



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 11610.001227/2008-76
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2201-007.422 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2020
Recorrente ASS ALIANCA DE MISERICORDIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 30/01/2008

PEDIDO DE ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. REQUISITOS LEGAIS. DESCUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO. NÃO RECONHECIMENTO.

Para fazer jus à isenção das contribuições previdenciárias, a entidade deve comprovar que atende todos os requisitos elencados no artigo 55 da Lei n° 8.212 de 1991. Verificado o descumprimento dos mesmos não deve ser reconhecido o direito a isenção às contribuições previdenciárias como requerido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 254/266) interposto contra decisão no despacho decisório exarado pela Divisão de Orientação e Análise Tributária – DIORT – Equipe de Compensação, Restituição e Ressarcimento – ECRER de fls. 226/246, que indeferiu o pedido de reconhecimento de isenção das contribuições previdenciárias apresentado em 30/1/2008 (fls. 2/6).

Do Pedido de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais

Por meio de requerimento protocolado em 30/1/2008 (fls. 2/6), acompanhado de documentos de fls. 8/82, o interessado requereu o reconhecimento da isenção das contribuições sociais previstas nos artigos 22 e 23 da Lei n.º 8.212 de 24 de julho de 1991, declarando, sob as penas da Lei, serem verdadeiras as informações prestadas e que cumpre integralmente os requisitos previstos no artigo 55 da Lei n.º 8.212 de 1991.

Da Informação Fiscal e do Despacho Decisório

De acordo com o relatado no despacho decisório (fl. 232) o contribuinte foi intimado a apresentar documentação complementar (fls. 83/85). Em atendimento ao solicitado prestou esclarecimentos (fls. 93/97) e apresentou os documentos de fls. 98/224.

O indeferimento do pedido do interessado foi justificado, em síntese, pelos seguintes motivos:

(...)

3. DA ENTIDADE

(...)

De acordo com a Descrição dos Serviços Prestados, solicitados em Intimação, para o exercício de 2007, muitos deles são genéricos e, assim como seu estatuto, não descrevem atividades que se coadunam com o conceito de assistência social, conforme explicitado no Parecer MPS/CJ n.º 3.465, de 16 de março de 2005.

(...)

O parecer MPS/CJ n.º 3.470, de 17 de março de 2005, que esclarece o que pode ser considerado como gastos aplicados em gratuidade.

4. DOS CONVÊNIOS

(...)

Para haver gratuidade é necessário sacrifício econômico pela própria entidade, sendo que os recursos utilizados mediante convênio não podem ser considerados para esse fim.

Na realidade, o serviço é prestado pela própria Prefeitura, por intermédio da entidade, que é uma mera prestadora de tais serviços pactuados pelo Convênio supra citado. O Acórdão 2.311/2005 oriundo do Conselho de Recursos da Previdência Social estabelece: "Não pode ser considerada gratuidade para fins de comprovar a realização de assistência social beneficentes os valores despendidos, cuja origem provém de recursos públicos" (Ementa).

5— DA DIRETORIA

Na Procuração, apresentada às fls. 41, consta que o Sr. Enrico Porcu é residente e domiciliado à Rua Nilo Bruzzi, n.º 31, Sítio Botuquara, informação esta corroborada pelo Anexo XV, Requerimento de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais (fls. 01).

Ocorre que a Casa Imaculada do Espírito Santo, CNPJ 04.186.468/0004-16, também está localizada no mesmo endereço.

Tal prática contraria o inciso IV do art. 55 da Lei 8.212/91, ao proibir, expressamente, que a Diretoria usufrua vantagens ou benefícios a qualquer título.

6 — DA CONTABILIDADE E DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

Segundo as Notas Explicativas da entidade, a mesma adota o regime de caixa em sua contabilidade.

Há, inclusive, uma afronta aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, em especial, o da Competência, conforme Norma Brasileira de Contabilidade, NBC T 10.19:

10.19.2 - DO REGISTRO CONTÁBIL

10.19.2.1 - As receitas e despesas devem ser reconhecidas, mensalmente, respeitando os **Princípios Fundamentais de Contabilidade, em especial os Princípios da Oportunidade e da Competência**. (grifos nossos)

Conforme Demonstração do Resultado do Exercício para o ano de 2007 (fls. 68) há o registro de operação de vendas, pela entidade, no valor de R\$ 151.714,67.

Ocorreu, inclusive, para o citado ano, Lucro Líquido do Exercício, no montante de R\$ 997.424,26. Frisa-se que tal prática vai contra o estabelecido no inciso V do art. 55 da Lei 8.212/91 e em seu Estatuto Social, que determina em seu inciso IX do art. 30:

IX — promover experiências, não lucrativas, de novos modelos sócio-produtivos e de sistemas alternativos de produção, comércio e emprego;

Por fim, cabe citar, novamente a NBC-T 10.19:

10.19.1.3 - As entidades sem finalidade de lucro são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo são denominados, respectivamente, **de superávit ou déficit**.(grifos nossos)

7. DECISÃO

Diante do exposto, somos favoráveis ao INDEFERIMENTO do pedido de isenção das contribuições previdenciárias pelo descumprimento dos incisos III, IV e V do art. 55 da Lei 8.212/91.

8. DESPACHO DECISÓRIO

Em face das considerações contidas nos autos, com fundamento no Regimento Interno da SRF, aprovado pela Portaria MF nº 95/2007, artigo 167, inciso VI, c/c artigo 241, e na competência delegada pela Portaria DERAT/SP nº 54/2001, em vigor de acordo com o artigo 48, inciso IV, da Lei 11.457/2007, DECIDO INDEFERIR o pedido de isenção das contribuições previdenciárias de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei 8.212/91 pelo descumprimento dos incisos III, IV e V do art. 55 da Lei 8.212/91. Informa-se que cabe recurso ao 2º Conselho de Contribuintes, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência da presente decisão.

Do Recurso

A entidade foi cientificada da “informação fiscal e do despacho decisório” em 21/7/2008 (AR de fl. 300) e apresentou recurso em 19/8/2008 (fls. 254/266), acompanhado de documentos de fls. 268/279, com os seguintes argumentos, conforme resumo constante na análise feita pela DIORT/ECRER (fls. 280/282):

DO RECURSO

8. As contestações da Recorrente contêm, em síntese as seguintes argumentações:

- os objetivos da entidade se coadunam com o rol do art. 2º da Lei 8.742/93, exemplifica com a transcrição dos dispositivos do art. 30 do seu estatuto (fls. 145/146);
- o custeio e manutenção da filial existente em "terras Lusitanas" é feita através de **contribuições de benfeitores** de Portugal;
- o senhor Enrico Porcu é um padre cujas atividades administrativas e espirituais são prestadas diuturnamente, de forma incessante, não havendo nenhum empecilho que **seu endereço comercial** coincida com o da entidade;
- o programa utilizado pela empresa prestadora de serviços de contabilidade não deixa de ver um resultado operacional positivo como **lucro**;
- trata-se de uma entidade religiosa, séria aberta a qualquer visitação e inspeção por qualquer órgão fiscalizador na **área social** ;(Grifamos)

A DIORT/ECRER analisou o recurso interposto e lavrou o termo de fls. 280/290, cujo teor é apresentado de forma sintetizada a seguir:

9. A finalidade primeira da recorrente, de acordo com o art. 2º do seu estatuto, é "**sócio-educativa**, visando a formação integral e global da pessoa a nível (sic) humano e espiritual e a promoção integral de todos os homens e do homem todo sem distinção de pessoas".

10. Está correto o entendimento, manifestado pela auditoria-fiscal, de que a assistência social beneficente, nos moldes legalmente definidos, não representa um objetivo essencial no estatuto da entidade. A expressão "**assistência social**" figura apenas como um dos itens **possíveis** "para alcançar a finalidade sócio-educativa" da instituição, fixada no art. 2º, acima comentado (vide fls.10).

11. Com efeito, o único dispositivo do estatuto (inciso I do art. 30, fls. 10), que menciona a expressão "assistência social" encontra-se precedido da forma verbal "**poderá**" a qual, como sabemos, indica uma possibilidade, não uma condição obrigatória a ser atendida.

Tal redação permite concluir que a prestação de serviços assistenciais gratuitos não é a atividade-fim, não constitui, em suma, a finalidade primordial da entidade: **poderá**, eventualmente, ocorrer.

12. Os demais itens do art. 30 (II ao XI, fls. 10/11) não correspondem aos ditames constitucionais e subseqüentes comandos legais/normativos sobre a matéria porquanto não-destinados a suprir as necessidades vitais básicas de um público, indubitavelmente, desprovido dos mínimos sociais.

13. A assistência de que se trata configura subespécie da seguridade social; um subsistema destinado a suprir as imperfeições da previdência social, abrangendo pessoas excluídas da proteção deste último subsistema, a fim de garantir a sobrevivência dos segmentos mais frágeis da sociedade.

14. O Art. 203 da CF/88 e o art. 1º da Lei nº 8.742/93 contêm a essência do conceito de assistência social beneficente: o ato de propiciar os mínimos sociais capazes de garantir o atendimento às necessidades básicas do cidadão.

15. O texto original da Constituição Federal contemplou incentivo fiscal consistente na renúncia de receitas de contribuições para a seguridade social apenas em relação aos entes privados que promovam ações de assistência social, cuja clientela está na base da pirâmide social, partindo-se do pressuposto de que se trata dos mesmos beneficiários da assistência social estatal, que seria acionada para protegê-los na ausência de iniciativa privada equivalente.

16. Assim, para que se possa dizer que uma entidade pratica a assistência social beneficente é absolutamente necessária a comprovação de que o público-alvo de suas ações está incluído no rol das pessoas realmente hipossuficientes, as quais a Constituição Federal e a legislação correlata entendem ser os verdadeiros destinatários da política nacional de assistência social.

17. As ações governamentais têm freqüentemente demonstrado a quem deve se direcionada sua Política Nacional de Assistência Social. A título de exemplificação transcrevemos dispositivos de alguns textos legais:

(...)

18. Na página da internet, "Notícias-Comunidade" (vide fls.156) exibida no site da "Associação Aliança de Misericórdia", constata-se que em "terras lusitanas", bem como, em outras plagas do "velho continente", todo o trabalho da entidade é de cunho fundamentalmente **religioso**. As despesas com toda essa evangelização em Portugal, Itália e Bélgica implicam em elevadas despesas não-passíveis de serem caracterizadas como custos com assistência social beneficente.

A propósito, nas demonstrações contábeis de fls. 178/186, as quais, conforme destacou a auditoria-fiscal, descumprem as principais diretrizes da NBC T 10.19 — Entidades

Sem Finalidade de Lucro — (aprovadas pela Resolução CFC N° 877/2000 e alterações posteriores), não restaram comprovados os **custos efetivos** (mediante o sacrifício econômico da própria instituição) suportados pela entidade, com atividades sociais beneficentes, vez que os mesmos não foram apresentados de forma segregada. Ou seja, as contas de receitas e despesas relativas aos seus alegados beneficiários carentes não foram identificadas. As demonstrações contábeis da entidade também afrontam o *§ 3º art. 209 do RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.48/99 (*sic*)¹.

*** § 3º, art. 209 do Regulamento da Previdência Social**

"A pessoa jurídica de direito privado manterá, ainda, as folhas de pagamento relativas ao período, bem como os respectivos documentos de arrecadação que comprovem o recolhimento das contribuições ao Instituto Nacional do Seguro Social, além de outros documentos que possam vir a ser solicitados pela fiscalização do Instituto, devendo, também, registrar na sua contabilidade, **de forma discriminada, os valores aplicados em gratuidade, bem como o valor correspondente à Isenção das contribuições previdenciárias a que fizer jus**"(grifamos).

19. Na DRE referente ao ano de 2006, além de não ter sido mostrado, de forma segregada, os custos com assistência social beneficente, há registro de valores relevantes concernentes a despesas que seguramente não correspondem aos gastos de uma instituição que necessite do benefício da isenção das contribuições sociais. Seguem alguns registros extraídos das fls. 85/86:

"Despesas com Veículos	- 172.743,27
Despesas com Telefone	- 179.952,60
Despesas com Artigos Religiosos	- 215.146,08
Despesas com Publicidade	- 45.429,22
Despesas com Representações/Viagens	- 54.589,17

20. Foi destacado, na Informação Fiscal, que na DRE de 2007 (fls. 68), consta o registro de operação de vendas no valor de **R\$ 151.714,67** e de um **Lucro Líquido do Exercício** no montante de **R\$ 997.424,26**. Essa ocorrência, conforme afirma a auditoria-fiscal, descumpra o estabelecido no **inciso IX, art. 3º** do Estatuto Social (abaixo transcrito) da entidade, bem como, ao **inciso V do art. 55 da Lei 8.212/91**.

(...)

21. Constatamos ainda, às fls. 172, outra observação (*sic*) da auditoria-fiscal: nas Notas Explicativas Às Demonstrações Contábeis, a Nota 3 informa que a prática contábil adotada é o **regime de caixa**. Não há previsão legal ou normativa que admita a aceitação de tais infrações.

22. A Recorrente não apresentou documentos contábeis comprobatórios da observância do inciso V, art. 55, da Lei n° 8.212/91 com vistas a comprovar a inexistência da aplicação de recursos numa unidade localizada no exterior e, conseqüentemente, do desvio das suas finalidades institucionais.

23. A auditoria-fiscal verificou que a Recorrente, além do inciso III, vinha descumprindo o *inciso IV do art. 55 da Lei n° 8.212/91, devido ao fato do seu presidente (Enrico Porcu) ser "residente e domiciliado à Rua Nilo Bruzzi, n° 31, Sítio Botuquara (vide fls. 01 e 41), mesmo endereço da Casa Imaculada do Espírito Santo (filial da Associação Aliança de Misericórdia, CNPJ 04.186.468/0004-16)

(...)

Na medida em que o presidente se utiliza das instalações da citada unidade da Recorrente, não há como negar o usufruto de um benefício em função desse cargo.

¹ Correto é: Decreto n° 3.048 de 6 de maio de 1999. Aprova o Regulamento da Previdência Social, e dá outras providências.

Poderia ser acrescentado que tal situação por implicar em gastos de moradia suportados, pela entidade porém não-previstos no seu estatuto, configura também um desvio de finalidade na aplicação do seu resultado operacional e, portanto, desobediência ao inciso V, art. 55 do mesmo diploma legal.

24. Considerando o acima exposto e tudo o mais que dos autos consta, sugiro:

- que seja mantido o indeferimento do pedido de isenção das contribuições sociais protocolizado pela Recorrente;
- o encaminhamento do presente processo ao 2º Conselho de Contribuintes.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da Legislação Aplicável

Inicialmente pertinente deixar consignado que a Constituição Federal de 1988 em seu artigo 195, § 7º, confere às entidades beneficentes de assistência social - EBAS, o direito à isenção das contribuições sociais, desde que atendidas as exigências estabelecidas em lei.

Tendo em vista o decurso de tempo entre a data da formalização do requerimento formalizado no presente processo, pertinente deixar consignado o registro das alterações normativas ocorridas no período:

- a) Lei nº 8.212 de 24/7/1991, artigo 55 – vigência até 09/11/2008;
- b) Medida Provisória nº 446 de 7/11/2008 – vigência de 10/11/2008 a 11/2/2009 (rejeitada);
- c) Lei nº 8.212, de 24/7/1991, artigo 55 – vigência restabelecida de 12/2/2009 a 29/11/2009;
- d) Lei nº 12.101 de 27/11/2009 – vigência a partir de 30/11/2009.

Em relação à matéria objeto dos autos, de acordo com as disposições contidas nos artigos 233 e 234 da Instrução Normativa RFB nº 971 de 13 de novembro de 2009:

Art. 233. A partir de 30 de novembro de 2009, deixam de ser emitidos ato declaratório e ato cancelatório de isenção. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

§ 1º Os pedidos de reconhecimento de isenção pendentes de apreciação no âmbito da RFB serão analisados na fase e no órgão em que se encontram para verificação do cumprimento dos requisitos de isenção vigentes na data de ocorrência do fato gerador. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

§ 2º A entidade será cientificada do inteiro teor da IF e terá o prazo de 15 (quinze) dias, a contar da data da ciência, para apresentação de defesa, com a produção de provas ou não, que deverá ser protocolizada na unidade da RFB da jurisdição do seu estabelecimento matriz.

(...)

Seção III Do Recurso

Art. 234. O processo de cancelamento de isenção pendente de julgamento no âmbito da RFB, sem o correspondente Auto de Infração, será encaminhado à DRF competente para imediata constituição do crédito de acordo com o rito estabelecido no art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009, aplicando-se a legislação vigente na data de ocorrência do fato gerador. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

(...)

Requisitos para a Isenção das Contribuições para Seguridade Social das Entidades Beneficentes de Assistência Social

O conceito de assistência social está contido no artigo 203 da Constituição Federal de 1988 (CF/88), que define a assistência social como aquela prestada, gratuitamente, a quem dela necessitar, com objetivo de proteção social e amparo aos carentes. Entretanto, as diversas modificações promovidas na legislação pertinente acabaram por incluir as atividades de educação e saúde no escopo da isenção das contribuições sociais.

Por sua vez, a isenção de contribuições para a seguridade social das entidades beneficentes de assistência social está prevista no artigo 195, § 7º da CF/88:

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:

(...)

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

O artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991, por seu turno, vigente à época dos fatos em análise, estabelecia que:

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:

I – seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II – seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996).

II – seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

III – promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

IV – não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V – aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998).

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social – INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998).

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998).

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

Depreende-se do referido artigo que, para fazer jus à isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da referida lei, a entidade beneficente de assistência social deve atender aos seguintes requisitos cumulativamente:

- ser reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;
- ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social;
- promover assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde aos destinatários da Política Nacional de Assistência Social (menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes) e os serviços prestados enquadrarem-se no conceito de serviços assistenciais preconizados pela Lei Orgânica de Assistência Social – LOAS;
- não perceber seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruir vantagens ou benefícios a qualquer título;
- aplicar integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

Sobre o tema objeto dos presentes autos, cabe destacar que recentemente o STF, no julgamento do RE 566.622, assentou que “os aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, (...), conforme ementa abaixo reproduzida:

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. (grifos nossos)

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.”** (grifos nossos)

4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo

Neste contexto, não há qualquer inconstitucionalidade a definição, em lei ordinária, de aspectos procedimentais referentes à certificação de imunidade de contribuição previdenciária de entidades beneficentes de assistência social.

Deste modo, cumpre passar ao enfrentamento das razões de irresignação em relação aos seguintes pontos:

Dos Objetivos da Entidade

Segundo a Recorrente: (i) os objetivos da entidade se coadunam com o rol do artigo 2º da Lei nº 8.742 de 1993, restando evidente o caráter social e gratuito desta associação e (ii) o rol insculpido naquele dispositivo de lei se apresenta exemplificativo e não taxativo, de modo que não há como, descaracterizar as atividades desenvolvidas pela entidade como típicas daquelas inerentes à assistência social.

Os objetivos da assistência social segundo disposição contida no artigo 2º da Lei nº 8.742 de 7 de dezembro de 1993, que dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências, de acordo com redação vigente à época dos fatos, são os seguintes:

Art. 2º A assistência social tem por objetivos:

I - a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;

II - o amparo às crianças e adolescentes carentes;

III - a promoção da integração ao mercado de trabalho;

IV - a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;

V - a garantia de 1 (um) salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover a própria manutenção ou de tê-la provida por sua família.

Parágrafo único. A assistência social realiza-se de forma integrada às políticas setoriais, visando ao enfrentamento da pobreza, à garantia dos mínimos sociais, ao provimento de condições para atender contingências sociais e à universalização dos direitos sociais.

A Associação Aliança de Misericórdia é uma associação civil, de natureza filantrópica, sem fins econômicos, tendo a sua finalidade e os meios para alcançá-la estabelecidos nos artigos 2º e 3º do Estatuto Social, a seguir reproduzidos (fl. 20/22):

Art.2º. A entidade tem finalidade sócio-educativa visando a formação integral global da pessoa a nível humano e espiritual e a promoção integral de todos os homens e do homem todo, sem distinção de pessoas.

Art.3º. A Associação Aliança de Misericórdia para alcançar esta finalidade poderá:

I — prestar, gratuitamente, assistência social, amparo à criança e ao adolescente carente, população em situação de rua, famílias empobrecidas, de modo a promover a sua inserção na sociedade e exercício da cidadania, satisfazer suas necessidades básicas na formação moral, intelectual e de promoção humana, através de acolhimento, se o caso.

II — promover cursos de capacitação profissional e a formação de cooperativas e ou microempresas e ou empresas para a reintegração aos usuários do programa.

III — colaborar com entidades públicas e privadas, religiosas ou leigas, para melhor consecução dos fins sociais, bem como receber colaborações dessas mesmas entidades e outras;

IV — realizar, promover, patrocinar encampar eventos musicais, sociais, esportivos e culturais, bem como utilizar-se de meios de comunicação radiofônico, televisivo, eletrônico, impresso, digitalizado e/ou outros, além de toda qualquer atividade em qualquer âmbito para concretização dos seus objetivos;

V - promover da cultura;

VI - promover a defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promover do desenvolvimento sustentável;

VII - promover do voluntariado;

VIII - promover do desenvolvimento econômico e social e combate à pobreza;

IX — promover experiências, não lucrativas, de novos modelos sócio-produtivos e de sistemas alternativos de produção, comércio e emprego;

X - promover de direitos estabelecidos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesse suplementar;

XI - promover da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais;

Parágrafo único. Para os fins deste artigo, a dedicação às atividades nele previstas configura-se mediante a execução direta de projetos, programas, planos de ações correlatas, por meio da doação de recursos físicos, humanos e financeiros, ou ainda pela prestação de serviços intermediários de apoio a outras organizações sem fins lucrativos e a órgãos do setor público que atuem em áreas afins.

De acordo com o Relatório Fiscal, além de ter como finalidade primeira a assistência social beneficente, a mesma tem que ser comprovada que foi direcionada ao rol de pessoas hipossuficientes (fl. 282):

(...)

16. Assim, para que se possa dizer que uma entidade pratica a assistência social beneficente é absolutamente necessária a comprovação de que o público-alvo de suas ações está incluído no rol das pessoas realmente hipossuficientes, as quais a Constituição Federal e a legislação correlata entendem ser os verdadeiros destinatários da política nacional de assistência social.

(...)

Todavia, tal argumento não encontra fundamento como visto da transcrição acima do Estatuto Social da entidade. Segundo disposição contida no artigo 3º, inciso I, o público alvo são pessoas hipossuficientes (criança, adolescente carente, população em situação de rua, famílias empobrecidas) com o objetivo de promover a sua inserção na sociedade e exercício da cidadania, satisfazer suas necessidades básicas na formação moral, intelectual e de promoção humana, inclusive através de acolhimento, se for o caso.

Deste modo, não há como prosperar a conclusão apontada pela autoridade fiscal.

Da Existência de Unidade no Exterior e Aplicação Integral no Brasil de Rendas, Recursos e Resultado Operacional

A Recorrente relata que ao "*descrever*" a entidade, com base em pesquisa no site da Associação, se apega ao fato da entidade possuir uma unidade (fraternidade), em terras Lusitanas, destacando que essa circunstância vai de encontro aos termos do inciso IV do artigo 3º do Decreto 2.536 de 1998², que determina que suas rendas, recursos e eventual resultado operacional sejam aplicados integralmente em território nacional. Todavia, não há menor demonstração e qualquer afirmativa de que recursos, verbas e saldo operacional tenham sido aplicados no exterior e não integralmente no Brasil.

Novamente assiste razão à entidade pois o fisco deveria comprovar e demonstrar a violação da regra do inciso V do artigo 55 da Lei de Custeio³, apontar os registros contábeis de contas de resultado, identificando os lançamentos que denotam que parte do superávit auferido pela entidade no período examinado foi direcionado para as doações à unidade localizada no exterior.

Inexiste tal demonstração, contudo, limitando-se a Informação Fiscal a aludir que (fl. 288):

(...)

18. Na página da internet, "Notícias-Comunidade" (vide fls.156) exibida no site da "Associação Aliança de Misericórdia", constata-se que em "terras lusitanas", bem como, em outras plagas do "velho continente", todo o trabalho da entidade é de cunho fundamentalmente **religioso**. As despesas com toda essa evangelização em Portugal, Itália e Bélgica implicam em elevadas despesas não-passíveis de serem caracterizadas como custos com assistência social beneficente.

(...)

Da Ausência de Sacrifício Econômico

A Recorrente afirma que o parecerista se ateve unicamente às três atividades desenvolvidas pela entidade que recebem verbas públicas por meio de convênio para alegar a ausência de sacrifício econômico da entidade para caracterizar a gratuidade do serviço prestado, ignorando as diversas outras:

² Dispõe sobre a concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a que se refere o inciso IV do art. 18 da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, e dá outras providências.

(...)

Art. 3º Faz jus ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social a entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente:(Redação dada pelo Decreto nº 4.499, de 4.12.2002)

(...)

IV - aplicar suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

(...)

³ LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências.

(...)

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: (Revogado pela Medida Provisória nº 446, de 2008).

(...)

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

- 2 centros de educação infantil/creches, que atendem 210 crianças, em locais dos mais humildes desta cidade de São Paulo, gratuitamente, sem qualquer ajuda do poder público;
- casas de acolhida de crianças e adolescentes, que atendem 73 crianças, acolhidas gratuitamente, sem nenhuma ajuda de órgãos estatais; e
- Casa Restaura-me, na qual se desenvolve programa de assistência à população de rua, instalado no imóvel cedido pelo governo do estado mas com todas as adequações e manutenção a cargo da entidade, às suas expensas, sem qualquer ajuda dos cofres públicos (fl. 268).

A entidade apresentou relatório contendo a descrição dos serviços prestados em cada uma das unidades acima referidas (fls. 123/127), além das cópias dos referidos convênios (fls. 140/224).

Nos termos do disposto no artigo 3º, inciso VI do Decreto nº 2.536 de 6 de abril de 1998⁴, vigente à época dos fatos:

Art. 3º Faz jus ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social a entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente:(Redação dada pelo Decreto nº 4.499, de 4.12.2002)

(...)

VI - aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeira, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída; (grifos nossos)

(...)

§ 5º O atendimento no percentual mínimo de que trata o § 4º pode ser individualizado por estabelecimento ou pelo conjunto de estabelecimentos de saúde da instituição.(Redação dada pelo Decreto nº 4.327, de 8.8.2002)

(...)

Com efeito, para fazer jus ao CEBAS a entidade deve comprovar a aplicação do percentual mínimo de 20% (vinte por cento) da receita bruta anual em gratuidade. No caso em questão, segundo a decisão recorrida não houve tal comprovação.

Do Endereço do Presidente da Entidade

Segundo a auditoria fiscal, foi verificado que a Recorrente descumpriu o disposto no inciso IV do artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991⁵, pelo fato do seu presidente (Enrico Porcu) ter seu domicílio no mesmo endereço da entidade.

⁴ Dispõe sobre a concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a que se refere o inciso IV do art. 18 da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, e dá outras providência.

⁵ 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: (Revogado pela Medida Provisória nº 446, de 2008).

(...)

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

(...)

No caso em análise não houve a comprovação da utilização da infraestrutura da entidade para o exercício de atividades profissionais particulares por parte do referido presidente ou por seus familiares.

Deste modo, o fato do endereço do presidente ser o mesmo da entidade não pode ser considerado como remuneração para esse fim.

Da Aplicação do Resultado nos Objetivos Sociais – Artigo 55, inciso V da Lei nº 8.212 de 1991

A autoridade fiscal alegou o descumprimento do estabelecido no inciso IX do artigo 3º do Estatuto Social⁶ e inciso V do artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991⁷, por: (i) constar na DRE de 2007 (fl. 116), o registro de operação de vendas no valor de R\$ 151.714,67 e de um Lucro Líquido do Exercício no montante de R\$ 997.424,26 (fl. 118); (ii) nas Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis, a Nota 3 (fl. 122) informar que a prática contábil adotada é o regime de caixa, não havendo previsão legal ou normativa que admita a aceitação de tais infrações e (iii) que na **DRE** referente ao ano de 2006, além de não ter sido mostrado, de forma segregada, os custos com assistência social beneficente, há registro de valores relevantes concernentes a despesas que não correspondem aos gastos de uma instituição que necessite do benefício da isenção das contribuições sociais (fl. 288).

Não há vedação legal em relação ao fato da entidade auferir receita de venda de bens, devendo sua contabilização ser feita pelo valor bruto, sendo que os impostos, as devoluções e abatimentos devem ser registrados em contas devedoras específicas, as quais serão classificadas como contas redutoras das vendas. Segundo esclarecimentos prestados pelo contador da entidade (fl. 272):

(...)

A entidade dispõe da inscrição Estadual n.º 116.501.593.110 autorizada pela Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda para efetuar compras e vendas de mercadorias destinadas à evangelização, como exemplo, CDs de músicas sacras, livros de espiritualidade e de auto-ajuda, terços, Bíblias e outros afins.

Essas compras e vendas destinadas à evangelização, são contabilizadas pelo regime de **COMPETÊNCIA** e o produto das vendas é **aplicado integralmente na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, NÃO HAVENDO DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO SOB NENHUM ASPECTO À SUA DIRETORIA**, tudo em conformidade com o §1º do Art. 35º do seu Estatuto Social. No mesmo sentido temos os incisos **IV** e **V** do Art. 55 da Lei 8.212/91, **o qual é integralmente cumprido pela Entidade** e que colocamos abaixo:

"Art. 55....

⁶ ESTATUTO SOCIAL DA ASSOCIAÇÃO ALIANÇA DE MISERICÓRDIA (fl. 22):

Art.3º. A Associação Aliança de Misericórdia para alcançar esta finalidade poderá:

(...)

IX — promover experiências, não lucrativas, de novos modelos sócio-produtivos e de sistemas alternativos de produção, comércio e emprego;

(...)

⁷ 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:

(...)

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

[...]

IV — não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V — aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades".

Para ratificar que a Entidade cumpre com os preceitos gerais da contabilidade, mormente a NBC T 10.19.3.2, no plano de contas, no Grupo 2.1.9.1.1 consta a grafia correta da conta "PATRIMÔNIO SOCIAL" que é composto pelos **Superávits** ou **Déficits**, desde sua fundação.

(...)

A Recorrente afirmou que a razão de constar o título de “lucro líquido do exercício” deveu-se ao fato do serviço de contabilidade prestado à entidade não possuir programa que emita elementos com a nomenclatura adequada e exata à natureza desta associação. Não houve manifestação em relação aos valores das despesas.

A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) T 10.19 – Entidades sem finalidade de lucros, assim estabelece:

(...)

10.19.1.3 - As entidades sem finalidade de lucro são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit.

(...)

10.19.2.7 - O valor do superávit ou déficit do exercício deve ser registrado na conta Superávit ou Déficit do Exercício enquanto não aprovado pela assembléia dos associados e após a sua aprovação, deve ser transferido para a conta Patrimônio Social.

10.19.2 - DO REGISTRO CONTÁBIL

10.19.2.1 - As receitas e despesas devem ser reconhecidas, mensalmente, respeitando os Princípios Fundamentais de Contabilidade, em especial os Princípios da Oportunidade e da Competência.

10.19.2.2 - As entidades sem finalidade de lucros devem constituir provisão em montante suficiente para cobrir as perdas esperadas, com base em estimativas de seus prováveis valores de realização, e baixar os valores prescritos, incobráveis e anistiados.

10.19.2.3 - As doações, subvenções e contribuições para custeio são contabilizadas em contas de receita. As doações, subvenções e contribuições patrimoniais, inclusive as arrecadadas na constituição da entidade, são contabilizadas no patrimônio social.

10.19.2.4 - As receitas de doações, subvenções e contribuições para custeio ou investimento devem ser registradas mediante documento hábil.

10.19.2.5 - Os registros contábeis devem evidenciar as contas de receitas e despesas, superávit ou déficit, de forma segregada, quando identificáveis por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social, técnico-científica e outras, bem como, comercial, industrial ou de prestação de serviços.

10.19.2.6 - As receitas de doações, subvenções e contribuições recebidas para aplicação específica, mediante constituição ou não de fundos, devem ser registradas em contas próprias segregadas das demais contas da entidade.

10.19.2.7 - O valor do superávit ou déficit do exercício deve ser registrado na conta Superávit ou Déficit do Exercício enquanto não aprovado pela assembléia dos associados e após a sua aprovação, deve ser transferido para a conta Patrimônio Social.

10.19.3 - DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

10.19.3.1 - As demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas entidades sem finalidade de lucros são as determinadas pela NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, e a sua divulgação pela NBC T 6 - Da Divulgação das Demonstrações Contábeis.

10.19.3.2 - Na aplicação das normas contábeis, em especial a NBC T 3, a conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido, e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit do Exercício.

10.19.3.3 - As demonstrações contábeis devem ser complementadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, as seguintes informações:

- a) o resumo das principais práticas contábeis;
- b) os critérios de apuração das receitas e das despesas, especialmente com gratuidades, doações, subvenções, contribuições e aplicações de recursos;
- c) as contribuições previdenciárias relacionadas com a atividade assistencial devem ser demonstradas como se a entidade não gozasse de isenção, conforme normas do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS)

As entidades beneficentes de assistência social – EBAS devem observar os princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade, e ainda, as exigências da legislação previdenciária, devendo adotar, na escrituração contábil, o **regime de competência**.

A interessada ao afirmar ter adotado o **regime de caixa** (fl. 122) deixou de cumprir a regra que determina que a escrituração contábil deve adotar o regime de competência, sendo a escrituração pelo regime de caixa inidônea nos termos do Parecer MPS/CJ nº 3.460/2005 – DOU de 18/3/2005.

Portanto, ante o relatado, tendo em vista que não houve o atendimento cumulativo de todos os requisitos anteriormente referidos para fazer jus à isenção das contribuições previdenciárias, não merece acolhida as alegações da entidade recorrente, razão pela qual deve ser mantida a decisão constante na informação fiscal e despacho decisório que não reconheceu à entidade recorrente o direito a isenção às contribuições previdenciárias como requerido.

Conclusão

Em razão do exposto, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto em epígrafe.

Débora Fófano dos Santos