



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10970.720008/2013-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.979 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de novembro de 2021
Recorrente UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ISENÇÃO, CONCESSÃO POR LEI ESPECÍFICA QUE REGULE EXCLUSIVAMENTE A MATÉRIA.

Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, somente poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição.

INCENTIVOS FISCAIS. PROMULGAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO. NÃO CONFIRMAÇÃO POR LEI. REVOGAÇÃO APÓS DOIS ANOS.

São revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos fiscais que não forem confirmados por lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antonio de Queiroz e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo (DRJ/SP), que manteve lançamento de i) contribuição patronal, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) incidentes sobre as remunerações pagas aos servidores contratados e comissionados, vinculados ao Regime Geral de Previdência Social, bem como a contribuições patronais incidentes sobre os valores pagos a contribuintes individuais, pelos serviços prestados à Universidade; e ii) multa de ofício por descumprimento de obrigação acessória, por ter deixado a contribuinte de informar fatos geradores de contribuição previdenciária, infringindo o disposto no art. 32, inciso IV e § 3º da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei n. 9.528/97, quando utilizou o código FPAS 639, destinado a entidades isentas de contribuições previdenciárias patronais.

Conforme se extrai do relatório fiscal (fls. 15 e seguintes),

- embora não sendo pessoa jurídica de direito privado, nem entidade de fins filantrópicos ou de assistência social, não sendo, portanto, alcançada pela imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF/88, a UFU declarou na GFIP o código FPAS 639, que designa entidades isentas, em afronta às normas gerais de tributação, as quais disciplinam que apenas as entidades beneficentes de assistência social com certificação, nos termos da Lei nº 12.101/09, lei específica que trata da matéria e a qual deve ser atendida para que se faça jus à isenção, podem ser enquadradas no FPAS 639;

- a UFU, a partir da Constituição Federal de 1988, passou a ser tratada como fundação educacional com personalidade jurídica de direito público, e por isso não há que se falar em isenção de contribuições sociais;

- caso fosse mantida a isenção da UFU haveria uma afronta ao princípio da isonomia, visto que todas as demais instituições federais de ensino são classificadas como fundação pública ou autarquia (GFIP com o código FPAS 582 – Órgão Público), e contribuem normalmente para a Seguridade Social;

- a Lei nº 6.532/78, que concedeu a isenção à UFU, tratou de diversos assuntos não relacionados à isenção, contrariando frontalmente o estabelecido no § 6º do art. 150 da CF/88, além de não prever condição e nem prazo certo para o gozo da isenção, de forma que há que se falar em direito adquirido, conforme § 2º do art. 41 do ADCT, e quando da elaboração da Constituição Federal de 1988, não restou dúvida quanto à possibilidade de se revogar incentivos fiscais, não confirmados por lei, inclusive isenções de tributos, conforme jurisprudência citada do STF (RE 280.294), no sentido da inexistência de direito adquirido a regime jurídico, razão pela qual não se pode falar em direito à imunidade por prazo indeterminado. Nesse mesmo sentido, cita a Súmula 544 do STF que prescreve que somente as isenções tributárias concedidas sob condição onerosa é que **não** podem ser livremente suprimidas, o que não se aplica a UFU.

- esclarece que o Parecer MPS/CJ nº 3.337/04, de 29/10/2004, vinculante para a Administração Pública, concluiu que a isenção das contribuições sociais com relação aos servidores da UFU (não vinculados ao RGPS) foi revogada a partir da Lei nº 8.112/90, e que o mesmo Parecer não deixa dúvida que a UFU é sujeito passivo das contribuições para o RGPS.

- conclui que não tendo direito à isenção, deve a UFU ser reconhecida como empresa nos termos do art. 15, I, da Lei nº 8.212/91, e proceder aos recolhimentos das contribuições previdenciárias nos termos do art. 22, incisos I, II e III da mesma lei.

Conforme relado pela DRJ (fls. 178/179),

A Impugnante apresentou defesa tempestiva (fls. 159 e seguintes), alegando que autoridade fiscal ignorou a isenção concedida à Universidade pelo art. 6º da Lei nº 6.532/78, diploma legal que está em plena vigência, uma vez que seu texto foi integralmente recepcionado pela Constituição Federal de 1988.

4.1. Ressalta que a isenção conferida pelo art. 6º da Lei nº 6.532/78 foi reconhecida em Mandado de Segurança impetrado pela UFU (processo 181.49.2006.4.01.3803) buscando a expedição de CND, tendo naquela ocasião sido deferida a liminar e concedida a segurança na sentença proferida pelo Juízo a quo, cuja decisão foi confirmada pelo TRF1ª Região, tendo transitado em julgado em 24/01/2011. Apresenta decisões judiciais proferidas, ocorridas na vigência da atual carta magna, que reconhecem a isenção conferida à Universidade pelo art. 6º da Lei nº 6.532/78.

4.2. Entende que cabe a isenção legal, mesmo após a edição da Lei nº 8.212/91, uma vez que a lei geral de custeio não pode revogar lei especial anterior, como é o caso da Lei 6.532/78. Neste sentido, apresenta jurisprudência do TRF1 e do STJ.

4.3. Ressalta que a revogação da isenção conferida não pode ser presumida por interpretação da autoridade fiscal. Para que isto ocorresse, seria necessária que a revogação fosse expressa em lei, não cabendo a figura da derrogação ou revogação pela existência de um novo diploma regulador. Entende que a isenção da UFU não se confunde com a isenção das entidades filantrópicas, uma vez que a isenção destas independe de lei.

4.4. Ao final, requer o acolhimento da impugnação e seu provimento, a fim de desconstituir o lançamento.

A DRJ/SP, por unanimidade votos, julgou a impugnação improcedente. A decisão restou assim ementada:

ISENÇÃO. CONCESSÃO POR LEI ESPECÍFICA QUE REGULE EXCLUSIVAMENTE A MATÉRIA.

Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g, da CF/88.

INCENTIVOS FISCAIS. PROMULGAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO.

Considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei. Art. 41 do ADCT CF/88..

ISENÇÃO. REVOGAÇÃO. PARECER VINCULANTE.

A isenção da contribuição previdenciária concedida pelo art. 6º da Lei 6.532/1978 à Universidade Federal de Uberlândia foi revogada por leis posteriores à CF/88, consoante entendimento vinculante exarado no Parecer MPS/CJ Nº 3.337, DE 29/10/2004 – DOU de 08/11/2004.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de piso em 18/9/2017 (fls. 194), a contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 5/10/2017 (fls. 196 e seguintes), por meio do qual reitera os argumentos apresentados quando da impugnação, acrescentando que as conclusões do Parecer MPS/CJ nº 3.337/04 não se aplicariam à UFU, eis que tal parecer foi editado no âmbito da Previdência Social, e a UFU está vinculada ao Ministério da Educação, motivo pelo qual, para ter força vinculante para a Universidade, o parecer deveria ter sido exarado pela Advocacia-

Geral da União, aprovado pelo Advogado-Geral da União e pelo Excelentíssimo Presidente da República, e publicado no Diário Oficial da União.

Requer a desconstituição do lançamento fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Registro inicialmente que a matéria foi recentemente enfrentada por este Conselho, nos Acórdãos 2301-008.963 e 2301-008.964, da lavra do Conselheiro Paulo Cesar Macedo Pessoa, que assim se pronunciou:

No mérito, em que pesem os argumentos da Recorrente, que, no conjunto, são enfrentados nesse voto, entendo prevalecer o teor do Parecer MPS/CJ 3.337, de 29/10/2004, aprovado pelo Ministro de Estado, nos termos do 42 da Lei Complementar nº 73, de 1993, o que lhe confere caráter vinculante, firmando o entendimento de que o artigo 6º da Lei nº 6.532, de 1978, que concedia isenção da contribuição previdenciária à UFU, foi revogado por leis posteriores à CF/88, uma vez que regularam totalmente a matéria. Por oportuno, transcrevo a respectiva ementa:

ASSUNTO: Cobrança das contribuições previdenciárias

INTERESSADO: Universidade Federal de Uberlândia.

Ementa: Previdenciário. Contribuição Social. Custeio. Fundação Pública.

1. A Universidade Federal de Uberlândia - UFU, com o advento da Constituição Federal de 1988, passou a ter personalidade jurídica de direito público.
2. A partir da vigência da Lei nº 8.112, de 1990, a UFU deixou de gozar de isenção das contribuições sociais dos seus servidores.
3. A partir da vigência da Lei nº 8.212, de 1991, a UFU deixou de gozar de isenção das contribuições sociais em relação àqueles profissionais que lhe prestam serviços e que são segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social.
4. A Universidade Federal de Uberlândia - UFU é sujeito passivo da contribuição para o Regime Geral de Previdência Social - RGPS, nos mesmos moldes das empresas privadas, quanto aos segurados obrigatórios deste regime que lhe prestam serviços, não sendo devidas contribuições para outras entidades e fundos, a partir das seguintes datas:
 - a) quanto ao servidor ocupante exclusivamente de cargo em comissão, sem vínculo efetivo com a União, autarquias ou fundações públicas federais, a contribuição é devida a partir da competência agosto de 1993;
 - b) quanto ao pessoal contratado pela Universidade Federal de Uberlândia por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, nos termos do art. 37 da Carta Magna, a contribuição é devida a partir de 10 de dezembro de 1993;
 - c) quanto aos demais servidores contratados, que não estejam amparados pelo regime de seguridade social estatutário, a contribuição é devida a partir da vigência da Lei nº 8.212, de 1991.
5. Não havendo orientação normativa do Advogado-Geral da União, é competente a Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, como órgão setorial da

Advocacia-Geral da União - AGU, para fixar interpretação de atos normativos sobre custeio do Regime Geral de Previdência Social - RGPS.

Oportuno mencionar, ainda, que referido entendimento também foi confirmado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, ao teor do Parecer PGFN CAT nº 1012/2015, que assim concluiu:

(...)

16. Em face das razões fáticas e jurídicas apresentadas ao longo do presente parecer, entendemos que:

a) a Universidade Federal de Uberlândia não pode ser reconhecida como entidade beneficente de assistência social, o que a impede de gozar a imunidade prevista no Art. 195, § 7º da Constituição Federal;

b) a isenção concedida a Universidade pela Lei nº 6.532, de 1978, não foi recepcionada pela nossa Constituição Federal, uma vez que seria incompatível com o princípio da igualdade tributária consignado no Art. 150, Inciso II da Constituição Federal.

Argumenta a recorrente que as conclusões do Parecer MPS/CJ nº 3.337, de 2004 não se aplicariam a ela, uma vez que tal parecer foi editado no âmbito do então Ministério da Previdência Social, e a Universidade estaria vinculada ao Ministério da Educação. Razão não lhe assiste, pois o que se discute no presente caso são questões tributárias, relativas a contribuições previdenciárias, cuja competência regulamentadora era do então Ministério da Previdência e hoje do Ministério da Economia (antes da Fazenda); conforme esclarecido no próprio Parecer MPS/CJ 3.337, de 29/10/2004:

5. Não havendo orientação normativa do Advogado-Geral da União, é competente a Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, como órgão setorial da Advocacia-Geral da União - AGU, para fixar interpretação de atos normativos sobre custeio do Regime Geral de Previdência Social - RGPS.

Ademais, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que possui atribuição regimental de “fixar, no âmbito do Ministério da Fazenda, a interpretação da Constituição, das leis, dos tratados e demais atos normativos a serem uniformemente seguidos em suas áreas de atuação e coordenação, quando não houver orientação normativa do Advogado-Geral da União;” também editou o Parecer PGFN/CAT Nº 1012/2015 com conclusões semelhantes àquelas já lançadas no Parecer MPS/CJ nº 3.337, de 2004, e que estão acima copiadas.

Quanto às demais teses de defesa, a simples leitura do Relatório Fiscal permite verificar que foram ali explicitados todos os argumentos pelos quais a entidade não mais faz jus à isenção prevista no referido art. 6º da Lei nº 6.532/1978, argumentos estes também enfrentados pela decisão recorrida, de forma que, não tendo a UFU apresentado novas teses de defesa, adoto e reproduzo as razões de decidir do acórdão de primeira instância, nos termos do artigo 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, que enfrentou todos os argumentos apresentados, ou seja:

Ora, da simples leitura do Relatório Fiscal se pode observar que foram explicitados todos os argumentos pelos quais a entidade não mais faz jus à isenção prevista no referido art. 6º da Lei nº 6.532/1978.

Assim, restou consignado que, a uma, a Constituição Federal de 1988 dispõe que a concessão de isenção deve ser disciplinada por lei específica, isto é, que trate exclusivamente da matéria, nos termos do art. 150, §6º:

...

No caso, a Lei nº 6.532/1978, que acrescenta e altera dispositivos do Decreto-lei nº 762/1969, o qual “autoriza o funcionamento da Universidade de Uberlândia, e dá outras providências”, não pode ser considerada especial, pois não trata exclusivamente da

isenção de contribuições previdenciárias. Como citado no Relatório Fiscal, a referida lei regulamenta diversos outros assuntos, como a federalização da entidade, a identificação das unidades que seriam incorporadas e a constituição do seu patrimônio, entre outros.

Esclareça-se, como já o fez a autoridade fiscal, que a lei específica que ampara a isenção das contribuições previdenciárias é a Lei nº 12.101/2009, cujos requisitos devem ser atendidos para que a entidade possa usufruir da referida isenção.

...

Por outro lado, conforme também consta do relato fiscal, não houve a confirmação do benefício dentro do biênio exigido no art. 41 do ADCT CF/1988, abaixo citado:

Art. 41. Os poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis.

§1º Considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei. (grifei)

§2º A revogação não prejudicará os direitos que já tiverem sido adquiridos, àquela data, em relação a incentivos concedidos sob condição e com prazo certo.

Além de não ter havido a confirmação, por lei, da isenção ora debatida, no prazo de dois anos da promulgação da Carta Magna, destaca-se que a Lei nº 6.532/1978 não previa condição e nem prazo certo para o seu gozo, não restando caracterizado assim o direito adquirido alegado, nos termos do art. 41 citado. Assim, quando da elaboração da Constituição Federal de 1988, não restou dúvida quanto à possibilidade de se revogar incentivos fiscais, não confirmados por lei, inclusive isenções de tributos.

A propósito, é firme a jurisprudência do STF no sentido da inexistência de direito adquirido a regime jurídico, razão pela qual não se pode falar em direito à imunidade por prazo indeterminado. De acordo com o mesmo Tribunal, o art. 41 do ADCT/1988 compreende todos os incentivos fiscais, inclusive isenções de tributos, dado que a isenção é espécie do gênero incentivo fiscal, conforme exemplificado abaixo:

ARE 999169 AgR / SP - SÃO PAULO AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO Relator(a): Min. LUIZ FUX Julgamento: 30/06/2017 Órgão Julgador: Primeira Turma Publicação PROCESSO ELETRÔNICO DJe-171 DIVULG 03-08-2017 PUBLIC 04-08-2017.

Ementa: AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. IPTU. ISENÇÃO. LEI MUNICIPAL 893/1954 DE SANTO ANDRÉ. INCENTIVO FISCAL SETORIAL CONCEDIDO ANTES DA CONSTITUIÇÃO DE 1988. NÃO CONFIRMAÇÃO POR LEI NO PRAZO DE DOIS ANOS APÓS A PROMULGAÇÃO DA CF. REVOGAÇÃO. ART. 41, § 1º, DO ADCT. CARACTERIZAÇÃO DE INCENTIVO CONCEDIDO SOB CONDIÇÃO E COM PRAZO CERTO. DIREITO ADQUIRIDO. ART. 41, § 2º, DO ADCT.

Ainda de acordo com o relato fiscal, além dos argumentos já expostos, deve-se observar que a Súmula 544 do STF dispõe que somente as isenções tributárias concedidas sob condição onerosa é que não podem ser livremente suprimidas¹, o que não se aplica a UFU.

Por outro lado, como também citado pela autoridade lançadora, somente podem usufruir da isenção das contribuições patronais as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências previstas em lei, nos termos do art. 195, § 7º da CF/1988. No

¹ SÚMULA 544 – “Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas”. No caso concreto trata-se de isenção não onerosa, um vez que não se exigia por parte da UFU o cumprimento de qualquer requisito para sua fruição, de forma que a isenção antes concedida à UFU não está albergada pela Súmula 544

caso, a Lei nº 12.101/2009 prevê, em seu art. 1º, dentre outras exigências, que a entidade tenha natureza de direito privado.

Ora, este não é o caso da UFU, que admite não se enquadrar na hipótese de isenção prevista nos referidos dispositivos, uma vez que não é uma entidade beneficente de assistência social e que, a partir da CF/1988, passou a ser tratada como fundação educacional com personalidade jurídica de direito público.

Além disso, como ressaltado pela autoridade fiscal, caso fosse mantida a isenção da UFU, haveria uma afronta ao princípio da isonomia, previsto no art. 150, II, da CF/1988, visto que todas as demais instituições federais de ensino são classificadas como fundação pública ou autarquia, contribuindo normalmente para a Seguridade Social.

Por outro lado, entendo que não se aplica o entendimento da Súmula 543 do STF (A Lei nº 2.975, de 27/11/1965, revogou, apenas, as isenções de caráter geral, relativas ao imposto único sobre combustíveis, não as especiais, por outras leis concedidas) visto que, a uma, a Lei nº 6.532/1978 não trata exclusivamente de matéria relativa a isenção e que, a duas, a referida isenção não foi confirmada por lei no prazo previsto no art. 41 do ADCT, já citado.

Sobre a decisão proferida no MS 2006.38.03.0018934, em que foi concedida a segurança, para tornar definitiva a liminar que determinou a expedição de CND e extinguiu o processo com julgamento de mérito, vale esclarecer que o Mandado de Segurança, em casos dessa natureza, tem caráter repressivo, atuando apenas sobre o ato concreto (liberação da CND) e que a imutabilidade da referida decisão somente ocorre dentro do referido processo, não vinculando outras demandas, como é o caso dos autos.

Da mesma forma, não vinculam a atuação fiscal as decisões proferidas em outros processos judiciais do Impugnante, que lhe tenham sido favoráveis, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN.

Tendo em conta ainda que o art. 7º, V, da Portaria MF nº 341/2011, que disciplina o funcionamento das Delegacias de Julgamento, determina que o julgador observe as normas legais e regulamentares (art. 116, III, da Lei nº 8.112/90), bem assim o entendimento da Receita Federal expresso em atos normativos, deve ser observado o Parecer MPS/CJ nº 3337/2004, aprovado pelo Ministro de Estado, citado pela autoridade fiscal:

...

No mesmo sentido, foi emitido o Parecer PGFN/CAT nº 1012/2015:

Parecer CJ/MPS nº 3.337 de 29/10/2004 - Dispõe sobre a cobrança de contribuições previdenciárias da Universidade Federal de Uberlândia. ASSUNTO: Cobrança das contribuições previdenciárias. INTERESSADO: Universidade Federal de Uberlândia.

Ementa: Previdenciário. Contribuição Social. Custeio. Fundação Pública.

1. A Universidade Federal de Uberlândia - UFU, com o advento da Constituição Federal de 1988, passou a ter personalidade jurídica de direito público.
2. A partir da vigência da Lei nº 8.112, de 1990, a UFU deixou de gozar de isenção das contribuições sociais dos seus servidores.
3. A partir da vigência da Lei nº 8.212, de 1991, a UFU deixou de gozar de isenção das contribuições sociais em relação àqueles profissionais que lhe prestam serviços e que são segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social. (grifei)
4. A Universidade Federal de Uberlândia - UFU é sujeito passivo da contribuição para o Regime Geral de Previdência Social - RGPS, nos mesmos moldes das empresas privadas, quanto aos segurados obrigatórios deste regime que lhe prestam serviços, não sendo devidas contribuições para outras entidades e fundos, a partir das seguintes datas:

- a) quanto ao servidor ocupante exclusivamente de cargo em comissão, sem vínculo efetivo com a União, autarquias ou fundações públicas federais, a contribuição é devida a partir da competência agosto de 1993;
- b) quanto ao pessoal contratado pela Universidade Federal de Uberlândia por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, nos termos do art. 37 da Carta Magna, a contribuição é devida a partir de 10 de dezembro de 1993;
- c) quanto aos demais servidores contratados, que não estejam amparados pelo regime de seguridade social estatutário, a contribuição é devida a partir da vigência da Lei nº 8.212, de 1991.

Assim, diante de todos os fundamentos apresentados, entendo que o lançamento deve ser mantido.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva