



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.732432/2011-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.745 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2022
Recorrente CENASA - CENTRO ASSISTENCIAL SARANDI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE ART. 195, §7º CF/88. ART 14 DO CTN. ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. ADI 2.028, ADI 2.036, ADI 2.621, ADI 2.228 e RE 566.622/RS.

O Supremo Tribunal Federal já se manifestou sobre a constitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/91 externando o entendimento de que aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo das entidades beneficentes serem passíveis de definição em lei ordinária. Assim, para caracterização da condição de entidade imune às Contribuições Previdenciárias deve ser demonstrado o cumprimento cumulativo dos requisitos previstos no art. 14 do CTN e das formalidades prevista na lei ordinária correlata.

No caso concreto, a contribuinte deixou de preencher o requisito insculpido no § 6º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, considerado constitucional pelo julgado da Suprema Corte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

CENASA - CENTRO ASSISTENCIAL SARANDI, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, Acórdão nº 10-46.585/2013, às e-fls. 703/708, que julgou procedente as autuações, consubstanciadas nos seguintes lançamentos fiscais:

- **AI Debcad nº 37.344.607-1** – contribuições previdenciárias a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, destinadas ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social e destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, no período de 01/2008 a 12/2008, inclusive 13º salários de 2008. O valor deste AI, consolidado em 14/12/2011, importou em R\$ 882.870,92 (oitocentos e oitenta e dois mil, oitocentos e setenta reais e noventa e dois centavos).

- **AI Debcad nº 37.344.608-0** – contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais, incidentes sobre sua remuneração em competências compreendidas entre 01/2008 e 13/2008. O valor deste AI, consolidado em 14/12/2011, importou em R\$ 150.552,91 (cento e cinquenta mil, quinhentos e cinquenta e dois reais e noventa e um centavos).

- **AI Debcad nº 37.344.609-8** – contribuições a cargo da empresa, destinadas a outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE) incidentes sobre remunerações de segurados empregados no período de 01/2008 a 12/2008, inclusive 13º salários de 2008, cujo valor consolidado em 14/12/2011 importou em R\$ 177.822,28 (cento e setenta e sete mil, oitocentos e vinte e dois reais e vinte e oito centavos).

O Relatório do Procedimento Fiscal, às fls. 72/77, informa que a entidade tem como atividade principal a educação fundamental, que o fato gerador das contribuições lançadas é proveniente do descumprimento das obrigações contidas na legislação que rege os procedimentos para isenção das contribuições previdenciárias e sociais pois, na vigência da Lei nº 8.212/1991 este contribuinte não adimpliu débitos confessados, gerando débito impeditivo ao gozo da isenção por descumprimento do art. 55, § 6º, da Lei nº 8.212/1991, antes das alterações da MP nº 446/2008. Na vigência da MP nº 446, de 07/11/2008, a entidade, por estar em débito, não faz jus à certidão negativa de débito exigida para o benefício da isenção, não atendendo ao inciso VI, do art. 28 daquela MP.

Segundo o Relatório do Procedimento Fiscal, as contribuições lançadas, não declaradas em GFIP, tiveram suas bases de cálculo extraídas das folhas de pagamento do contribuinte do período de 01/2008 a 12/2008 e as bases de cálculo do 13º salário foram obtidas a partir das informações em RAIS, pois não apresentadas folhas de pagamento de 13/2008.

Considerando a Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, e em atendimento ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c” da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), a fiscalização efetuou a comparação das penalidades de multa até a competência 11/2008 para verificar a menos severa para o contribuinte, apresentando os resultados no item 8.3 do Relatório do Procedimento Fiscal (fls. 75).

Para as competências 01/2008 a 11/2008 foi aplicada a multa de 24%, prevista na legislação de regência e para as competências 12/2008 e 13/2008 foi aplicada a multa de ofício de 75%.

A fiscalização anexou, às fls. 168/287 dos autos, cópias das GFIPs apresentadas para todos os estabelecimentos da entidade autuada, onde se observa que foi informado o código FPAS 639, utilizado apenas pelas entidades em gozo de isenção das contribuições sociais/previdenciárias.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a procedência do seu pedido.

Por sua vez, a Delegacia de Julgamento em Porto Alegre/RS entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 715/721, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relato da decisão de piso:

Alega que o entendimento da fiscalização de que a entidade não faz jus à isenção da quota patronal é equivocado, em razão de ser uma entidade beneficente de assistência social, estando ao abrigo da imunidade do parágrafo 7º do artigo 195 da Constituição Federal.

Afirma que, ainda sob a denominação anterior, obteve certificado de entidade de cunho filantrópico em sessão realizada em 26/05/1972, sendo alterado o cadastro para a atual denominação social em 31/07/1995; que em 03/08/2000 foi expedido o certificado referido na decisão (DOC. 5); e que o Conselho Nacional de Assistência Social, pela Resolução nº 7, de 03/02/2009, DOU de 04/02/2009, prorrogou a validade da certidão emitida para o período de 14/06/2005 a 13/06/2008 e 14/06/2008 a 13/06/2011.

Prossegue argumentando que a condição de entidade filantrópica e o respectivo direito à isenção (imunidade) das contribuições previdenciárias foi reconhecido por decisão judicial transitada em julgado. Anexa Apelação Cível nº 2003.04.01.043868-4/RS, fls. 674/683, e Recurso Especial nº 730.246 – RS (2005/0035748-1), fls. 684/690.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

A título introdutório, não se entende como conflituosa a distinção feita pela impugnante acerca da terminologia “isenção” *versus* “imunidade” das contribuições previdenciárias. Tal benefício – isenção ou imunidade – que aqui será tratado indistintamente, tem assento constitucional (art. 195 e § 7.º), sendo que as condições ou requisitos legais para que uma entidade possa usufruí-lo estavam postas na lei então vigente, a saber, no art. 55 da Lei n.º 8.212/91, art. 28 da MP 446/008 e no art. 29 da Lei 12.101/2009.

Segundo consta no Relatório do Procedimento Fiscal, às fls. 72/77, esta entidade não faz jus ao benefício da isenção por não atender à disposição do § 6º do artigo 55 da Lei n.º 8.212/1991, na redação vigente até a edição da MP n.º 446/2008, de 07/11/2008, DOU de 10/11/2008, senão vejamos:

5.1.1 Fatos Geradores até 09/11/2008:

Período anterior à MP 446/2008, na vigência da Lei 8212/91, em que a Entidade fez declaração de débito (GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) para o exercício de 2008, mas não adimpliu o que confessou dever, gerando débito impeditivo ao gozo da isenção - **art. 55, §6º, da Lei nº 8.212/1991 antes da vigência das alterações da MP 446/2008.**

5.1.2 Fatos Geradores no período de 10/11/2008 a 11/02/2009:

Período na vigência da MP 446, em que a Entidade, por estar em débito, não faz jus à certidão negativa de débito, gerando fato impeditivo ao gozo da isenção - **Medida Provisória nº 446, de 07/11/2008, art. 28 inciso VI** – apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeitos de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e à dívida ativa da União.

Em suma, em face da constatação de débito e não apresentação de certidão negativa, a entidade é enquadrada perante a Receita Federal do Brasil na categoria de contribuinte comum, não fazendo jus à isenção da quota patronal das contribuições previdenciárias.

Pois bem! Afora as substanciais razões de fato e de direitos adotadas pelas autoridades lançadora e julgadora de primeira instância, bem como da própria contribuinte em sede de recurso voluntário, a resolução da presente demanda perpassa necessariamente ao exame dos efeitos dos julgados exarados nos autos do Recurso Extraordinário nº 566.622, processado sob o rito da repercussão geral.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, o Supremo Tribunal Federal, em 23/02/2017, decretou a inconstitucionalidade dos preceitos contidos no artigo 55 da Lei Ordinária nº 8.212/91, em *decisum* levado a efeito nos autos do Recurso Extraordinário retromencionado, entendendo, resumidamente, que aludida matéria é reservada ‘a Lei Complementar. É o que se extrai da ementa do Acórdão nos seguintes termos:

IMUNIDADE – DISCIPLINA – LEI COMPLEMENTAR. Ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência de imunidade faz-se mediante lei complementar.(RE 566622, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/02/2017, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-186 DIVULG 22-08-2017 PUBLIC 23-08-2017)

No entanto, diante da oposição de Embargos de Declaração pela Fazenda Nacional, em 18/12/2009, o Pleno do Supremo Tribunal Federal, por maioria de votos, posicionou-se no sentido de prover em parte os aclaratórios, sob a égide dos fundamentos abaixo elencados:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA Nº 32. EXAME CONJUNTO COM AS ADI'S 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA

SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. OMISSÃO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/1991. ACOLHIMENTO PARCIAL. 1. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas. 2. É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001. 3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: “A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.” 4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo. (RE 566622 ED, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-114 DIVULG 08-05-2020 PUBLIC 11-05-2020)

Ato contínuo, intimadas as partes, tão somente a contribuinte (Associação Beneficente De Parobé), opôs Embargos de Declaração contestando, exclusivamente, a parte da decisão acima que rechaçou a inconstitucionalidade reconhecida inicialmente do inciso II, do artigo 55, da Lei nº 8.212/91, relativamente ao CEBAS.

Neste cenário, em face da inexistência de recurso da Fazenda Nacional e da própria contribuinte relativamente a parte da decisão do STF que reconheceu a inconstitucionalidade dos demais incisos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, com exceção do inciso II, ainda objeto dos Embargos de Declaração da entidade, mister reconhecer ter havido trânsito em julgado material atinente a inconstitucionalidade do artigo 55 e incisos da Lei nº 8.212/91, com exceção do inciso II.

Neste ponto, impende fazer um parêntese relativamente ao inciso II, ainda pendente de decisão final do STF, de maneira a ressaltar que este dispositivo legal não se prestou de lastro à atuação fiscal, uma vez que a própria autoridade lançadora reconheceu que a contribuinte é detentora do CEBAS.

Melhor explicitando, o que se extrai dos julgados acima é que fora firmada a tese segundo a qual “a lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas”. Tal tese resulta do julgamento do recurso extraordinário e dos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, com suas ementas supratranscritas.

Em outras palavras, se a lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente e se subsiste espaço para a lei ordinária definir aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo, pode-se afirmar, a contrario sensu, que inexistente espaço para a lei ordinária regulamentar a imunidade (conforme a tese firmada, somente a lei complementar pode fazê-lo).

Dessa forma, somente o artigo 14 do Código Tributário Nacional apresenta condições válidas à luz da Constituição Federal para estabelecer pressupostos para fruição da imunidade sob análise. Logo, o campo restrito de atuação da lei ordinária diz respeito

basicamente ao funcionamento de tais entidades, o que se denominou de aspectos procedimentais.

A imunidade, por sua vez, esta sim compreendida como uma limitação constitucional ao poder de tributar, continua regida exclusivamente por lei formalmente complementar, ex vi do artigo 146 da Constituição Federal e do julgamento acima referido.

Não obstante, a Lei n. 8.212/1991, tratando da organização da seguridade social e do plano de custeio desta, arrola, no seu artigo 55, uma série de condições para o gozo da “isenção”. A referida lei, por ser ordinária, não poderia impor requisitos diversos dos previstos no Código Tributário Nacional, que é lei complementar.

Embora não tenha sido declarada a inconstitucionalidade do art. 55, II, da Lei 8.212/1991, foi devidamente esclarecido, em sede de embargos, que tal dispositivo não pode interferir com a imunidade, restringindo-se à certificação, fiscalização e controle administrativo.

Na esteira dos fundamentos alhures, considerando que a fiscalização escorou a presente exigência fiscal na inobservância dos pressupostos materiais inscritos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, contrariando a decisão do Supremo Tribunal Federal exarada nos autos do Recurso Extraordinário nº 566.622, despidendo maiores elucubrações a respeito do mérito da demanda, impondo reconhecer, no entanto, a improcedência do feito, eis que lastreado em fundamentos imprestáveis constitucionalmente para tal fim.

Igualmente, não há se falar que aludida decisão não transitou em julgado, tendo em vista que, conforme demonstrado alhures, afora a discussão da constitucionalidade do inciso II, ou seja, dos aspectos formal/procedimentais de tal benefício, os demais incisos, atinentes aos aspectos materiais da imunidade, ocorrera o trânsito julgado material, eis que não fora objeto de contestação, via Embargos, por parte da Fazenda Nacional no momento oportuno.

Tanto é verdade, que os processos que contemplam aludida matéria, os quais estavam sobrestados, desde 16/02/2018, foram liberados para julgamento após a análise dos Embargos opostos pela Fazenda Nacional, razão da análise deste processo nesta oportunidade.

Nesta toada, considerando que o único pressuposto, contido no inciso II, do artigo 55, da Lei nº 8.212/91, que não teve seu trânsito em julgado quanto a (in)constitucionalidade, portanto, permanecendo válido e produzindo efeitos, não fora fundamento para o presente lançamento, impõe-se decretar a improcedência total do feito, uma vez lastreada em dispositivos legais imprestáveis para tratar da matéria, consoante restou assentado pelo STF nos autos do Recurso Extraordinário nº 566.622, como demasiadamente demonstrado acima.

Neste diapasão, sendo certo que a falta ou incorreção do CEBAS não foi indicado como motivo para o não reconhecimento da imunidade no período do crédito, ou seja, matéria não litigiosa, cabe razão a recorrente.

Contudo, essa matéria é corriqueira neste Colegiado e, levando em conta os resultados anteriores, é notório que a Turma adota outro posicionamento, especialmente quanto a divergência sobre os incisos declarados inconstitucionais, sendo este conselheiro vencido por esmagadora maioria, motivo pelo qual me ajoelho ao entendimento da maioria. Portanto, em observância e respeito ao princípio do colegiado, continuaremos na análise da demanda.

Vale relembrar que a motivação para o cancelamento da isenção da entidade beneficente se deu em face do não cumprimento do requisito do parágrafo 6º do artigo 55 da Lei

nº 8.212/91, ou seja, o não reconhecimento da isenção lastreou-se na existência de débito da entidade.

Dito isto, caberia a contribuinte trazer alegações em sentido contrário, bem como provas da inexistência de débitos. No entanto, a autuada não apresentou nenhum argumento a respeito da matéria e, muito menos, documentação capaz de rechaçar a pretensão fiscal. Portanto, deve ser mantido o crédito objeto de lançamento.

Veja-se, também, que a recorrente afirma que teve a condição de entidade filantrópica e o respectivo direito à isenção (imunidade) das contribuições previdenciárias reconhecido por decisão judicial transitada em julgado. Junta como prova a Apelação Cível nº 2003.04.01.043868-4/RS, fls. 429/436, e o Recurso Especial nº 730.246 - RS (2005/0035748-1), fls. 437/443. Não foi apresentada cópia da petição inicial da ação ordinária que reconheceu o direito em referência.

A Apelação Cível nº 2003.04.01.043868-4/RS, fls 429/430, noticia que a entidade ajuizou ação ordinária contra o INSS objetivando a declaração de nulidade dos lançamentos fiscais NFLD nº 32.159.136-4 e NFLD nº 32.159.137-2, **correspondentes ao período de 05/1985 a 07/1994**, sob o argumento de ser entidade de fins filantrópicos, encontrando-se ao abrigo da isenção prevista no artigo 195, parágrafo 7º, da Constituição Federal. Sobreveio sentença determinando a desconstituição dos lançamentos fiscais objeto do pedido e declarando que a entidade, no período dos débitos hostilizados, estava albergada pela imunidade prevista no artigo 195, parágrafo 7º, da Constituição Federal.

Conclui-se, portanto, que a autuada teve reconhecida por decisão judicial transitada em julgado a sua condição de entidade filantrópica e o respectivo direito à isenção das contribuições previdenciárias patronais. **Todavia, tal circunstância ocorreu somente em relação ao período dos débitos que foram desconstituídos por força da determinação judicial. Consequentemente, não há como estender os efeitos da sentença para o lançamento ora contestado, relativo ao período de 01/2008 a 12/2008 (objeto deste lançamento).**

Por todo o exposto, estando o lançamento, *sub examine*, em consonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira