



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

Processo nº 10950.004967/2008-41
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.353 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2012
Matéria TERCEIROS
Recorrente INSTITUTO CORPORE PIO DESENVOLVIMENTO DA QUALIDADE DE VIDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2005 a 30/06/2008

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. CONCESSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A imunidade tributária das entidades beneficentes de assistência social é condicionada ao cumprimento dos requisitos previstos em lei. A ausência de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social impede o gozo do benefício.

A organização da sociedade civil de interesse público, enquanto mantida nessa condição, não pode se qualificar como entidade beneficente de assistência social e, portanto, não tem direito ao gozo da imunidade de contribuições para a seguridade social.

FOLHAS DE PAGAMENTO. INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA EMPRESA. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

As informações prestadas pela própria empresa em seus documentos gozam da presunção de veracidade. Eventuais equívocos devem ser comprovados pelo autor documento, no caso a empresa.

A escrituração nas folhas de pagamento das remunerações como bases de cálculo da contribuição evidenciam a correção do lançamento que teve por origem esse próprio documento.

INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar dispositivo de lei vigente sob fundamento de inconstitucionalidade.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Ewan Teles Aguiar e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento fiscal com base nos valores escriturados contabilmente e registrados em folhas de pagamento, conforme relatório fiscal e discriminativo do débito. O lançamento foi realizado em 02/09/2008 e constitui crédito sobre as contribuições devidas a Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE). A discussão principal no processo é o direito à imunidade tributária do §7º do artigo 195 da Constituição Federal independentemente do cumprimento dos requisitos previstos no artigo 55 da Lei 8.212/91, em especial a obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Seguem transcrições de trechos do acórdão recorrido:

Acórdão:

AUTO DE INFRAÇÃO.

Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas na Lei 8.212, de 1991, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará o correspondente auto de infração.

IMUNIDADE TRIBUTARIA. CONCESSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A entidade interessada em gozar da imunidade tributária deve satisfazer todos os requisitos previstos em lei para sua concessão.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS.

As contribuições destinadas à entidade e aos fundos denominados Terceiros são devidas, de acordo com ordenamento jurídico vigente.

PARCELAS INTEGRANTES DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

As parcelas pagas/creditadas aos segurados empregados à título de horas extras, 13º salário, férias, adicional noturno, adicional de insalubridade, aviso prévio trabalhado, auxílio doença até quinze dias, integram a remuneração e o salário de contribuição para fins da legislação previdenciária.

PRINCÍPIO DA LEGITIMIDADE. ÔNUS DA PROVA.

O ato administrativo se presume legítimo, cabendo à parte que alegar o contrário a prova correspondente. A simples alegação contrária à ato da administração, sem carrear aos autos provas documentais, não desconstitui o lançamento.

APRESENTAÇÃO DA PROVA.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

PEDIDO DE OITIVA DE TESTEMUNHAS.

São indeferidos os pedidos de provas testemunhais quando os elementos do processo forem suficientes para o convencimento do julgador.

PEDIDO DE PERÍCIA.

É considerado não formulado o pedido de perícia sem indicação do nome, endereço e qualificação profissional do perito.

Lançamento Procedente

...

Informa a Fiscalização que o fato gerador da contribuição apurada é a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados sem o correspondente recolhimento, sendo que a apuração teve como base os valores registrados nos livros contábeis referente ao período de 05/2005 a 06/2008.

...

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde reitera as alegações trazidas na impugnação:

Preliminarmente, diz que inexistente fato gerador da contribuição previdenciária, pois se trata de um caso de imunidade tributária. Fala do conceito de OSCIP, que se trata de pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, instituída por particulares para desempenhar serviços sociais não exclusivos do Estado.

...

Diz que ao analisar o § 7º do art. 195 da Constituição Federal verifica-se que houve uma limitação do poder de tributar do Estado. Trata da segunda parte do §7º, dizendo que há necessidade de uma lei que regule a concessão de imunidade. Diz que o permissivo legal (art.146, II, da CF) estabelece a lei complementar para regular as limitações constitucionais. Prossegue dizendo que a imunidade do art. 195 da CF está condicionada à verificação dos requisitos estabelecidos no Código Tributário Nacional. Que é descabido supor que limitações constitucionais possam ser reguladas por lei ordinária.

...

Afirma que a entidade atende os requisitos, pois é entidade sem fins lucrativos, é entidade de assistência social, não distribui qualquer parcela de seu patrimônio ou rendas a qualquer título, aplica integralmente no país os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais, e mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

...

Destarte, a alegação de que a Recorrente não detém o CEBAS, requisito de gozo da imunidade tributária nos termos do artigo 55 da Lei Ordinária n. 8.212/91 não era apto para afastar seu direito à imunidade.

...

Com o devido acato, ao tempo da lavratura do auto de infração, o artigo 55 da Lei n. 8.212/91 encontrava-se revogado pela Medida Provisória n. 446/2008.

...

Tanto é assim, que o artigo 2º da Resolução CNAS nº 144/2005 dispõe que as OSCIP's não poderão buscar registro perante o Conselho Nacional de Assistência Social, ad litteram:

ARTIGO 2º: As entidades qualificadas como OSCIP, mesmo que inscritas no Conselho Municipal, Estadual ou Distrito Federal não poderão se registrar ou se certificar perante ao Conselho Nacional de Assistência Social.

E por um único motivo: o requerimento de registro da OSCIP (cujo caráter assistencial já foi verificado pelo Ministério da Justiça) perante o CNAS é ato de todo supérfluo, por força do princípio da unidade da administração. Se determinado órgão da administração, dentro de sua competência, reconhece um situação jurídica apta a criar direitos ao particular, é defeso aos de mais órgãos da administração negar a ocorrência de tal situação.

...

Diz que não há vinculação comercial da requerida e que é ilegal a cobrança da exação sobre o SESC, SENAC e SEBRAE. Afirma que inexistente norma específica que torne obrigatória a vinculação das empresas prestadoras de serviço no que concerne a essas contribuições.

Em seguida, trata da incidência das contribuições para o Salário-Educação e Incra apenas sobre o salário dos segurados empregados.

...

Assim, ainda que não se reconheça a imunidade tributária da Recorrente, tem-se que a contribuições para terceiros não é devida, pois não há vinculação comercial da Recorrente, de modo que revela-se totalmente ilegal a cobrança da exação sobre o SESC, SENAC e SEBRAE, no valor de R\$ 1.269.863,51 (um milhão, duzentos e sessenta e nove mil, oitocentos e sessenta e três reais e cinquenta e um centavos).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Comprovado nos autos o cumprimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso, passo ao exame das questões preliminares.

Quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento também não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216).

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios de procedimento capazes de tornarem nulos quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No mérito

Imunidade

Como já asseverado, a discussão principal é em relação ao direito à imunidade tributária do §7º do artigo 195 da Constituição Federal independentemente do cumprimento dos requisitos previstos no artigo 55 da Lei 8.212/91, em especial a obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, já que se trata de

organização da sociedade civil de interesse público – OSCIP; portanto, tendo em sua natureza jurídica o regime de jurídico de direito privado sem fins lucrativos e atuando em parceria com o poder público.

Antes desse exame mais específico, cabe consignar a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal no sentido da obrigatoriedade de cumprimento dos requisitos previstos no artigo 55 da Lei n. 8.212/91, atualmente no artigo 29 da Lei nº 12.101, de 27/11/2009, para gozo da imunidade do artigo 195, §7º da Constituição, bem como da prescindibilidade de regulamentação por lei complementar:

RMS 27093 / DF - DISTRITO FEDERAL RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Relator(a): Min. EROS GRAU Julgamento: 02/09/2008 Órgão Julgador: Segunda Turma Publicação DJe-216 DIVULG 13-11-2008 PUBLIC 14-11-2008 EMENT VOL-02341-02 PP-00244 RTJ VOL-00208-01 PP-00189 Parte(s)

RECTE.(S): FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DA REGIÃO DE JOINVILLE - FURJ ADV.(A/S): SÉRGIO ROBERTO BACK E OUTRO(A/S)

RECDO.(A/S): UNIÃO ADV.(A/S): ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO Ementa EMENTA: RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMUNIDADE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. RENOVAÇÃO PERIÓDICA. CONSTITUCIONALIDADE. DIREITO ADQUIRIDO. INEXISTÊNCIA. OFENSA AOS ARTIGOS 146, II e 195, § 7º DA CB/88. INOCORRÊNCIA. 1. A imunidade das entidades beneficentes de assistência social às contribuições sociais obedece a regime jurídico definido na Constituição. 2. O inciso II do art. 55 da Lei n. 8.212/91 estabelece como uma das condições da isenção tributária das entidades filantrópicas, a exigência de que possuam o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, renovável a cada três anos. 3. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de afirmar a inexistência de direito adquirido a regime jurídico, razão motivo pelo qual não há razão para falar-se em direito à imunidade por prazo indeterminado. 4. A exigência de renovação periódica do CEBAS não ofende os artigos 146, II, e 195, § 7º, da Constituição. Precedente [RE n. 428.815, Relator o Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, DJ de 24.6.05]. 5. Hipótese em que a recorrente não cumpriu os requisitos legais de renovação do certificado. Recurso não provido.

Decisão A Turma, por votação unânime, negou provimento ao recurso ordinário, nos termos do voto do Relator. Ausentes, justificadamente, neste julgamento, os Senhores Ministros Joaquim Barbosa e Eros Grau. 2ª Turma, 02.09.2008.

Cabe assinalar também que tal imunidade especial **de contribuições sociais**, concedida apenas para as instituições com título de entidade beneficente de assistência social, não se confunde com a imunidade **de impostos** prevista no artigo 150, VI, “c” da Constituição Federal e regulada pelos artigos 9, IV, “c” e 14 do Código Tributário Nacional:

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

...

*VI - instituir **impostos** sobre:*

...

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

...

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

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

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

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

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

É que a Seguridade Social é informada, entre outros princípios, pela Universalidade e a Solidariedade, o que justifica um canal mais estreito na renúncia fiscal. De fato, o reconhecimento da imunidade do artigo 195, §7º da Constituição é sujeito a outros requisitos além daqueles já exigidos no artigo 14 do CTN:

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:

...

Quanto à condição da recorrente, com título de organização da sociedade civil de interesse público – OSCIP, deve ser examinada a Lei nº 9.790, de 23/03/99 que dispõe sobre a concessão dessa qualificação às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos:

Art. 1º Podem qualificar-se como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público as pessoas jurídicas de direito

privado, sem fins lucrativos, desde que os respectivos objetivos sociais e normas estatutárias atendam aos requisitos instituídos por esta Lei.

§ 1º Para os efeitos desta Lei, considera-se sem fins lucrativos a pessoa jurídica de direito privado que não distribui, entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplica integralmente na consecução do respectivo objeto social.

Após estabelecer os requisitos para a qualificação através do termo de parceria, a lei, já no artigo 18, deixa claro que as pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos não podem manter junto com a condição de OSCIP outras qualificações. Somente no período de 5 anos após o início da vigência da lei é que a cumulatividade pode ser mantida; após, coube à pessoa jurídica realizar sua opção. Daí o mencionado artigo 2º da Resolução nº 144/2005 do Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, órgão que à época era competente para a concessão dos certificados de entidade beneficente de assistência social. Percebe-se que a Resolução teve vigência justamente após transcorrido o período de 5 anos, quando era facultada a cumulatividade de títulos para as OSCIP. O que significa que a partir de então, enquanto mantida a condição de OSCIP, é vedado o reconhecimento da qualificação como entidade beneficente de assistência social e, conseqüentemente, o gozo da imunidade especial prevista no artigo 195, §7º da Constituição:

Art.18. As pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos, qualificadas com base em outros diplomas legais, poderão qualificar-se como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, desde que atendidos aos requisitos para tanto exigidos, sendo-lhes assegurada a manutenção simultânea dessas qualificações, até cinco anos contados da data de vigência desta Lei. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.216-37, de 2001)

§1ºFindo o prazo de cinco anos, a pessoa jurídica interessada em manter a qualificação prevista nesta Lei deverá por ela optar, fato que implicará a renúncia automática de suas qualificações anteriores. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.216-37, de 2001).

...

ARTIGO 2º: As entidades qualificadas como OSCIP, mesmo que inscritas no Conselho Municipal, Estadual ou Distrito Federal não poderão se registrar ou se certificar perante ao Conselho Nacional de Assistência Social.

A meu ver, está claro que organização da sociedade civil de interesse público não se confunde com entidade beneficente de assistência social e, por força de lei, inclusive a vedada a acumulação de títulos.

No presente caso, a recorrente jamais requereu a qualificação como entidade beneficente de assistência social e sequer é possuidora de tal título; razões pelas quais é improcedente o pedido de reconhecimento da imunidade.

Parcelas Remuneratórias

Continuando, as folhas de pagamentos foram preparadas pelo próprio recorrente e nelas estão escrituradas parcelas reconhecidamente remuneratórias, conforme dispõe a Lei n. 8.212/91. A falta de recolhimento sobre a totalidade das remunerações se deu pelo auto-enquadramento equivocado como entidade imune às contribuições previdenciárias.

Apreciada a regularidade das bases de cálculo consideradas pela fiscalização, passa-se ao exame das exações exibidas no relatório discriminativo analítico do débito. Todas as rubricas levantadas decorrem de regras-matrizes legalmente criadas e que, portanto, não podem ser afastadas do lançamento sob pena de se negar aplicação aos diplomas legais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico. Cuidou a autoridade fiscal de demonstrar ao recorrente em seu relatório de fundamentos legais do débito todos os dispositivos legais e regulamentares que impõem a obrigação tributária de recolhimento. Pela mesma razão já aqui apontada, não compete a este julgador afastar a aplicação das normas legais. Neste mesmo sentido é a legitimidade da incidência de juros e multa de mora. Os artigos 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24/07/91 criaram regras claras para os acréscimos legais, que somente podem ser dispensados por expressa determinação de lei.

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.

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.

Em razão da clareza do lançamento e do reconhecimento das bases de cálculo pelo próprio recorrente, é prescindível qualquer diligência ou perícia para a necessária convicção no julgamento do presente recurso, devendo-se aplicar o disposto nas normas que disciplinam o processo administrativo tributário, *in verbis*:

DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.

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, de 9.12.1993)

As demais alegações trazidas pela recorrente centram-se na inconstitucionalidade das exações discriminadas no lançamento. A recorrente, embora tenha declarado em seus documentos o pagamento das parcelas remuneratórias, insurge-se contra a cobrança em tese – seriam inconstitucionais os dispositivos legais. No entanto, o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72 restringe a atuação do órgão administrativo no sentido de afastar dispositivo legal vigente:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar

de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes

CÓPIA