



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

Processo nº 11634.000324/2010-98
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.474 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ADEFIL-ASSOCIACAO DOS DEFICIENTES FISICOS DE LONDRINA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2005 a 31/10/2009

ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO. AUSÊNCIA. PREVISÃO LEGAL À ÉPOCA DO FATO GERADOR. PRESSUPOSTO FÁTICO. VÍCIO NO MOTIVO DO ATO. AUSÊNCIA DE CAUSA PARA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O ato cancelatório de isenção esteve previsto durante a vigência do art. 55 da Lei 8.212/91 e deve ser expedido sempre para os fatos geradores que abarquem o período de sua vigência. A ausência de expedição do ato enseja a nulidade do auto de infração por inexistir motivos para sua lavratura, ante a falta de pressuposto fático de sua existência.

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura da auto, ou seja, da maneira de sua realização.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento para anular o lançamento por vício material na obrigação principal.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Freitas de Souza Costa, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração – AI, DEBCAD nº 37.272.863-4, lavrado em 06/04/2010 (fl. 3 da numeração digital), cuja notificação ocorreu em 15/04/2010 (fl. 98 da numeração digital), em face da ASSOCIAÇÃO DOS DEFICIENTES FÍSICOS DE LONDRINA – ADEFIL, no valor de R\$ 271.106,36 (duzentos e setenta e um mil, cento e seis reais e trinta e seis centavos), por ter apresentado GFIP com código FPAS 639, embora não goze de isenção das contribuições previdenciárias, em relação ao período compreendido entre 11/2005 a 11/2008.

A Fiscalização acrescenta, ainda, que a Recorrente não apresentou a documentação solicitada por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal e Termo de Intimação Fiscal, datados de 08/12/2009 e 16/03/2010, respectivamente.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração de fl. 07, *in verbis*:

“As Incorreções foram constatadas nas competências de 11/2005 a 11/2008. Entretanto, em decorrência das penalidades previstas na vigência do Art. 32, §§4º ao 9º do Art. 35 da Lei 8.212/91, de 24 de julho de 1991 e as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº. 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº. 11.941, de 27 de Maio de 2009, que introduziu na Lei 8.212/91 o Art. 32-A; e, considerando o que dispõe o inciso II, alínea ‘c’ do art. 106 do CTN que disciplina a aplicação das penalidades mais benéficas ao sujeito passivo, comparou-se a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador e a multa imposta pela legislação superveniente, sendo observada a aplicação das penalidades mais benéficas ao sujeito passivo na presente ação fiscal, conforme planilha comparativo de multas.”

Segundo o Relatório Fiscal da aplicação da Multa de fl. 8, *in verbis*:

“1) Critério de Fixação do Valor da Multa: 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada ao multiplicador do valor mínimo em função do número de segurados da empresa (Art. 284, I e II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99), conforme Demonstrativo da Multa Aplicável. Valor da Multa R\$ 7.053,95. Portaria PT/MPS/MF n.º 350, de 30/12/2009 (DOU 31/12/2009).”

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a Recorrente apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 104/132.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba-PR, por meio da 5ª Turma da DRJ/CTA, prolatou o Acórdão nº 06-33.353 de fls. 217/233, mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, in verbis:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 28/02/2006

AIOA 37.272.863-4

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE. AÇÃO JUDICIAL. CEAS COM PRAZO DE VALIDADE EXTINTO. FALTA DE RENOVAÇÃO

Extinto o prazo de validade do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, no qual se baseou a sentença judicial que garantia a imunidade tributária ao sujeito passivo, cessaram os efeitos dessa sentença.

A falta de renovação do CEAS acarreta a perda da imunidade, sujeitando o contribuinte ao recolhimento das contribuições previdenciárias patronais a partir do transcurso da data de validade desse certificado.

MEDIDA PROVISÓRIA 446/2008.

A rejeição da Medida Provisória 446, de 2008, pelo Congresso Nacional afasta a sua aplicação aos casos pendentes de julgamento no Conselho Nacional de Assistência Social, sujeitando-se a entidade, para o gozo da imunidade, ao cumprimento dos requisitos estabelecidos no art. 55, da lei 8.212, de 1991, até a edição da Lei 12.101, de 2009.

ENTIDADE NÃO ISENTA. PREENCHIMENTO DE GFIP COM INFORMAÇÕES PERTINENTES A ENTIDADE ISENTA. INFRAÇÃO.

Por não deter, o sujeito passivo, a condição de entidade beneficente de assistência social, imune/isenta das contribuições previdenciárias, incide ele em infração à legislação de custeio da previdência social, ao apresentar a GFIP com os campos correspondentes aos dados não relacionados com essas contribuições preenchidos com informações pertinentes à condição de entidade imune/isenta.

MULTA POR ENTREGA DE GFIP COM INFORMAÇÕES QUE REDUZEM AS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS. AUSÊNCIA DE NULIDADE

A entrega de GFIP com informações que reduzem o montante das contribuições previdenciárias enseja a penalização do infrator com a multa prevista no parágrafo 5º do art. 32 da Lei 8.212, de 1991. Não é nulo o auto de infração cuja multa foi aplicada de acordo com os parâmetros estabelecidos nessa disposição legal.

MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/07/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 09/07

/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 18/07/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 25/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento gerencial de controle administrativo da atividade fiscal, cuja emissão é feita de forma exclusivamente eletrônica, ficando disponível na internet para consulta pelo sujeito passivo. Não é nulo o procedimento fiscal amparado por MPF válido, cuja ciência foi dada ao sujeito passivo por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal.

PROVA DA CIENTIFICAÇÃO DOS ATOS DO PROCESSO

Estando juntado o processo 'principal', ao qual se encontra apensado o processo objeto da impugnação em exame, os Avisos de Recebimento comprovantes da cientificação ao sujeito passivo dos atos e termos do processo, não há que se cogitar de nulidade desse processo.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS

Não compete ao julgador administrativo de primeira instância reconhecer ou declarar a legalidade ou ilegalidade nem a improcedência da Representação Fiscal para Fins Penais instaurada em face do sujeito passivo.

RETRATAÇÃO FISCAL

Não compete à autoridade julgadora nem As Turmas de Julgamento impor à Auditora Fiscal autuante qualquer retratação em decorrência de informações prestadas no curso do procedimento fiscal ou no auto de infração resultante desse procedimento.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS. OPORTUNIDADE.

Com a impugnação ocorre a oportunidade da apresentação de provas, precluindo o direito de o impugnante apresentá-las em outro momento processual. Precluso o direito, deve-se indeferir o pedido genérico de apresentação de provas.

PROVA TESTEMUNHAL

Prescinde da apresentação de prova testemunhal quando o deslinde da questão, em processo administrativo fiscal, depender exclusivamente da prova documental.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte"

DO RECURSO

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 237/250, com os seguintes argumentos, em suma:

I. Pelo Mérito – Inconsistência e Ilegalidade da Apreciação e Decisão no Acórdão Recorrido

Segundo a Recorrente, o relatório da DRJ foi omissivo e evasivo, descontextualizando a sua impugnação. O relatório busca dar uma nova interpretação à sentença de mérito proferida no Mandado de Segurança que reconheceu a imunidade a partir de novembro de 2002, supondo que caberia à AFTN e também à DRJ o “julgamento” do direito da Recorrente à imunidade, mesmo ela tendo sido declarada pelo Sr. Delegado da RFB em Londrina (fl. 143).

I.I. Quanto à suposta ausência de comprovação do direito da Recorrente à Imunidade

Para a Recorrente, o Relator elaborou uma tese equivocada para averiguar a inexistência do direito da Recorrente à imunidade. Com isso, desviou-se do objeto do MPF que, em nenhum momento, teve como objeto a análise da existência ou não do direito à imunidade da Recorrente. Com isso, o Sr. Relator feriu a garantia constitucional do devido processo legal.

Segundo a Recorrente, a análise do seu direito à imunidade só poderia ter sido realizada em procedimento fiscal próprio, o que não foi o caso. No AI atacado, a AFRFB ignorou o Ato Declaratório do seu superior hierárquico que reconheceu a imunidade da Recorrente.

I.II. MPF – Nulidade pela ausência de juntada

Sustenta a Recorrente que o entendimento do Sr. Relator, no sentido de que a juntada do MPF é dispensável, é equivocado e corporativista, pois tem a clara intenção de acobertar o erro grosseiro da Sra. AFRFB.

A Recorrente alega que o MPF passou a ser indispensável por força da disposição contida no art. 2º do Decreto nº 3.724/01, que regulamentou a LC nº 105, com as alterações do Decreto nº 6.104/07. Tanto que a Portaria RFB nº 11.371/07, invocada pelo Sr. Relator na sua fundamentação, atribui a validade do MPF ao válido e vigente Procedimento Fiscal, acarretando a sua extinção se não for requerida a prorrogação do MPF, nos termos dos arts. 11 a 15 da referida norma.

O MPF é o ato que autoriza e dimensiona a instauração do processo administrativo fiscal. Sem ele o processo fiscal é nulo, por ausência de legalidade, nos termos da LC nº 105, combinada com os Decretos nºs 70.235/72 e 3.724/01. Sendo o § 1º do art. 2º do Decreto nº 3.24/01 que atribuiu ao MPF o ato que demarca o termo inicial do procedimento fiscal que trata o art. 7º do Decreto nº 70.235/72. Daí a obrigatoriedade da sua juntada aos autos como requisito de validade do processo fiscal, nos termos do art. 8º do Decreto nº 70.235/72.

Não há no âmbito do direito brasileiro a possibilidade de haver dois processos distintos e paralelos sobre os mesmos fatos, ainda mais sendo um virtual e outro físico, como equivocadamente afirma o Sr. Relator. Essa impossibilidade emana dos princípios da segurança jurídica e do devido processo legal.

I.III. Quanto à inexistência de termo de continuidade da ação fiscal

Segundo a Recorrente, o Sr. Relator continuou com a mesma linha de proteção corporativa em relação às irregularidades e defeitos praticados pela Sra. AFRFB, vez que considerou irrelevante a inexistência do termo de continuidade de ação fiscal.

Para a Recorrente esse entendimento é equivocado e deve ser reformado. Tendo em vista que a Sra. AFRFB não formalizou corretamente os ilegais AI que lavrou, posto que não laborou com atenta observância as elementares regras do devido processo legal, pois, ainda que contenham conexão com outros processos, deve conter todos os elementos e documentos que lhe assegurem plena validade e proporcionem o correto e amplo exercício do direito de defesa do Sujeito Passivo.

A Recorrente conclui que se trata de má formação do processo, ensejando o reconhecimento e declaração de sua total nulidade em homenagem ao devido processo legal.

I.IV. Quanto à Representação Fiscal para Fins Penais e Inconsistência (falsidade) da narrativa fática

A Recorrente se insurge em face da não apreciação do mérito da representação para fins penais, sob o argumento de que o Sr. Relator “*abordou o tema de maneira totalmente equivocada e corporativa.*”

Segundo a Recorrente, não se verifica no contexto do procedimento fiscal, decorrente do MPF nº 09.1.02.00-2009-01714-4, de 02/12/2009, a configuração de quaisquer das figuras dos arts. 168-A ou 337-A do Código Penal, muito menos a obrigatoriedade da Recorrente de apurar e recolher os tributos ali fiscalizados.

Logo, se a Sra. AFRFB pratica ato que não contém os pressupostos legais, cabe à autoridade superior administrativa analisar, julgar a anular o ato ilegal.

A Recorrente sustenta que o Sr. Relator se equivocou ao negar validade ao Ato Declaratório expedido pelo Sr. Delegado da RFB de Londrina para dizer que o sistema CONFILAM é soberano e infalível, com poder para desconstituir qualquer ato específico praticado por um delegado da RFB.

Para a Recorrente, da mesma forma que a DRJ se julgou incompetente para analisar eventuais falsidades praticadas por Autoridades Fiscais, julgou-se competente para desenvolver atividade típica judicial, quando decretou que a sentença de mérito obtida do Mandado de Segurança e o Ato Declaratório expedido pelo Sr. Delegado da RFB de Londrina, perderam as validades em 18/10/2005.

Por esses motivos, entende que o AI deve ser anulado.

I.V. Quanto à multa

Sustenta a Recorrente que, neste tópico, o Sr. Relator condensou seu julgamento dos tópicos II.V, III.IV, III.V e III.VI da impugnação.

Para a Recorrente, os tópicos II.V e III.IV, referem-se à inexistência de narrativa fática do suposto fato gerador da multa aplicada, levantados em sede preliminar e de mérito na sua impugnação. Já os tópicos III.V e III.VI, referem-se à inconsistência da multa e a nulidade de seu agravamento.

Segundo a Recorrente, o Sr. Relator do Acórdão afirma que a narrativa fática da Sra. AFRFB não descreve o fato, mas limita-se a transcrever números de normas, sendo suficiente para dar sustentação à penalidade aplicada. O Relator, para lastrear seus argumentos,

busca o viés da análise da competência, esquivando-se da impugnação da Recorrente, que aponta a inexistência da narrativa fática. Dessa forma, entendeu que o lançamento contém a correta descrição do fato gerador do lançamento, prevista no art. 142 do CTN e demais dispositivos aplicáveis.

Por esse motivo, para a Recorrente, o acórdão deve ser nulo.

A Recorrente sustenta que o Sr. Relator analisou a impugnação de forma parcial, visando *“acobertar as ilegalidades praticadas por seus pares e, a qualquer preço, pretender dar validade àquilo que é inválido.”*

Para a Recorrente a narrativa sucinta e genérica do Relatório Fiscal não pode ser suporte à motivação fática do lançamento. Logo, não tem como ser aceita.

Por esse motivo, pleiteia a nulidade do AI.

I.VI. Quanto ao tópico “Pedido genérico de juntada de Provas”

Sustenta a Recorrente que o Sr. Relator faz extenso arrazoado para negar o pedido formulado *ad cauletam* de produção de provas formulado com base no seu direito à ampla defesa e contraditório, inclusive consoante previsão específica dos §§ 4º, 5º, e 6º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Para a Recorrente, a argumentação do Sr. Relator dá a entender que os diversos documentos apresentados com a impugnação não são passíveis de serem acatados e juntados aos autos.

A Recorrente questiona: se a DRFB, no Ato Declaratório Executivo nº 19 reconhece a imunidade, como poderia a DRJ/CTA desconhecer e não acatá-lo? Sustenta a Recorrente que não houve qualquer ato decretando ou comunicando a perda da isenção ou imunidade.

DA BAIXA EM DILIGÊNCIA – DA RESOLUÇÃO

Diante das informações trazidas pela Recorrente, foi proferida a Resolução nº. 2403-000.118, fls. 252/259, na qual converteu o julgamento em diligência para determinar à Receita Federal que informasse eventual processo administrativo de cancelamento do gozo dos benefícios da imunidade, e caso positivo, instrísse os presentes autos com cópia integral do dito processo.

DA INFORMAÇÃO FISCAL

Ato contínuo, foi anexado aos autos do processo principal nº. 11634.000321/2010-54, informação fiscal consignando a inexistência de processo próprio de cancelamento, afirmando, inclusive, a ausência de qualquer procedimento tendente ao ato cancelatório no bojo dos autos do processo nº. 10930.005924/2008-11 (processo administrativo que reconheceu, através de Ato Declaratório Executivo, a isenção da empresa para o período de 10/2002 a 10/2005), entretanto esclarecendo que à época da autuação já não mais havia previsão para expedição de Ato Cancelatório de Isenção, previsto no art. 55, § 4º, da Lei nº. 8.212/91, porém revogada pela Lei nº. 12.101/09, mas que não macula a validade dos certificados que a Recorrente detém.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/07/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 09/07

/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 18/07/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STR
INGARI

Impresso em 25/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme fls. 236 e 237, da numeração digital, o recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARMENTE**DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL**

A Recorrente pleiteia a nulidade do Auto de Infração em tela, ante a falta do Mandado de Procedimento Fiscal.

Ocorre que a ausência do MPF no Auto de Infração não é causa de nulidade, até porque o Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, constante na fl. 12, traz o Número do MPF e o Código de Acesso para se constatar a autenticidade do mesmo, por meio do sítio da RFB.

Ademais, o lançamento deve atender as exigências contidas no art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Tendo, portanto, o lançamento atendido aos requisitos constantes no supracitado artigo, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, vez que o MPF não é elemento essencial do lançamento.

DA FALTA DO CAGED

A Recorrente pleiteia a nulidade do AI em face da suposta inexistência do CAGED nos autos do processo em tela. Ocorre que este processo está apensado ao Processo Principal de nº 11634.000321/2010-54, conforme consta no Termo de Apensação (2), constante na fl. 234.

Analisando o Processo Principal, verifico a presença do CAGED na fl. 92, assim como, nas fls. 93/94 estão os quadros comparativos entre a quantidade de empregados existentes na empresa, informado no CAGED e a quantidade de empregados informado pela empresa nas suas GFIP.

Logo, restou demonstrada a materialidade dos fatos geradores. Razão pela qual, não há como prevalecer o pleito da Recorrente.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Insurge a Recorrente em face da não apreciação do mérito por parte da DRJ da Representação Fiscal para Fins Penais. Ocorre que a DRJ agiu de forma correta, vez que a Súmula nº 28 do CARF dispõe nesse sentido, *in verbis*:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Nesse diapasão, não compete ao CARF se manifestar sobre esse tema, vez que, as Súmulas do CARF têm efeito vinculante, nos termos do art. 72, § 4º do RICARF, *in verbis*:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF. (...)

§ 4º As súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de adoção obrigatória pelos membros do CARF.

DAS PROVAS

Sustenta a Recorrente que da leitura do acórdão, chega-se à conclusão de que a DRJ desprezou a documentação juntada em sede de impugnação.

Ocorre que não assiste razão à Recorrente, pois, da leitura do acórdão da DRJ, chega-se à conclusão de que ela analisou a documentação, contudo, não verificou a presença do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS válido.

No que se refere ao argumento de que não houve nenhum ato cancelando a imunidade, o mesmo será devidamente apreciado no mérito.

DO EXCESSO NO LANÇAMENTO

A Recorrente sustenta que o reconhecimento, por parte da DRJ, no excesso do lançamento e a exclusão da alíquota de 2,5%, destinada ao SESCOOP é causa de nulidade do Auto de Infração pois “*o equívoco apontado vem confirmar e corroborar as afirmações da Recorrente de que a Sra. AFRFB laborou em completa desatenção à Lei e aos mais elementares princípios legais quando empreendeu a ilegal fiscalização.*”

Como se vê, não há como prosperar a alegação da Recorrente, vez que o reconhecimento no excesso do lançamento por parte da DRJ ocorreu em conformidade com o disposto no art. 145, I do CTN, *in verbis*:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

Ou seja, o fato da Fiscalização ter incluído uma contribuição indevida no lançamento, não tem o condão de macular todo o Auto de Infração.

DO MÉRITO

DO VÍCIO MATERIAL – DA FALTA DE ATO CANCELATÓRIO

Em razão da estrita relação da presente autuação com o processo de obrigação principal, nº 11634.000321/2010-54, tem-se que as disposições ali contidas devem ser também aplicadas ao processo em epígrafe.

Isso porque uma vez exonerado o crédito tributário da obrigação principal não há razões para persistir a exigência da obrigação acessória, eis que esta, no caso em tela, é oriunda das faltas verificadas naquela. Portanto, cabe fazer as seguintes considerações.

A Recorrente sustenta que a autuação é indevida tendo em vista que é imune ao pagamento da contribuição previdenciária, nos termos do art. 195, parágrafo 7º da CF, *in verbis*:

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. (sem destaques no original)

Da leitura do artigo, verifica-se que as “*entidades beneficentes de assistência social*” precisam atender às exigências estabelecidas em lei para serem imunes à contribuição previdenciária.

Nesse diapasão, assim disciplinava a norma infralegal (art. 55 da Lei n. 8.212/91), vigente à época do fato gerador (11/2005 a 10/2009), *in verbis*:

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 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). (Vide ADIN nº 2.028-5)

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 Pessalvados 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). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 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). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 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. (sem destaques no original)

Percebe-se também que o INSS poderá “cancelar a isenção”, se verificado o descumprimento do disposto no artigo acima, o qual se realizava, à época dos fatos geradores, mediante procedimento administrativo próprio, **o qual não foi realizado.**

O fiscal em atendimento à diligência solicitada por esta câmara no processo principal 11634.000321/2010-54, informou que à época da realização da auditoria fiscal, que gerou o processo em questão, auto lavrado em 06/04/2010, já não mais havia previsão para expedição de Ato Cancelatório de Isenção o qual era previsto no Art. 55, parágrafo 4º da Lei 8.212/91 e, a partir da sua revogação pela Lei 12.101/2009, no seu entendimento não seria mais necessário, inclusive, conforme ratificado na Instrução Normativa RFB n. 971/2009, *in verbis*:

Art. 233. *A partir de 30 de novembro de 2009, deixam de ser emitidos ato declaratório e ato cancelatório de isenção. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de setembro de 2010)*

§ 1º Os pedidos de reconhecimento de isenção pendentes de apreciação no âmbito da RFB serão encaminhados à unidade competente para verificação do cumprimento dos requisitos de isenção vigentes na data do fato gerador.

§ 2º Verificado o direito à isenção anterior a 30 de novembro de 2009, certificar-se-á o direito à restituição do valor recolhido desde o protocolo do pedido de isenção até 29 de novembro de 2009.

O fato gerador compreendeu as competências de 01/11/2005 a 31/10/2009 e a Recorrente possuía certificado expresso desde o período de 18/10/2002, portanto, deveria ter sido realizado “ato cancelatório de isenção” para que só assim, fosse formalizado qualquer auto de infração em face da associação, em razão do período do fato gerador compreender aquele vigente quando da redação do art. 55 da Lei 8.212/91.

Dessa forma, não tendo havido processo específico para discussão da imunidade, à época dos fatos geradores, entendo que o lançamento foi realizado sem estar presente o seu pressuposto fático, qual seja, a ausência do gozo da imunidade, uma vez que não fora realizado ato administrativo próprio previsto legalmente para o caso, eivando de vício um dos elementos do ato, o motivo (chamado por causa por parte da doutrina administrativista).

Nos termos da Lei de Ação Popular, o vício relativo ao motivo ocorre quando a matéria, de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido, para tanto, veja-se a sua redação:

Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

- a) incompetência;*
- b) vício de forma;*
- c) ilegalidade do objeto;*
- d) inexistência dos motivos;*

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:

(...)

d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido

Portanto, atestado que o pressuposto do fato jurídico tributário no caso concreto não existiu ou que existiu de forma diversa daquela indicada no veículo introdutor da norma individual e concreta, estar-se-á diante de vício no motivo e, conseqüentemente, de legalidade.

A Instrução Normativa deve ser interpretada de forma a determinar que a partir dos fatos geradores posteriores à revogação do art. 55 da Lei 8.212/91 é que não serão mais expedidos atos cancelatórios de isenção e seu respectivo processo próprio.

Por fim, com relação à extensão da declaração de nulidade, destaque-se que o vício em questão é material, por atingir um dos pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional, *in casu*, a determinação da matéria tributável.

Nesse sentido, esta Segunda Seção já julgou desta forma no Recurso Voluntário n. 151.240, nos autos do Processo n. 36474.007407/2006-32, em 21 de setembro de 2010, que resultou no Acórdão n. 2402-01.175, advindo da 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária.

Da mesma forma foi o julgamento do Acórdão n. 108-08.174 de 23/02/2005 da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - VÍCIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INEXISTÊNCIA - Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN.

Também, há de se destacar o julgamento no Recurso 129.310, Processo 10247.000082/00-91 em 09 de julho de 2002, Acórdão n. 107-06.695, ementado da seguinte forma:

(...)

RECURSO EX OFFICIO - NULIDADE DO LANÇAMENTO - VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido a indetificação do sujeito passivo, definidos no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, são elementos fundamentais intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem o são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por função e o número de matrícula, a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

(...)

No decorrer do voto condutor do acórdão, o relator, Dr. Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, afirma:

Mal comparando, poderíamos dizer que o vício substancial está para a constituição do crédito tributário assim como o cálculo estrutural está para a edificação, no ramo da construção civil, enquanto que a forma seria, para o lançamento de ofício, o equivalente ao acabamento, à "fachada", na edificação civil. Deduz-se daí que o vício substancial pressupõe a ocorrência de defeito na estrutura que é o sustentáculo de toda edificação, seja na construção civil ou na constituição do crédito tributário, possuindo sua ocorrência, assim, efeito demolidor, que joga por terra a obra erigida com esse insanável vício.

Em outro passo, o defeito de forma, de acabamento ou na "fachada", não possui os tais efeitos devastadores causados pelo vício de estrutura, sendo contornáveis, sem que dano de morte cause à edificação. Fazem-se os acertos ou até mesmo as

modificações pertinentes, porém, sem reflexo algum sobre as bases em que a obra tenha sido erigida ou à sua própria condição de algo que existe, apesar dos defeitos. e, a meu ver, são esses "defeitos menores" que o legislador quis contemplar quando admite que tais vícios, apenas eles, podem e devem ser sanados e que somente a partir da decisão que declarar a nulidade desse ato é que passaria a fluir o prazo de decadência para o sujeito ativo da obrigação tributária, exercer o direito a novo lançamento de ofício.

No mesmo norte, é o julgamento do Acórdão n. 192-00 015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes:

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura da auto, ou seja, da maneira de sua realização.

Vê-se, pois, que à época dos fatos geradores ainda se fazia necessária a formalização de ato cancelatório de isenção em processo próprio, o que não ocorreu no caso em tela, razão pela qual tal falta eivou de nulidade o processo principal.

Portanto, uma vez anulado o lançamento contido no processo nº 11634.000321/2010-54 por vício material, e considerando que a presente autuação está intimamente vinculado ao seu resultado, tem-se que a presente autuação não merece prosperar, razão pela qual deve ser anulado o lançamento em epígrafe por vício material verificado na constituição do crédito tributário referente à obrigação principal.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto **pelo provimento** do recurso para anular o lançamento por vício material na obrigação principal.

Marcelo Magalhães Peixoto.