



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

Processo nº 11020.005239/2007-39
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2402-003.140 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2012
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrentes FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL - FUCS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

A antecipação de pagamento tem que ser da contribuição devida pela empresa. O recolhimento do desconto do segurado efetuado pela entidade que se considerava isenta não pode ser considerado antecipação no que se refere à contribuição a cargo da empresa.

ISENÇÃO - USUFRUTO - CUMPRIMENTO DE REQUISITOS

O usufruto da isenção estava condicionado ao cumprimento dos requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, à época de sua vigência, e ao reconhecimento desse direito por parte da administração pública. Não goza do benefício da isenção a entidade que teve tal isenção cancelada mediante emissão de Ato Cancelatório, o qual, devidamente impugnado, se manteve por decisão administrativa definitiva

Recurso de Ofício Provido e Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso de ofício para afastar a decadência, nos termos do artigo 173, I do CTN. por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Walter Murilo Melo Andrade, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (SESC, SEBRAE e INCRA), incidentes sobre valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 123/126), ação fiscal desenvolvida junto à autuada resultou no cancelamento da isenção da cota patronal usufruída por esta, a partir de 04/08/2008, de acordo com o Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 19.422.1/001/2004.

A entidade contestou administrativamente o cancelamento da isenção, chegando a apresentar recurso junto ao CRPS – Conselho de Recursos da Previdência Social que foi julgado pela então 4ª Câmara daquele Conselho que pelo Acórdão nº 1234/2005 negou provimento ao recurso da FUCS, mantendo o cancelamento da isenção.

A partir da data da ciência da perda da isenção patronal, a autuada deveria ter retificado todas as Guias de Recolhimento ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP, em relação ao campo FPAS, cujo código originalmente declarado foi o 639, relativo às entidades isentas, quando o correto seria o 574, destinado aos estabelecimentos de ensino para os quais não existe a referida isenção.

A autuada não retificou as GFIPs e nem efetuou os registros contábeis das contribuições patronais, razão para emissão de autos de infração por descumprimento de obrigações acessórias e configuração, em tese, da prática de crime previsto no art. 337-A, do Código Penal Brasileiro o que levou à elaboração de Representação Fiscal para Fins Penais encaminhada ao órgão competente.

Os fatos geradores das contribuições lançadas são os valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais apurados em folhas de pagamento.

A autuada teve ciência do lançamento em 27/12/2007 e apresentou defesa (fls. 571/593) onde alega que parte do lançamento estaria fulminada pela decadência.

Argumenta que a alegada perda da isenção patronal, levada a cabo pelo INSS, não prevalece ante os critérios fixados em lei e que garantem à Impugnante não apenas o direito à isenção, como ao benefício maior da imunidade tributária.

Aduz que Ato Cancelatorio de Isenção de Contribuições Sociais nº 19.422.1/2004, de 05/05/2004 pretendeu cancelar a isenção da entidade com efeito retroativo a 04/08/1998. Entende que não se afigura possível, nem jurídico, na medida em que, a exemplo do que ocorre em nosso Direito Penal, também em matéria tributária não pode haver retroatividade em desfavor do réu ou — como no caso — do contribuinte.

Informa que é uma instituição que tem por finalidade estatutária o ensino, sem qualquer finalidade de lucro e tece considerações a fim de demonstrar ser um entidade imune.

Pelo Acórdão nº 10-17.413 (fls. 659/668) a 6ª Turma da DRJ/Porto Alegre julgou o lançamento procedente em parte para reconhecer que ocorreu a decadência até a competência 11/2002, inclusive quanto ao décimo terceiro de 2002, pela aplicação do art. 150, § 4º do do Código Tributário Nacional – CTN.

De tal decisão, houve recurso de ofício.

Inconformada, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 673/688), onde inova no argumento de que a Medida Provisória nº 446, de 7 de novembro de 2008, veio reconhecer o caráter filantrópico das entidades beneficentes de assistência social e das pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, que tenham por finalidade a prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, como é o caso da ora recorrente.

Tal MP estendeu a validade das certificações das entidades supra mencionadas, outorgando-lhes o prazo de doze meses para adaptação às novas normas editadas no aludido diploma.

Com isso, reconhecido que ficou o caráter filantrópico da entidade ora recorrente, a ela não podem ser exigidas as contribuições objeto da Notificação impugnada, pelo que merece ser arquivado o presente processo, pela perda do próprio objeto em que se fundamenta.

No mais, mantém as alegações de que gozaria de imunidade constitucional.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

Inicialmente, trato do recurso de ofício apresentado, haja vista a desoneração parcial do crédito lançado pela decisão de primeira instância.

O processamento de recurso de ofício está condicionado ao fato de o valor exonerado ser superior à alçada prevista em ato do Ministro da Fazenda.

O limite em questão foi estabelecido pela Portaria MF nº 03, de 3 de janeiro de 2008, publicada em 7 de janeiro de 2008, conforme se verifica do trecho abaixo transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Como a desoneração do crédito foi superior ao limite estabelecido, o recurso de ofício deve ser conhecido.

Entendeu a decisão de primeira instância que parte do crédito lançado estaria abrangida pela decadência, considerando-se a aplicação do art. 150 § 4º do CTN.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa

oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre **01/2002 a 12/2006** e foi efetuado em **27/12/2007**, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, trata-se do lançamento contribuições em que não houve qualquer antecipação, haja vista a recorrente efetuar recolhimentos como entidade isenta, ou seja, recolhia apenas das contribuições descontadas dos segurados.

A antecipação de pagamento tem que ser da contribuição devida pela empresa e o desconto do segurado não pode ser considerado antecipação no que se refere à contribuição a cargo da empresa.

Assim, pela aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, verifica-se que não houve decadência, uma vez que o lançamento ocorreu em 27/12/2007 correspondente às contribuições dos fatos geradores ocorridos entre 01/2002 a 12/2006.

Nesse sentido, entendo que deve ser dado provimento ao recurso de ofício.

Quanto ao recurso voluntário, este foi tempestivo e deve ser reconhecido.

O cerne do recurso apresentado repousa na tese de que o lançamento seria indevido em razão do gozo de imunidade constitucional por parte da recorrente.

Assevere-se que tal questão é matéria que já foi discutida nos autos do processo em que a entidade manifestou seu inconformismo pela emissão do ato cancelatório de isenção.

A discussão administrativa chegou ao CRPS onde a 4ª Câmara de Julgamentos pelo Acórdão nº 1234/2005, negou provimento ao recurso apresentando, mantendo o Ato Cancelatório de Isenção nº 19.422.1/001/2004.

Abaixo, transcrevo trecho do citado acórdão de lavra do Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira:

Neste contexto, muito embora discordamos de alguns pontos levantados pela fiscalização. como afronta aos requisitos legais à concessão e manutenção da isenção da quota patronal, quais sejam, 1) A Concessão. de Empréstimos; 2) Integralização de Capital da COOPERUCS; 3) Administração do Hospital Geral de Caxias do Sul; 4) Desvio de finalidade com a Publicação do Livro de autoria do Presidente/Reitor; e 5) Férias pagas em dobro ao Presidente/Reitor, tudo na forma que restou demonstrado, ainda assim, de conformidade com as demais situações apresentadas pelo AFPS, impõe afirmar que ; de fato, a Fundação Universidade de Caxias do Sul, deixou de cumprir com os requisitos necessários à concessão e manutenção da isenção sub examine, inscritos no artigo 55, inciso IV, V, e § 6º, da Lei 8.21/91, devendo ser mantido o Ato Cancelatório recorrido.

Por todo o exposto, estando o Ato Cancelatório sub examine em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Portanto, no que tange ao cancelamento da isenção, esta foi mantida no âmbito do contencioso administrativo fiscal, nos autos do processo nº 37071.001984/2004-54.

Quanto ao alegado gozo de imunidade constitucional, não confiro razão à recorrente.

Em 1988, a Constituição Federal veio disciplinar sobre a isenção de contribuições previdenciárias em seu art. 195, § 7º, dispondo que seriam isentas de tais contribuições as entidades beneficentes de assistência social que atendessem as condições estabelecidas em lei;

A lei que estabeleceu as condições para que uma entidade fosse isenta das contribuições previdenciárias foi a Lei nº 8.212/91 que dispôs em seu art. 55 os requisitos para o benefício;

Para corroborar o entendimento de que os requisitos a serem cumpridos pelas entidades beneficentes de assistência social são os estabelecidos pela Lei nº 8.212/91, artigo 55, transcrevo trecho extraído do voto do Ministro do STF Moreira Alves no julgamento do Mandado de Injunção nº 232/RJ impetrado em razão da mora em que se encontrava o Congresso Nacional em cumprir a obrigação de legislar decorrente do art. 195, 7º da Constituição Federal:

“Sucedee, porém, que, no caso, o parágrafo 7º do art. 195 não concedeu o direito de imunidade às entidades beneficentes de assistência social, direito esse que apenas não pudesse ser exercido por falta de regulamentação, mas somente lhes outorgou a expectativa de, se vierem a atender as exigências a ser estabelecidas em lei, farão nascer, para si, o direito em causa, o que implica dizer que esse direito não nasce apenas do preenchimento da hipótese de incidência contida na norma constitucional, mas, depende, ainda, das exigências fixadas pela lei ordinária, como resulta claramente do disposto no referido parágrafo 7º.”

Assim, resta claro que o gozo de isenção, à época dos fatos geradores, estava diretamente relacionado ao cumprimento dos requisitos do então art. 55 da Lei nº 8.212/1991, os quais não foram cumpridos em sua integralidade, conforme verificou ação fiscal que resultou na emissão de ato cancelatório de isenção.

Em sede recursal, a entidade faz menção à Medida Provisória nº 446/2008 e argumenta que esta teria reconhecido seu caráter filantrópico, estendido a validade das certificações das entidades beneficentes de assistência social, outorgando-lhes o prazo de doze meses para adaptação às novas normas editadas no aludido diploma.

Assim, considera que com o reconhecimento do caráter filantrópico da recorrente, a ela não poderiam ser exigidas as contribuições objeto do lançamento.

Não há razão no argumento.

Cumprir informar que a Medida Provisória nº 446/2008 foi rejeitada por Ato do Presidente da Câmara dos Deputados de 10 de fevereiro de 2009.

Com a rejeição da citada MP, manteve-se vigente o art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

É certo que a MP nº 446/2008, em sua curta vigência, pode ter gerado efeitos decorrentes das relações jurídicas que porventura possam ter ocorrido.

No entanto, a recorrente não aponta qualquer dispositivo da MP nº 446/2008 que possa expressamente tê-la favorecido. Além disso, não se verifica na leitura da citada MP que esta tenha o condão de desconstituir o presente lançamento.

Assevere-se que o único efeito que poderia beneficiar as entidades beneficentes seria aquele decorrente dos artigos 37 e 39 da MP nº 446/2008, os quais determinaram o deferimento dos pedidos de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, ainda não julgados, bem como daqueles objeto de pedido de reconsideração contra indeferimento, também não julgados, conforme se verifica.

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.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.

No entanto, observa-se que não foi a ausência de certificação que levou ao cancelamento da isenção usufruída pela entidade, requisito previsto no inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, mas o descumprimento dos requisitos previstos nos incisos IV e V e § 6º do mesmo artigo, os quais proíbem a concessão de remuneração, vantagens ou benefícios a qualquer título aos diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, obrigam a aplicação integral do eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais da entidade, como também, determinam que a continuidade do gozo da isenção esteja condicionada à inexistência de débitos para com a Seguridade Social.

Assim, conclui-se que a recorrente de fato perdeu o direito ao usufruto da isenção em decisão administrativa definitiva o que torna exigíveis as contribuições patronais e as destinadas a terceiros incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados a seu serviço.

O cancelamento da isenção se dá a partir da data em que se verificou o descumprimento do requisito e não a partir da data da emissão do Ato Cancelatório, conforme argumentou a recorrente.

Tal entendimento encontra respaldo no art. 206, § 8º, do decreto nº 3.048/1999, vigente à época dos fatos geradores.

Art.206. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 201, 202 e 204 a pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos: (...)

*§8º O Instituto Nacional do Seguro Social cancelará a isenção da pessoa jurídica de direito privado beneficente que não atender aos requisitos previstos neste artigo, **a partir da data em que deixar de atendê-los**, observado o seguinte procedimento: (g.n.)*

Assevere-se que nem poderia ser diferente, uma vez que o caput do ora revogado art. 55 da lei nº 8.212/1991 é claro ao dispor que a isenção só pode ser usufruída pela entidade que cumprir os requisitos que especifica, conforme se verifica no trecho:

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

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER DOS RECURSOS, DAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO E NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

Ana Maria Bandeira - Relatora