº 12.101/2009, que revogou o art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Regulamentando a matéria, o art. 45 do Decreto nº 7.237/2010 determinou que os processos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados, em curso no âmbito do Ministério da Fazenda, fossem encaminhados à unidade competente daquele órgão para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei nº 12.101/2009, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.

Nesse contexto, tendo em consideração o comando inscrito no art. 45 do Decreto nº 7.237/2010, foram os autos encaminhados à unidade da Receita Federal do Brasil competente, para a verificação do cumprimento dos requisitos da isenção conforme estabelecido no art. 32 da Lei nº 12.101/2009, conforme Despacho nº 2302-00.137 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, a fls. 251/252.

Em atendimento ao Despacho suso referido, a Seção de Fiscalização – SAFIS da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cascavel/PR emitiu Informação Fiscal a fls. 289/290, pugnando, ao fim, pela concessão do benefício da isenção das contribuições patronais previdenciárias.

Neste contexto, retornam os autos a esta Turma de Julgamento do CARF para a apreciação do Recurso Voluntário.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 08/02/2008. Tendo sido o Recurso Voluntário apresentado em 07/03/2008, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

2.1. DA CONCESSÃO DE ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Ilumine-se, inicialmente, que no Direito Tributário vigora o princípio *tempus regit actum*, conforme expressamente estatuído pelo art. 144 do CTN, de modo que o lançamento tributário é regido pela lei vigente à data de ocorrência do fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Nessa perspectiva, dispõe o código tributário, *ad litteram*, que o fato de a norma tributária haver sido revogada, ou modificada, após a ocorrência concreta do fato

jurígeno imponible, não se constitui motivo legítimo, tampouco jurídico, para se desconstituir o crédito tributário correspondente.

Código Tributário Nacional - CTN

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

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

§2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Como é cediço, poucas coisas em Direito configuram-se como absolutas, e esta, com efeito, não foge à regra geral da relativismo, sendo excepcionada, dentre outras hipóteses, nos casos em que legislação posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

De fato, a Lei nº 12.101/2009 estabeleceu, além de novas normas de direito material tributário, também normas de cunho procedimental que instituíram novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando dessarte os poderes de investigação das autoridades administrativas, bem como outorgando ao crédito tributário maiores garantias ou privilégios.

Assim, dessai da inteligência do art. 144 do CTN a irretroatividade das normas de direito material, ressalvados os casos previstos no art. 106 do próprio *codex*. Contudo, por força da norma inscrita no §1º do art. 144 acima citado, é de se observar a retroatividade das normas procedimentais que hajam instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Aprime-se que o estabelecimento de requisitos para a concessão de isenção configura-se matéria de direito material, e não de direito procedimental, razão pela qual não de ser observados, no presente caso, os requisitos vigentes à data dos fatos geradores, *in casu*, art. 55 da Lei nº 8.212/91 até 09/11/2008; MP 446/2008 até 10/02/2009; art. 55 da Lei nº 8.212/91 até 29/11/2009, e Lei nº 12.101/2009 a contar de 30 de novembro de 2009.

No caso em debate, a Fiscalização constatou o descumprimento do requisito previsto no inciso V do art. 55 da Lei nº 8.212/91, sendo por tal razão, no rito fixado pela norma vigente à data dos fatos geradores, instaurado Processo Administrativo Fiscal adrede, do qual resultou a emissão do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 002/2008/SAORT/DRF/CASCADEL/PR, a fl. 268, com efeitos retroativos a 1º de junho de 1998.

A Informação fiscal que propôs a revogação da isenção apoiou-se no fato de a Entidade ter se desviado de sua finalidade, ao contratar agentes de saúde e de combate a dengue para prestar serviços ao Município, resultando no descumprimento do inciso V do art. 55 da Lei 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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: (Revogado pela Lei nº 12.101/2009)

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; (Revogado pela Lei nº 12.101/2009)

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; (Revogado pela Lei nº 12.101/2009)

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Revogado pela Lei nº 12.101/2009)

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título; (Revogado pela Lei nº 12.101/2009)

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 nº 9.528/97). (Revogado pela Lei nº 12.101/2009)

§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. (Revogado pela Lei nº 12.101/2009)

§2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção. (Revogado pela Lei nº 12.101/2009)

§3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Revogado pela Lei nº 12.101/2009)

§4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Revogado pela Lei nº 12.101/2009)

§5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Revogado pela Lei nº 12.101/2009)

§6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição. (Revogado pela Lei nº 12.101/2009)

Informação fiscal da Seção de Fiscalização – SAFIS da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cascavel/PR, a fls. 289/290, em cotejo com os Ofícios nº 094/2013, a fls. 294/295 e Ofício nº 761/2013 – GAB, a fl. 297, dá conta de que o desvio de finalidade apurado pela Fiscalização perdurou até a competência de novembro/2005, inclusive, quando teria se encerrado o convênio relativo aos agentes de saúde.

Com efeito, no período em que se apurou a contratação de agentes de saúde e de combate a dengue para a prestação de serviços ao Município, o art. 2º do estatuto da entidade consignava ser a APAE de Nova Aurora uma “*sociedade civil, filantrópica de caráter cultural, assistencial e educacional, sem fins lucrativos, com duração indeterminada, tendo sede em Nova Aurora, Estado do Paraná e foro em Formosa do Oeste, Estado do Paraná*”.

Não resta dúvida que a entidade em apreço desvirtuou-se da sua finalidade institucional de promover a assistência social beneficente, ao proceder às contratações de agentes comunitários de saúde, remunerados com verbas públicas repassadas à entidade, para a prestação de serviços ao município no período de junho/98 até novembro/2005.

Corroborando entendimento da Autoridade de 1ª Instância, as atividades dos profissionais de saúde contratados pela Recorrente são típicas do Poder Público e deveriam ter sido por este contratados e remunerados, suportando o ente público contratante as obrigações tributárias e previdenciárias decorrentes de tal prestação remunerada de serviços.

Nas circunstâncias em que se deu tal contratação, verificou-se, de fato, uma transferência objetiva dos encargos previdenciários a cargo do município de Nova Aurora para a entidade em realce, beneficiando-se o Município do benefício da isenção de contribuições previdenciárias de que gozava a Recorrente, em flagrante prejuízo da Autarquia Previdenciária.

O artifício acima descrito representou, com efeito, a fruição indireta pelo Município de isenção de contribuições previdenciárias da qual não tinha direito.

Conforme expressamente previsto no §7º do art. 195 da CF/88, a isenção de contribuições previdenciárias é restrita às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei, não sendo extensiva a órgãos públicos, os quais possuem imunidades específicas e diversas assinaladas no próprio corpo Constitucional.

Constituição Federal de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

A imunidade da cota patronal prevista no art. 195, §7º, da CF/88 são exclusivas de instituições e organizações desvinculadas do governo, sem fins lucrativos, que mantêm atividades voltadas à assistência social, beneficiando menores, idosos, excepcionais ou pessoas comprovadamente desprovidas de recursos financeiros, não se prestando ao acobertamento de atividades da responsabilidade e encargo de outras instituições, empresas, nem mesmo de órgãos públicos, que não gozam do benefício fiscal em tela.

Diante de tal quadro, restando confirmado o descumprimento objetivo do requisito essencial previsto no inciso V do art. 55 da Lei nº 8.212/91, não há como impedir a incidência do preceito inscrito no §4º do citado art. 55 da Lei de Custeio da Seguridade Social, que impõe, taxativamente, o cancelamento da isenção.

Cabe registrar que o Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 002/2008/SAORT/DRF/CASCAVEL/PR declarou cancelada a isenção das contribuições previdenciárias em foco por infração não somente ao requisito inscrito no inciso V, como também, por descumprimento das exigências previstas nos incisos II e III, todos do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Deve ser observado que o §4º do art. 55 aqui em debate trata de *CANCELAMENTO* do benefício da isenção, e não de suspensão de tal benesse fiscal, de maneira que, mesmo após corrigidas as eventuais infrações aos requisitos legais, a condição de *NÃO BENEFICIÁRIO* se mantém indefinidamente, até que a entidade interessada demonstre e comprove, novamente, perante a Autarquia Previdenciária Federal, que atende, cumulativamente, a todos os requisitos arrolados nos incisos I a V do citado art. 55, e ainda, que formalize requerimento de isenção, conforme previsto no §1º do mencionado dispositivo legal.

Diante de tais contingências, após a Interessada haver eventualmente corrigido as faltas que motivaram o cancelamento da isenção, havendo a Entidade reunido todos os documentos aptos a satisfazer cumulativamente aos requisitos elencados no art. 55 da Lei nº 8.212/91, deveria ela, estando na regência de tal Regime Jurídico, ter requerido ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, a declaração do direito à fruição da isenção ora em foco, que teria o prazo de 30 (trinta) dias para examinar a documentação apresentada pelo Requerente e despachar o pedido mediante a emissão do correspondente Ato Declaratório, a teor do §1º do Dispositivo Legal ora em trato.

Note-se que no Regime Jurídico estatuído pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, a mera obtenção de toda a documentação que satisfaça cumulativamente aos requisitos legais para a obtenção da isenção de contribuições previdenciárias não implica o direito automático à plena fruição de tal Benefício Fiscal, porquanto o §1º do aludido Dispositivo de Lei determina, taxativamente, que o interessado tem que requerer a Isenção ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, que tem o prazo de 30 dias para despachar o pedido.

Compulsando os autos, entretanto, não logramos deparar com qualquer indício de prova material de que o requerimento de que trata o §1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91 tenha sido formulado pela Entidade ao Instituto Nacional do Seguro Social.

Nessa vertente, até a data da publicação da MP nº 446/2008, 10 de novembro de 2008, há que se reconhecer que a entidade Recorrente não goza do benefício de isenção previsto no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Acontece, entretanto, que aos dez dias do mês de novembro de 2008 houve-se por publicada a MP nº 446/2008, cujo art. 30 dispôs que o direito à isenção das contribuições sociais poderia ser exercido pela entidade a contar da data da sua certificação pela autoridade competente, desde que atendidas as disposições previstas nos seus artigos 28 e

29.

Medida Provisória nº 446, de 07 de novembro de 2008

CAPÍTULO III

DA ISENÇÃO

Seção I

Dos Requisitos

Art. 28. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Art. 29. A isenção de que trata esta Medida Provisória não se estende a entidade com personalidade jurídica própria constituída e mantida pela entidade à qual a isenção foi concedida.

Seção II
Da Concessão e do Cancelamento

Art. 30. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da sua certificação pela autoridade competente, desde que atendidas as disposições da Seção I deste Capítulo.

Art. 31. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não-atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

§1º O lançamento terá como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa.

§2º O disposto neste artigo obedecerá ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Art. 36. Os pedidos de concessão originária de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social que não tenham sido objeto de julgamento pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS até a data de publicação desta Medida Provisória serão remetidos ao Ministério responsável, de acordo com a área de atuação da entidade, que os julgará, nos termos da legislação em vigor à época do requerimento.

§1º Caso a entidade requerente atue em mais de uma das áreas abrangidas por esta Medida Provisória, o pedido será remetido ao Ministério responsável pela área de atuação preponderante da entidade.

*§2º Das decisões proferidas nos termos do **caput**, que sejam favoráveis às entidades, não caberá recurso.*

*§3º Das decisões de indeferimento, proferidas com base no **caput**, caberá recurso, sem efeito suspensivo, no prazo de dez dias, dirigido ao Ministro de Estado responsável pela área de atuação da entidade.*

§4º Fica a entidade obrigada a oferecer todas as informações necessárias à análise do pedido, nos termos do art. 60 da Lei nº 9.784/99.

Art. 37. Os pedidos de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social protocolizados, que ainda não tenham sido objeto de julgamento por parte do CNAS até a data de publicação desta Medida Provisória, consideram-se deferidos.

*Parágrafo único. As representações em curso no CNAS propostas pelo Poder Executivo em face da renovação referida no **caput** ficam prejudicadas, inclusive em relação a períodos anteriores.*

Art. 38. Fica extinto o recurso, em tramitação até a data de publicação desta Medida Provisória, relativo a pedido de renovação ou de concessão originária de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social deferido pelo CNAS.

Art. 39. Os pedidos de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social indeferidos pelo CNAS, que sejam objeto de pedido de reconsideração ou de recurso pendentes de julgamento até a data de publicação desta Medida Provisória, consideram-se deferidos.

Art. 40. A concessão originária deferida na forma do art. 36 será reconhecida como certificação da entidade para efeitos da isenção de que trata esta Medida Provisória, desde que atendidos os demais requisitos nela previstos.

Conforme disposto no texto da MP nº 446/2008, no período em que vigeu a citada Medida Provisória, o exercício do direito à isenção em exame não mais dependia de requerimento ao INSS, podendo ser fruído automaticamente a contar da certificação pela autoridade competente, e, cumulativamente, desde que atendidos os requisitos fixados nos incisos I a XII do art. 28 da MP nº 446/2008.

Compulsando os autos, todavia, logramos localizar tão somente os seguintes Certificados de Entidade Beneficente de Assistência Social:

- a) CEBAS com validade de 16/02/2005 até 15/02/2008, a fl. 259. Ou seja, com validade expirada ainda na vigência do art. 55 da Lei nº 8.212/91.
- b) CEBAS com validade de 15/02/2002 até 14/02/2005, a fl. 261.
- c) CEBAS com validade de 15/02/1999 até 14/02/2002, a fl. 168.
- d) CEBAS com validade de 12/02/1996 até 12/02/1999, a fl. 50.

Não sei se por deficiência deste subscritor ou se por inexistência nos autos, não se houve por localizado no corpo do vertente Processo Administrativo Fiscal Certificação válida para o período posterior à data de 15 de fevereiro de 2008, tampouco qualquer indício de prova documental de que a Interessada tenha, eventualmente, protocolizado requerimento de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Mas não é só. Há mais.

O art. 28 da MP nº 449/2008 estatui como requisito essencial para o gozo da isenção de contribuições previdenciárias que a Entidade Beneficente de Assistência Social interessada cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária.

Ocorre, todavia, que em 27 de março de 2007 houve-se por lavrado o Auto de Infração de Obrigação Acessória nº 37.063.813-0, CFL 38, por descumprimento de obrigação acessória prevista nos §§ 2º e 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, em razão de a entidade ter deixado de apresentar todos os documentos do Relatório Circunstanciado de Atividades relativos aos exercícios abaixo:

- RELATÓRIO DE ATIVIDADES DO EXERCÍCIO DE 2002, cujo prazo para entrega esgotou-se em 30/04/2003: estão em falta os documentos previstos na Instrução Normativa INSS/DC n. 66, de 10/05/2002, artigo 12, inciso II, inciso IV, inciso V, inciso VI, inciso VII, inciso IX e inciso

XI (parcial – Demonstração de Mutação do Patrimônio e notas explicativas);

- RELATÓRIO DE ATIVIDADES DO EXERCÍCIO DE 2003 - cujo prazo para entrega esgotou-se em 30/04/2004: Estão em falta os documentos previstos na Instrução Normativa INSS/DC n. 100, de 18/12/2003, Art. 318, inciso IV, V e VI (parcial - Demonstração de Mutação do Patrimônio Líquido e Notas Explicativas);
- RELATÓRIO DE ATIVIDADES DO EXERCÍCIO DE 2004 - Cujo prazo para entrega esgotou-se em 30/04/2005: Estão em falta os documentos previstos na Instrução Normativa INSS/DC n. 100, de 18 de dezembro de 2003, Artigo 318, inciso IV, inciso V e Inciso VI (parcial - Demonstração de Mutação do patrimônio Líquido e Notas Explicativas);
- RELATÓRIO DE ATIVIDADES DO EXERCÍCIO DE 2005 - Cujo prazo para entrega esgotou-se em 30/04/2006: Estão em falta os documentos previstos na Instrução Normativa SRP n. 03, de 14/07/2005, Art. 310, inciso IV, inciso V e inciso VI (parcial - Demonstração de Mutação do Patrimônio e notas explicativas).

Nessa esteira, não restando comprovado o cumprimento dos requisitos essenciais para o exercício à isenção das contribuições previdenciárias em tela, há que se reconhecer que, no período de vigência efêmera da MP nº 446/2008, não se houve por alterada a situação jurídica da Recorrente ora em estudo, permanecendo, portanto, à calva de qualquer direito à fruição da isenção em debate.

Por derradeiro, em 30 de novembro de 2009 houve-se por publicada a Lei nº 12.101/2009, cujo art. 31, reprisando os termos do art. 30 da MP nº 446/2008, também dispôs que o direito à isenção das contribuições sociais poderia ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendidas as disposições previstas nos seus artigos 29 e 30.

Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009

Art. 31. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto na Seção I deste Capítulo.

Neste momento, invocamos à apreciação as constatações apuradas pela Seção de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cascavel, a fls. 289/290, datada de 06 de novembro de 2013, cujo item 10 consigna, *ad litteris et verbis*:

“10. Ademais, após breve verificação dos documentos da entidade, não foram encontrados outros fatos após 2006, que indiquem o não atendimento de algum requisito previsto para ter direito à isenção, segundo as normas atuais previstas na Lei nº 12.101/2009. Dessa forma, salvo melhor juízo, faz jus ao

benefício da isenção das contribuições patronais previdenciária”.

“Mas pau que bate em Chico bate em Francisco !!!” (ditado popular)

Assentado que os documentos públicos gozam presunção *iuris tantum* de veracidade, e tendo o Auditor Fiscal, nos termos consignados na Informação Fiscal a fls. 289/290, constatado o pleno atendimento, pela Interessada, de todos os requisitos previstos na Lei nº 12.101/2009 para a fruição da isenção em palco, havendo, inclusive, pugnado pelo reconhecimento do direito à isenção pleiteada, insta, nesse contexto, acompanhar a pugna da Seção de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cascavel.

De todo o exposto, voto no sentido da manutenção do cancelamento da isenção de contribuições previdenciárias no período de 1º de junho de 1998 até 30 de novembro de 2009, exclusive, data de vigência da Lei nº 12.101/2009, nos termos estampados no Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 002/2008/SAORT/DRF/CASCADEL/PR, a fl. 268, e pelo reconhecimento do direito à fruição direito à isenção das contribuições sociais a contar da data da publicação da Lei nº 12.101/2009, no caso de a Certificação da Interessada ter sido concedida antes de 30/11/2009, ou da data da concessão de sua certificação pela autoridade competente, no caso exclusivo de esta ter ocorrido após 30 de novembro de 2009.

2.2. DA PRODUÇÃO ULTERIOR DE PROVAS

A legislação tributária que rege o Processo Administrativo Fiscal aponta que o *forum* apropriado para a contradita aos termos do lançamento concentra-se na fase processual da impugnação, cujo oferecimento instaura a fase litigiosa do procedimento.

No âmbito do Ministério da Fazenda, a disciplina da matéria em relevo foi confiada ao Decreto nº 70.235/72, cujo art. 16 assinala, categoricamente, que o instrumento de bloqueio deve consignar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância, as razões e as provas que possuir. Mas não pára por aí: Impõe ao impugnante o ônus de instruir a peça de defesa com todas as provas documentais, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo em momento futuro, ressalvadas, excepcionalmente, as hipóteses taxativamente arroladas em seu parágrafo primeiro.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**; (Redação dada pela Lei nº 8.748/93) (grifos nossos)*

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748/93)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

§1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748/93)

§2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748/93)

§3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748/93)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532/97) (grifos nossos)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

§5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532/97) (grifos nossos)

§6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532/97) (grifos nossos)

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748/93) (grifos nossos)*

Avulta, nesse panorama jurídico, que o Recorrente não tem que protestar pela produção de provas documentais no processo administrativo fiscal. Tem sim, por disposição legal, que produzir as provas de seu direito, de forma concentrada, já em sede de impugnação, colacionadas juntamente na peça de defesa, sob pena de preclusão.

Nos termos expressos da lei, a juntada de novos documentos no Processo Administrativo Fiscal depende de requerimento da parte interessada à autoridade julgadora do lançamento ou do recurso, mediante petição escrita na qual reste demonstrado, com fundamentos idôneos e comprovados, a impossibilidade de sua apresentação no momento próprio e oportuno, por motivo de força maior, ou que os documentos se refiram a fato ou a direito superveniente, ou ainda, que se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, pesando em desfavor do Recorrente o ônus da devida comprovação.

Diante de tal panorama, após o oferecimento da impugnação, a juntada de novos documentos há que ser requerida não ao Órgão Julgador de 1ª Instância, mas, sim, ao Órgão que irá apreciar e julgar o recurso eventualmente interposto, *in casu*, ao CARF, se se tratar de Recurso Voluntário, ou à CSRF, nas hipóteses de Recurso Especial, repousando aos ombros do Peticionante o encargo processual de demonstrar, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo quarto do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Nesse contexto, na hipótese de o Autuado não lograr comprovar efetivamente a ocorrência de qualquer das hipóteses autorizadoras previstas no aludido §4º do art. 16 do citado Decreto nº 70.235/72, a autorização de juntada de novas provas ou a apreciação de documentos juntados em fase posterior à impugnação representaria, por parte deste Colegiado, negativa de vigência à Legislação tributária, providência que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para reconhecer o direito da Recorrente à isenção de contribuições previdenciárias de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212/91, a contar da data da publicação da Lei nº 12.101/2009, no caso de a Certificação da Interessada ter sido concedida antes de 30/11/2009, ou da data da publicação da concessão de sua certificação pela autoridade competente, no caso exclusivo de esta ter ocorrido após 30 de novembro de 2009.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.

Processo nº 10935.002467/2007-81
Acórdão n.º **2302-003.391**

S2-C3T2
Fl. 309

CÓPIA