



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.005821/2008-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.564 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de março de 2021
Recorrente HOSPITAL DE CARIDADE ASTROGILDO AZEVEDO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

ARGUMENTOS DE DEFESA. PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE DA DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

Por força do princípio processual da eventualidade da defesa, o contribuinte deve alegar toda a matéria de defesa que tiver na impugnação, pena de não mais poder fazê-lo em momento posterior em face do fenômeno processual da preclusão consumativa. Em consequência, o argumento de defesa somente levantado no recurso voluntário não pode ser conhecido, nos termos dos arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário, uma vez que as alegações recursais não foram trazidas em sede de impugnação, representando inovação recursal.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem descrever os fatos até o julgamento em primeira instância, adoto o relatório da decisão recorrida, abaixo reproduzido:

A empresa acima identificada foi notificada a recolher as quota patronal, incidentes sobre as retribuições pagas/creditadas a empregados e demais pessoas físicas sem

vínculo empregatício (**processo principal nº 11060.005821/2008-18**), que lhe prestaram serviços no período de janeiro a dezembro/2003 (inclusive em obra de construção civil, CEI nº 4380001164/79) e, em relação ao mesmo período e incidentes sobre as folhas de salário, as CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS (Salário-Educação, INCRA, SENAI, SESI, SENAC e SEBRAE - **processo apensado nº 11060.005822/2008-54**), tendo-se em vista o descumprimento de requisito exigido para isenção.

Segundo o Relato Fiscal, o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS do período de 01/01/2001 a 31/12/2003 foi cassado pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS através da Resolução nº 93 de 18/05/2006. A entidade recorreu administrativamente e **judicialmente**. No Superior Tribunal de Justiça, obteve medida liminar para o CNAS conceder o Certificado (Resolução 188, de 16/10/2006). Posteriormente, conforme certidão do Superior Tribunal de Justiça, foi julgado extinto o processo sem resolução do mérito, restando prejudicado o agravo regimental.

A exigência fiscal é de R\$ 7.218.722,73 (sete milhões, duzentos e dezoito mil, setecentos e vinte e dois reais e setenta e três centavos), compreendendo R\$ 5.917.727,09 para a seguridade social (processo principal) e de R\$ 1.300.995,64 para outras entidades/terceiros (processo apensado), valores consolidados em 16/12/2008.

Tempestivamente, a empresa se insurge contra o Auto de Infração, apresentando as razões consubstanciadas no instrumento das folhas 54/58, em que alega em síntese:

A questão de validade do CEBAS do HCAA encontra-se sob apreciação do Poder Judiciário, através do Mandado de Segurança nº 12.243-DF, que desde 04/09/2008 está em sede de Recurso Ordinário junto ao Supremo Tribunal Federal;

A defendente buscou remédio heroico conta ato comissivo do Sr. Presidente do Conselho Nacional de Assistência Social, que acatou a Representação Fiscal oferecida pelo INSS, através da Resolução CNAS nº 93, de 18/05/2006, procedendo a descabida e totalmente irregular anulação da decisão de renovação do CEBAS ref. ao processo nº 44006.005070/2000-43, que abrangia o triênio 1997 a 1999, por pretensa ausência de comprovação da aplicação do percentual mínimo de gratuidade. Segundo, por ato omissivo do Exmo. Sr. Ministro da Previdência Social, consubstanciado na ausência de julgamento do Recurso Administrativo interposto pelo recorrente, contra a Resolução 93/2003.

O HCAA está em absoluta harmonia com os textos legais, especialmente no tocante às atividades que pratica nas áreas da promoção da saúde e da assistência social, que têm realce e proteção na Carta Constitucional. Assim, conserva há 105 anos sua genuína qualidade de entidade beneficente sem fins lucrativos, confirmado pelos diversos títulos declaratórios que possui, mantidos e renovados há cerca de quatro décadas. (Destaquei)

A DRJ/STM julgou improcedente a impugnação apresentada pelo ora recorrente, em decisão assim ementada:

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

ISENÇÃO DO ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. REQUISITOS. DIREITO ADQUIRIDO.

Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos exigidos para isenção, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil é competente para lavrar o auto de infração relativo ao período correspondente, relatando os fatos que demonstram o não-atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

O direito à isenção adquirido pela entidade não a exime, para a manutenção dessa isenção, do cumprimento, a partir de 1º de novembro de 1991, das

disposições do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, com exceção do disposto no seu §1º.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificado dessa decisão aos 27/10/09 (fls. 73), dela o contribuinte interpôs recurso aos 26/11/09 (fls. 236 ss.), no qual alega, em síntese, que:

- a) Os lançamentos decorreram de ato do presidente do CNAS, que acatou representação fiscal do INSS e procedeu à descabida e irregular anulação da decisão de renovação do CEBAS referente ao processo nº 44006.005070/2000-43, que abrangia o triênio de 1997 a 1999, por pretensa ausência de comprovação da aplicação do percentual mínimo em gratuidade;
- b) Em face dessa violação ao seu direito adquirido à renovação do CEBAS, impetrou Mandado de Segurança no Supremo Tribunal Federal (MS Nº 12243/DF), que se encontra pendente de julgamento;
- c) No que diz respeito ao recurso administrativo interposto junto ao Ministro da Previdência Social (processo n.º 44000.001850/2006-02), que trata de matéria fática, ou seja, a aplicação por parte do recorrente do percentual exigido no Decreto n.º 2.536/98 em gratuidade, afirma que esse foi automaticamente deferido por força do art. 39 da Medida Provisória n.º 446/08, uma vez que o recurso administrativo em causa ainda não havia sido julgado pelo Ministro da Previdência quando da publicação da aludida MP;
- d) Na sequência, dedica boa parte de suas razões recursais para tratar da Medida Provisória em questão;
- e) Afirma se tratar de genuína instituição de caráter de assistência social beneficente sem fins lucrativos, conforme previsto em seu estatuto, reconhecida pelo poder público em diversas esferas, por meio da outorga dos títulos que relaciona, estando, portanto, em harmonia com a legislação;
- f) Por fim, requer que o recurso seja acolhido para declarar a nulidade da NFLD em face do deferimento do recuso pelo Ministro da Previdência Social, promovido por força do art. 39 da MP nº 446/08.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo, mas não pode ser conhecido.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ/STM que julgou improcedente impugnação apresentada pelo ora recorrente contra notificação de lançamento de contribuições sociais – cota patronal incidentes sobre valores pagos/creditados pela empresa aos segurados empregados e demais pessoas físicas que lhe prestaram serviços sem vínculo empregatício no período de janeiro a dezembro de 2003 (inclusive em obra de construção civil, matrícula CEI nº 4380001164/79) (autos do **processo administrativo**

principal nº 11060.005821/2008-18) e contribuições devidas a outras entidades e fundos – TERCEIROS (Salário-Educação, INCRA, SENAI, SESI, SENAC e SEBRAE – autos do **processo administrativo apensado nº 11060.005822/2008-54)** tendo em vista o descumprimento de requisito exigido para o gozo da imunidade constitucional do art. 195, § 7º da CF/88, regulamentado, à época, pelo art. 55 da Lei nº 8212/91.

Conforme se verifica do relatório, à exceção da informação acerca dos motivos que ensejaram o lançamento, bem como de que ajuizou Mandado de Segurança perante o Supremo Tribunal Federal para questionar o que entende ser a violação ao seu direito adquirido à renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, toda a matéria restante deduzida pelo recorrente em seu recurso voluntário se trata de tese de defesa **nova, inédita**, que não foi levada a conhecimento e apreciação da autoridade julgadora de primeira instância. E matérias novas, inéditas, que não tenham sido levadas ao conhecimento e apreciação do julgador de primeira instância, não podem ser conhecidas nesta instância de julgamento em face da **preclusão**.

Com efeito, nos termos do art. 16, III do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os **motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir**;

(...).(Destaquei)

Ainda, conforme dispõe o art. 17, do Decreto nº 70.235/72, "**considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante**".

Desse modo, nos termos do mencionado dispositivo, **a impugnação apresentada pelo recorrente estabeleceu os limites da lide instaurada e fixou, também, em função disso, os limites para o conhecimento da matéria pelo julgador de primeira e de segunda instâncias**, de modo que esses novos argumentos, que poderiam, e mais, deveriam ter sido suscitados já em primeiro grau, mas que somente foram trazidos em grau de recurso, não podem ser apreciados por este colegiado em face da ocorrência do fenômeno processual da **preclusão consumativa**.¹

Sobre o assunto, sendo a preclusão a **perda da faculdade de praticar o ato processual**, ensina-nos a doutrina que:

5.Preclusão consumativa: Diz-se consumativa a preclusão, quando a perda da faculdade de praticar o ato processual decorre do fato de já haver ocorrido a oportunidade para tanto, isto é, de o ato já haver sido praticado e, portanto, não poder tornar a sê-lo. (...) Contestação. Uma vez apresentada a contestação, com bom ou mau êxito, não é dada ao réu a oportunidade de contestar novamente ou de aditar ou completar a já apresentada (RTJ 122/745). No mesmo sentido: RT 503/178.²

Ensina a doutrina que “por *inovação* entende-se todo elemento que pode servir de base para a decisão do tribunal que não foi arguido ou discutido no processo, no procedimento de primeiro grau de jurisdição. (...) Não se pode inovar no juízo de apelação, sendo defeso às partes modificar a causa de pedir ou o pedido (nova demanda). (...) O sistema contrário, ou seja, o da permissão de inovar, no procedimento da apelação, estimularia a deslealdade processual, porque

¹ NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. COMENTÁRIOS AO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL – NOVO CPC – LEI 13.105/2015. São Paulo: RT, 2015, p. 744.

² Ibid., p. 745.

propiciaria à parte que guardasse suas melhores provas e seus melhores argumentos para apresentá-los somente ao juízo recursal de segundo grau”.³

Inúmeros são os precedentes deste tribunal no sentido de não conhecer de matéria que não tenha sido submetida à apreciação e julgamento de primeira instância, dos quais cito apenas alguns, ilustrativamente:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2006 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, PRECLUSÃO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente /contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo. Não se conhece do recurso quando este pretende alargar os limites do litígio já consolidado, sendo defeso ao contribuinte tratar de matéria não discutida na impugnação.

DECADÊNCIA

Tendo a contribuinte sido cientificado no transcurso do quinquênio legal não há que se falar em decadência.

NULIDADE DO MPF

Tendo sido realizadas as prorrogações e inclusões no procedimento de fiscalização, não há que se acolher a nulidade do procedimento.⁴

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

Os contornos da lide administrativa são definidos pela impugnação ou Manifestação de inconformidade, oportunidade em que todas as razões de Fato e de direito em que se funda a defesa devem deduzidas, em observância Ao princípio da eventualidade, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa, conforme previsto nos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.⁵

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2001

INOVAÇÃO DE QUESTÕES NO ÂMBITO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE

Nos termos dos artigos 16, inciso III e 17, ambos do Decreto n. 70.235/72, e, ainda, não se tratando de uma questão de ordem pública, deve o contribuinte em impugnação desenvolver todos os fundamentos fático jurídicos essenciais ao conhecimento da lide administrativa, sob pena de preclusão da matéria.

PIS. COOPERATIVAS DE CRÉDITO. INCIDÊNCIA.

Aplica-se à cooperativa de crédito a legislação da contribuição ao PIS e COFINS relativa às instituições financeiras, sendo irrelevante a distinção entre atos cooperativos e não cooperativos.

Recurso voluntário negado. Crédito tributário mantido.⁶

³ Ibid., in comentário ao art. 1014, p. 2073.

⁴ Acórdão 3301-002.475, autos do processo nº 19515.004887/201013

⁵ Acórdão 1001000.297, autos do processo nº 10830.722047/2013-31.

⁶ Acórdão 3402004.942, autos do processo nº 16327.000840/2003-81.

Desse modo, considerando que essas matérias somente foram trazidas pelo recorrente no recurso voluntário, não podem ser conhecidas.

Apenas a título de esclarecimento, anoto que o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança interposto pelo recorrente no Supremo Tribunal Federal (RMS nº 28227) contra a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça que extinguiu o Mandado de Segurança de nº 12243 sem julgamento do mérito já foi julgado por aquele tribunal superior.

Por ocasião do aludido julgamento, restou decidido pelo relator, Min. Ricardo Lewandowski, ser incabível o aludido recurso porque “o recorrente não impugnou os fundamentos da decisão recorrida, limitando-se a transcrever as semelhantes razões já utilizadas na petição inicial”.

E acrescentou:

Ainda que superado esse óbice, melhor sorte não assistiria ao recorrente.

Com efeito, a jurisprudência do Tribunal firmou-se no sentido de que não existe direito adquirido à manutenção de regime jurídico de imunidade tributária.

A matéria é por demais conhecida desta Corte como se observa do julgamento do RE 428.815-AgR/AM, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, cujo acórdão foi assim ementado:

“I. Imunidade tributária: entidade filantrópica: CF, arts. 146, II e 195, § 7º: delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária (ADI-MC 1802, 27.8.1998, Pertence, DJ 13.2.2004; RE 93.770, 17.3.81, Soares Muñoz, RTJ 102/304).

A Constituição reduz a reserva de lei complementar da regra constitucional ao que diga respeito 'aos lindes da imunidade', à demarcação do objeto material da vedação constitucional de tributar; mas remete à lei ordinária 'as normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune'.

II. Imunidade tributária: entidade declarada de fins filantrópicos e de utilidade pública: Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos: exigência de renovação periódica (L. 8.212, de 1991, art. 55).

Sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei 8.212/91” (grifei).

Importa assinalar, a propósito, que esse entendimento vem sendo seguido por ambas as Turmas da Corte, como se verifica dos seguintes julgamentos – em que se discutiam idênticas situações – cujos acórdãos receberam as seguintes ementas:

“RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMUNIDADE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL – CEBAS. 1) IMPOSSIBILIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA EM MANDADO DE SEGURANÇA. PRECEDENTES. 2) AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DO FUNDAMENTO DA DECISÃO RECORRIDA. 3) CONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DE RENOVAÇÃO PERIÓDICA. INEXISTÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO. PRECEDENTES. 4) RECURSO AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO” (RMS 27.300/DF, Rel. Min. Cármen Lúcia).

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE ENTIDADE BENEFICENTE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE - CEBAS EMITIDO E PRETENSAMENTE RECEPCIONADO PELO DECRETO-LEI 1.752/1977. DIREITO ADQUIRIDO. ART. 195, § 7º DA CONSTITUIÇÃO. DISCUSSÃO SOBRE O QUADRO FÁTICO. ATENDIMENTO OU NÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. 1. Nenhuma imunidade tributária é absoluta, e o reconhecimento da observância aos requisitos

legais que ensejam a proteção constitucional dependem da incidência da norma aplicável no momento em que o controle da regularidade é executado, na periodicidade indicada pelo regime de regência. 2. Não há direito adquirido a regime jurídico relativo à imunidade tributária. A concessão de Certificado de Entidade Beneficente - Cebas não imuniza a instituição contra novas verificações ou exigências, nos termos do regime jurídico aplicável no momento em que o controle é efetuado. Relação jurídica de trato sucessivo. 3. O art. 1º, § 1º do Decreto-lei 1.752/1977 não afasta a obrigação de a entidade se adequar a novos regimes jurídicos pertinentes ao reconhecimento dos requisitos que levam à proteção pela imunidade tributária. 4. Não cabe mandado de segurança para discutir a regularidade da entidade beneficente se for necessária dilação probatória. Recurso ordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento” (RMS 26.932/DF, Rel. Min. Joaquim Barbosa).

(...).

Essa decisão transitou em julgado aos 09/04/2012, conforme se verifica do sítio do STF na rede mundial de computadores.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de **não conhecer** do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini