



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.724356/2013-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.018 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de junho de 2023
Recorrente FUNDAÇÃO PADRE LEONEL FRANCA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2009 a 30/11/2009

ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO. FATOS GERADORES OCORRIDOS NA VIGÊNCIA DO ART. 55 DA LEI 8.212, DE 1991. REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO. EXISTÊNCIA. INÉRCIA DA ADMINISTRAÇÃO EM EXPEDIR ATO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO. REGIME JURÍDICO. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO JULGADO INCONSTITUCIONAL PELO STF.

A isenção das contribuições sociais previstas no art. 55 da Lei nº 8.212/91 pressupõe ato administrativo declaratório do direito à isenção, que se processa mediante requerimento administrativo.

O requisito para o gozo da isenção previstos no inciso III do art. 55 da Lei nº 8.212/91, que se refere à exigência de gratuidade total ou parcial na prestação dos serviços sociais é um elemento caracterizador do modo beneficente de atuação, de modo que atrai a regência de lei complementar, tendo sido considerado inconstitucional pelo STF, de forma que não pode ser requisito exigido para o reconhecimento da isenção.

Constatado nos autos que a entidade possuía todos os requisitos exigidos pela legislação para ser considerada isenta das contribuições patronais e comprovado que ela efetuou o requerimento, a inexistência do ato declaratório de isenção por inércia da administração pública não pode ser causa para o lançamento.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. CFL 68. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CORRELAÇÃO.

O julgamento do lançamento da multa aplicada pela omissão de fatos geradores em GFIP deve considerar o resultado do julgamento dos lançamentos das obrigações principais.

Cancelado o lançamento das obrigações principais, a multa por descumprimento da obrigação acessória por ter deixado a empresa de apresentar a GFIP com todas as informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias não subsiste.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 2202-010.016, de 15 de junho de 2023, prolatado no julgamento do processo 12448.724269/2013-38, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), que julgou procedente lançamento relativo a contribuições sociais previdenciárias apuradas em virtude de desconsideração de entidade que se declarou como imune do recolhimento das contribuições devidas pela empresa e contribuições devidas por lei a terceiros, e também de lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória.

A decisão da DRJ/BSB restou assim ementada:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS E DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS (TERCEIROS). OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

ISENÇÃO. ENTIDADE FILANTRÓPICA. REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO.

A isenção das contribuições sociais previstas no art. 55 da Lei nº 8.212/91 pressupõe ato administrativo declaratório do direito à isenção, que se processa mediante requerimento administrativo. Não dispondo a entidade do ato declaratório de isenção fornecido pelo Instituto Nacional do Seguro Social, hodiernamente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, tem-se por válido o lançamento fiscal.

ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO CONDICIONADO. LIMITES.

As entidades reconhecidas administrativamente como isentas pelo INSS são as que: a partir da vigência da Lei 8.212/1991, efetuaram pedido de isenção e tiveram este deferido expressamente; ou as que eram isentas nos termos da Lei nº 3.577, de 1959, e que continuaram a usufruir o benefício após o Decreto-Lei nº 1.572, de 1977.

ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO PERPETUO. INEXISTÊNCIA. REQUISITOS DA LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE.

Não há direito adquirido à isenção sob forma perpétua. Para manutenção do benefício fiscal a entidade deve se amoldar aos novos requisitos da legislação superveniente.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA

DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTO DE INFRAÇÃO (CFL 68). OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.

Constitui infração ao artigo 32, IV da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97, com a redação da MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09, a apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações omissas.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Segundo a Portaria Conjunta PGFN/RFB-nº 14, de 2009, a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Cientificada da decisão de piso, a contribuinte apresentou o presente recurso voluntário, por meio do qual submete à apreciação deste Conselho as seguintes teses em sua defesa:

1 – que apesar de o Auditor-fiscal alegar que a recorrente não era detentora do ATO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO uma vez que apresentou apenas o requerimento da Isenção de Contribuições Sociais, e assim, segundo o FISCO, a entidade deixou de atender o requisito do § 1º do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, não considerou a autoridade lançadora o OFÍCIO GEXRJSUL, mesmo sendo-lhe franqueado durante o procedimento fiscal, segundo o qual, em resumo, a recorrente faria jus à isenção pretendida; relata neste mesmo capítulo que teria pago o débito que seria impeditivo à época para o gozo da isenção;

2 – a seguir, trata da renovação automática da certificação entidade beneficente de assistência social (CEBAS) trazida pela MP 446/2008, sendo que na ocasião da fiscalização possuía o certificado, o que lhe daria direito à isenção independente de requerimento;

3 – discorre sobre a constitucionalidade dos dispositivos legais que regem a matéria em discussão;

Requer o cancelamento dos débitos ora em discussão.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Conforme relatado, discute-se no presente lançamento:

- obrigação principal, competências 07/2008 a 10/2008 e 12/2008, referente à contribuição patronal e a GILRAT e as destinadas a Terceiros, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais; bem como a diferença de contribuição do contribuinte individual;

- obrigação acessória, competências 07/2008 a 11/2008 - multa referente ao fato de ter a empresa apresentado documento a que se refere o artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24/07/91, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias – CFL 68.

Transcrevo os termos do relatório fiscal, onde é descrita a motivação para o lançamento:

12. A ação fiscal em curso abrange o período de julho de 2008 até dezembro de 2010...

12.1 Competência de julho de 2008 até outubro de 2008 e de fevereiro de 2009 até novembro de 2009...

12.1.1 ... concluimos que a empresa não possui o direito de gozar da isenção das contribuições previdenciárias, por não ser detentora do ATO DECLARATÓRIO expedido concedendo esse direito. A empresa apresentou apenas o requerimento de isenção de Contribuições Sociais, nº 37280.001837/2002-37, de 30 de julho de 2002, protocolado na GEX RIO DE JANEIRO SUL – PREVIDÊNCIA SOCIAL.

12.1.2 A empresa possui protocolado na justiça o processo: 2009.51.01.026245-4, onde pede que seja expedido o Ato Declaratório... O processo está concluso ao juiz em 08/01/2013.

12.1.3 Anexamos tela do sistema CONFILAN confirmado a pendência no deferimento da isenção das contribuições sociais.

12.1.4. Procedemos à apuração do crédito da contribuição previdenciária para esse período por conta da falta do ato declaratório. O crédito está incluído nesse processo.

12.2 - Competência de novembro de 2008 até janeiro de 2010, inclusive o décimo terceiro salário de 2008.

...

12.2.3. O crédito referente a esse período **não** está nesse processo, conforme tabela 1.

...

25. O período do crédito apurado compreende:

- AI 37.350.209-5, AI 37.350.210-9 e AI 37.350.211-7 – os meses de julho a outubro de 2008.

Inicialmente noto que, embora afirme o auditor-fiscal que o crédito tributário apurado na competência dezembro/2008 não esteja no presente PAF, o Discriminativo e Débitos permite perceber que consta deste PAF lançamento nesta competência em relação a contribuinte individuais. Embora a defesa não se insurja quanto a esse fato, faço o registro para esclarecer que na vigência de tal competência a matéria estava regulamentada pelo MP 446, de 2008, cujo art. 28 assim disciplinava:

Art. 28. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os [arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991](#), desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I - seja constituída como pessoa jurídica nos termos do **caput** do art. 1º;

II - não percebam, seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;

III - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

IV - preveja, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, a destinação do eventual patrimônio remanescente a entidades sem fins lucrativos congêneres ou a entidades públicas;

V - não seja constituída com patrimônio individual ou de sociedade sem caráter beneficente;

VI - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e à dívida ativa da União, certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e de regularidade em face do Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal - CADIN;

VII - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com os princípios contábeis geralmente aceitos e as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

VIII - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

IX - aplique as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;

X - conserve em boa ordem, pelo prazo de dez anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem como os atos ou operações realizados que venham a modificar sua situação patrimonial;

XI - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária; e

XII - zele pelo cumprimento de outros requisitos, estabelecidos em lei, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

...

Art. 30. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da sua certificação pela autoridade competente, desde que atendidas as disposições da Seção I deste Capítulo

Ou seja, na vigência dessa MP 446 não existia mais a obrigação prevista no § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, e a entidade poderia gozar da isenção a contar da data de sua certificação pelo Ministério da área de atuação correspondente, desde que atendidos os requisitos estabelecidos na legislação, sem a necessidade de requerer o benefício ao Fisco. Cabe ainda ressaltar que, conforme asseverado no Recurso, a entidade afirma ter cumprido os requisitos da imunidade e ter obtido a renovação do CEBAS. Dessa forma, sendo o único motivo para o lançamento de todo o período a falta do Ato Declaratório de Isenção, há que ser excluído do

presente lançamento a competência 12/2008, uma vez que a ausência do Ato Declaratório não era mais condição exigida pela lei vigente na época do fato gerador em comento.

Quanto às demais competências, resta claro que motivou o lançamento o fato de a recorrente não possuir o Ato Declaratório de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais expedido pelo Instituto Nacional de Seguro Social, concedendo-lhe esse direito, conforme o disposto no § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91, vigente na época de parte do lançamento.

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).~~

§ 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.

...

Regulando a matéria, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, assim estabelecia:

Art. 208. A pessoa jurídica de direito privado deve requerer o reconhecimento da isenção ao Instituto Nacional do Seguro Social, em formulário próprio, juntando os seguintes documentos:

I - decretos declaratórios de entidade de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - Registro e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

III - estatuto da entidade com a respectiva certidão de registro em cartório ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas;

IV - ata de eleição ou nomeação da diretoria em exercício, registrada em cartório ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas;

V - comprovante de entrega da declaração de imunidade do imposto de renda de pessoa jurídica, fornecido pelo setor competente do Ministério da Fazenda;

VI - relação nominal de todas as suas dependências, estabelecimentos e obras de construção civil, identificados pelos respectivos números de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica ou matrícula no Cadastro Específico do Instituto Nacional do Seguro Social; e

VII-resumo de informações de assistência social, em formulário próprio.

§ 1º O Instituto Nacional do Seguro Social decidirá sobre o pedido no prazo de trinta dias contados da data do protocolo.

§ 2º Deferido o pedido, o Instituto Nacional do Seguro Social expedirá Ato Declaratório e comunicará à pessoa jurídica requerente a decisão sobre o pedido de reconhecimento do direito à isenção, que gerará efeito a partir da data do seu protocolo.

§ 3º A existência de débito em nome da requerente constitui impedimento ao deferimento do pedido até que seja regularizada a situação da entidade requerente, hipótese em que a decisão concessória da isenção produzirá efeitos a partir do 1º dia do mês em que for comprovada a regularização da situação. (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§ 4º No caso de não ser proferida a decisão de que trata o §1º, o interessado poderá reclamar à autoridade superior, que apreciará o pedido da concessão da isenção requerida e promoverá a apuração de eventual responsabilidade do servidor omissor, se for o caso.

§ 5º Indeferido o pedido de isenção, cabe recurso ao Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidirá por uma de suas Câmaras de Julgamento.

(...)

Assim, na vigência do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, por força do § 1º, a isenção deveria ser solicitada ao INSS (à época, à Secretaria da Receita Previdenciária - SRP), ocasião em que o solicitante deveria demonstrar que satisfazia a todos os requisitos estabelecidos nos incisos I a V do mesmo dispositivo legal; concluindo a SRP que a entidade cumpria todos os requisitos para o gozo da isenção, emitia ato declaratório por meio do qual concedia a isenção. Nota-se que o gozo da isenção não era automático: somente com a emissão do ato declaratório é que a entidade passava a ser considerada isenta das contribuições patronais.

Tal exigência é matéria já amplamente debatida nesta Turma, em situações análogas, oportunidades nas quais me posicionei acompanhando o entendimento exarado, por exemplo, no voto vencedor do Acórdão n.º 2202-008.126, da lavra do Ilustre Conselheiro Ronnie Soares Anderson, o qual reproduzo e adoto seus fundamentos como minhas razões de decidir:

Consoante relatado, a contribuinte foi autuada por não ter cumprido o disposto no § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91:

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:

(...)

§ 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. (grifei)

Esse era o preceito legal em questão vigente à época dos fatos narrados, regra cuja aplicação pode ser afastada, no âmbito deste Colegiado administrativo, apenas nas hipóteses constantes do art. 62 do Anexo II da Portaria MF 343/15 (RICARF).

A respeito da matéria, manifestou-se o STF em sede de repercussão geral, no RE 566.622/RS, em julgamento conjunto com as ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, convertidas em ADPFs. Ainda que o relator originário do RE, o Ministro Marco Aurélio, tivesse óbices mais amplos à constitucionalidade do art. 55 da Lei 8.212/91, não foi o entendimento que predominou naquele tribunal, após o dissenso do Ministro Teori Zavascki, na linha do qual foi exarado o voto vencedor da lavra da Ministra Rosa Weber no julgamento dos Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, em acórdão cuja ementa teve o seguinte teor (j. 18/12/2019):

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. (grifei)

Analisando a norma legal em relevo, verifica-se o disposto no § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91 não versa propriamente sobre o modo de funcionamento das entidades. Transcreva-se, por oportuno e de maneira ilustrativa, o inciso III desse artigo:

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:

(...)

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

A respeito desse inciso, por exemplo, poderia se compreender tratar-se de norma voltada à própria atuação/funcionamento da entidade, para que seja caracterizada como sendo beneficente de assistência social, de modo a fazer jus ao benefício em relevo.

Já o § 1º do art. 55, mais acima reproduzido, é nitidamente norma de cariz diverso, estabelecendo procedimento para que aquela entidade que não tenha direito adquirido ao regime isentivo, formule pedido ao INSS com vista a ser reconhecida como beneficente. Dessa maneira, poderia o Estado brasileiro, mediante o exame de tal requerimento pela autarquia previdenciária, fiscalizar e controlar a entidade, e verificar se ela efetivamente fazia jus ao gozo da imunidade pleiteada.

Como é cediço, o texto constitucional requer, para que a entidade seja considerada imune, que ela realize atividades que se coadunem com os objetivos insculpidos no art. 203 da CF.

Tem-se, portanto, norma voltada precipuamente à fiscalização e controle das entidades, aspectos relativamente aos quais, conforme trecho mais acima grifado da ementa dos Embargos de Declaração, o STF consolidou expressamente sua compreensão como sendo perfeitamente passíveis de serem veiculados por lei ordinária.

Noutro giro, a laboriosa declaração de voto envereda por senda um tanto distinta, na qual a tese defendida, s.m.j., parece ser a de que, ainda que a lei ordinária possa versar sobre certificação, fiscalização e controle administrativo, conforme assentado pelo STF, não poderia fonte normativa de tal hierarquia, de acordo

com o decidido no RE 566.622, limitar o exercício do direito à imunidade das entidades.

Tal linha de raciocínio deve ser respeitada, mas abordada com a devida cautela. Colha-se, por oportuno, excerto do voto do Ministro Teori Zavascki, constante do multicitado RE, no qual bem enfrenta o tema:

(...). Reconhece-se que há, de fato, um terreno normativo a ser suprido pelo legislador ordinário, sobretudo no desiderato de prevenir que o benefício seja sorvido por entidades beneficentes de fachada. Não se nega, porém, que intervenções mais severas na liberdade de ação de pessoas jurídicas voltadas ao assistencialismo constituem matéria típica de limitação ao poder de tributar e, por isso, só poderiam ser positivadas pelo legislador complementar.

(...)

Não há dúvidas de que esse critério resolve com prontidão questões mais simples, elucidando, por exemplo, a que se coloca em relação a normas de procedimento, que imputam obrigações meramente acessórias às entidades beneficentes, em ordem a viabilizar a fiscalização de suas atividades. Já sempre caberá lei ordinária. Porém, o critério não opera com a mesma eficiência sobre normas que digam respeito à constituição e ao funcionamento dessas entidades. Afinal, qualquer comando que implique a adequação dos objetivos sociais de uma entidade a certas finalidades filantrópicas (a serem cumpridas em maior ou menor grau) pode ser categorizada como norma de constituição e funcionamento, e, como tal, candidata-se a repercutir na possibilidade de fruição da imunidade.

Perde sentido, nessa perspectiva, a construção teórica até aqui cultivada pelo Tribunal, (...).

(...)

Daí a relevância de se buscar um parâmetro mais assertivo a respeito da espécie legislativa adequada ao tratamento infraconstitucional da imunidade de contribuições previdenciárias. É o que se passará a propor.

Em outros termos, o Ministro alertou que toda norma de constituição e funcionamento, pode repercutir na fruição da imunidade. Já no tocante às normas de procedimento, que viabilizam a fiscalização das entidades, cabem elas serem regidas via lei ordinária. Esse foi o entendimento encaminhado pelo D. Ministro, o qual foi adotado claramente no julgamento dos ED no RE 566.622/RS, segundo o qual as normas de fiscalização e controle atuam, a priori, em esfera diversa das normas de funcionamento, podendo ser, efetivamente, implementadas por lei ordinária.

Então, para que se possa conceber que determinada disposição do art. 55 da Lei 8.212/91 está a extrapolar os termos daquele julgado – que não examinou, em separado, cada um dos incisos e parágrafos desse – deve ser ponderado se a disposição analisada, à luz do caso concreto, se traduziu em empecilho insuperável ou desproporcional ao direito à imunidade.

...

Quanto à afirmação de que “a administração tributária tem o deferimento do ato como de efeito constitutivo”, observe-se que o que está sob exame na presente lide não é a conferência de efeitos constitutivos ou declaratórios a deferimento de pedido para reconhecimento de isenção, mas sim a necessidade de realizar o pedido em si. Mister destacar, nesse sentido, que no § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91 não há absolutamente nenhuma alusão quanto aos possíveis efeitos no tempo seja do deferimento, seja do indeferimento do pedido feito ao INSS, o que foi regido por diplomas diversos, tais como as Instruções Normativas expedidas pela autarquia.

Por conseguinte, se alguma mácula há, sob esse viés, afligiria ela tais regulamentos, e não o dispositivo legal que lhes deu suporte e lhes é

hierarquicamente superior, já que esse não tratou do tema em específico, tão somente previu a necessidade de ser realizado pedido ao INSS.

... no § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91. Na sua redação, conforme já pisado e repisado ao longo deste voto, impõe-se apenas a necessidade de efetuar pedido de requerimento ao INSS, com vistas, logicamente, a possibilitar que esse instituto verificasse a documentação e concluísse acerca da existência ou não dos requisitos legais para o gozo da imunidade.

Não houve estabelecimento de termo inicial retroativo do direito à imunidade da data do protocolo do pedido, mas, ao contrário, prazo imposto à administração para o exame daquele, em benefício do administrado.

Reitere-se, não há confundir o possível entendimento pela incompatibilidade de regramentos infralegais exarados pela autarquia previdenciária frente ao texto constitucional, com a aferição da constitucionalidade do regramento legal estabelecido no § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91, este perfeitamente harmônico com a Constituição Federal, à luz do decidido pelo STF no RE 566.622.

Entretanto, no caso concreto, noto que a entidade anexou aos autos requerimento formulado ao INSS para postular o seu direito à isenção, datado de 30/7/2002, porém, assim entendeu o julgador de piso:

Embora conste, às fls 226/227, Requerimento de Isenção de Contribuições Sociais, Processo número 37280.001837/2002-37, de 30 de julho de 2002, protocolado na GEX Rio de Janeiro Sul - Previdência Social, conforme tela do sistema CONFILAN – Consulta a Entidade Filantrópica – INSS-CNAS, não consta registro de que a Fundação já foi isenta das contribuições previdenciárias, ou que tenha algum Requerimento de Isenção de Contribuições Sociais pendente de deferimento, não havendo, portanto, o reconhecimento pela via expressa, como previsto no art. 55, § 1º da Lei nº 8.212/1991.

Ressaltando com relação ao Mandado de Segurança protocolado na Justiça - Processo: nº 2009.51.01.026245-4, onde a impugnante requer que seja expedido o Ato Declaratório de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais pelo Instituto Nacional de Seguro Social, que este já foi analisado e julgado, cujo deferimento foi contrário à impugnante, conforme decisão da 22ª Vara Federal, de 23 de maio de 2017:

EMBARGANTE: FUNDACAO PADRE LEONEL FRANCA

ADVOGADO: JOAO PEDRO FARINHAS DA CRUZ E OUTROS

EMBARGADO : V. ACORDAO DE FLS. 564/566 TRIBUTARIO E PROCESSUAL CIVIL - ATO DECLARATORIO DE RECONHECIMENTO DE ISENCOES DE CONTRIBUICOES SOCIAIS - APELACAO - RAZOES DISSOCIADAS AO FUNDAMENTO DA SENTENCA RECURSO NAO CONHECIDO.

1. Trata-se de apelacao interposta em face de sentenca que julgou improcedente o pedido, nos termos do artigo 269, I, do CPC/73, condenando o Apelante ao pagamento de honorarios advocaticios.

2. A hipótese e de ação ordinária proposta pela Fundacao Padre Leonel Franca em face da Uniao Federal, objetivando a expedicao do "Ato Declaratorio de Reconhecimento de Isencao de Contribuições Sociais".

3. Como se depreende, o magistrado a quo concluiu por julgar improcedente o pedido formulado na inicial sob o fundamento de que a Apelante não e beneficiaria da isenção de que trata o artigo 55 da Lei nº. 8.212/91 e que portanto não existe o direito que alega possuir consistente na obtencao do "Ato Declaratório de Reconhecimento de Isenção de Contribuicoes Sociais".

Das informações constantes dos autos pode-se afirmar que a Entidade não obteve no âmbito administrativo o Ato Declaratório que lhe concederia o direito à isenção e recorreu então à via judicial para obtê-lo, tendo inclusive já a resposta judicial pela sua negativa.

No recurso inova suas teses afirmando haver ofício OFÍCIO GEXRJSUL nº 171/2003, expedido pelo INSS, segundo o qual, em resumo, a recorrente faria jus à isenção pretendida, já que teria pago o débito que seria impeditivo à época para o gozo da isenção.

Entretanto, em que pese o referido ofício constituir-se em inovação recursal, é de ressaltar que foi julgado nesta mesma sessão de julgamento o Processo Administrativo Fiscal nº 11052.720091/2011-75, da mesma contribuinte, relativo às competências 01 a 13/2007, em relação ao qual reproduzo os seguintes excertos:

14.14. ... em relação à expedição do ADE, também se socorreu da via judicial, através do processo 2009.51.01.026245-4, no qual, em 03/12/2010, foi prolatada a seguinte decisão:

... Compulsando os documentos que acompanham a inicial, depreende-se que o autor não fez jus à imunidade de contribuição social sob a égide da Lei 8.212/61, vez que o mesmo possuía débito junto ao INSS, aderindo ao parcelamento do débito apenas em 25.09.2003, com quitação em 29.11.2005. Apura-se que foi emitido, em 06.07.1999, Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos em favor do autor. Contudo, em 22.08.2006, foi cancelado o referido certificado, já que o autor não comprovou a aplicação do percentual de 20% da receita bruta anual em gratuidade, razão pela qual o autor ajuizou mandado de segurança, processo nº 2006.5101.018142-8, na 7ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, sendo a decisão administrativa confirmada pelo Juízo a quo, estando o processo mencionado suspenso para fins de análise de recurso junto ao Tribunal Regional Federal da 2ª Região.

Mesmo tendo decisão judicial definitiva sobre a não emissão do ADE, é de se notar que a sua não expedição se deu por existência de determinado débito e por não aplicação do percentual de 20% da receita bruta anual em gratuidade.

Entretanto, após os fatos narrados neste Processo, o Supremo Tribunal Federal no bojo do RE 566.622, se pronunciou a respeito da constitucionalidade das regras impostas pelo art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991; transcrevo o acórdão prolatado e parte do voto proferido no PAF 11052.720091/2011-75:

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. (grifei)

Nesse sentido, foi publicada a Nota SEI nº 17/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, por meio da qual a PGFN assim se manifestou:

61. Com essa fundamentação, o Ministro compatibiliza a utilização das leis ordinária e complementar na regulamentação da imunidade tributária das entidades beneficentes de assistência social, conferindo a máxima efetividade aos arts 195, §7º e 146, II, ambos da CF, além de justificar a ratio decidendi dos julgados, que pode ser assim sintetizada:

“Aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo continuam passíveis de definição em lei ordinária. A lei complementar é forma somente 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 observadas por elas”.

62. Aplicando-se os fundamentos determinantes extraídos desses julgados, chega-se às seguintes conclusões:

a) Enquadram-se nessa categoria de matéria meramente procedimental passível de previsão em lei ordinária, segundo o STF: (a.1) o reconhecimento da entidade como sendo de utilidade pública pelos entes (**art. 55, I**, da Lei nº 8.212, de 1991); (a.2) o estabelecimento de procedimentos pelo órgão competente (CNAS) para a concessão de registro e para a certificação[20] - Cebas (**art. 55, II**, da Lei 8.212, de 1991, na sua redação original e em suas sucessivas reedições c/c o art. 18, III e IV da Lei 8.742, de 1993, na redação original e na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001); (a.3) a escolha tecnicopolítica sobre o órgão que deve fiscalizar o cumprimento da lei tributária referente à imunidade; (a.4) a exigência de inscrição da entidade em órgão competente (art. 9º, § 3º, da Lei nº 8.742, de 1993, na redação original e na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001); (a.5) a determinação de não percepção de remuneração e de vantagens ou benefícios pelos administradores, sócios, instituidores ou benfeitores da entidade (**art. 55, IV**, da Lei nº 8.212, de 1991); e (a.6) a exigência de aplicação integral de eventual resultado operacional na promoção dos objetivos institucionais da entidade (**art. 55, V**, da Lei nº 8.212, de 1991)[21];

b) A delimitação do campo semântico “do modo beneficente de assistência social”, sujeita-se à regra de reserva de lei complementar, consoante o disposto no art. 146, II, da Carta Política;

c) A exigência de gratuidade total ou parcial na prestação dos serviços sociais é um elemento caracterizador do modo beneficente de atuação, de modo que atrai a regência de lei complementar. Citam-se, a título de exemplo, a concessão de bolsas de estudo e a oferta de leitos para o SUS;

d) Consequentemente, todas as outras previsões de contrapartidas a serem observadas pelas entidades também demandam a edição de lei complementar, em

atenção à norma do art. 146, II, da CF; e e) Por derradeiro, os arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732, de 1998[22], também foram declarados formalmente nulos pela Corte, demonstrando que (e.1) a estipulação de um marco temporal para as condicionantes exigidas para a fruição da imunidade e (e.2) o cancelamento da imunidade aos que descumprirem os requisitos restringem a extensão da imunidade e requerem regulamentação por lei complementar.

Assim, quanto ao requisito aplicação do percentual de 20% da receita bruta em gratuidade, conforme Nota SEI nº 17/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, acima copiada, houve a declaração de inconstitucionalidade de tal dispositivo e, portanto, não pode mais ser utilizado como fundamento para a manutenção do lançamento, nos termos do art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Já sobre a existência de eventuais débitos (ressalte-se que esses débitos eram anteriores a 2003, de forma que não poderiam ser impedimento para ADE em 2008), conforme comprovado no mesmo PAF 11052.720091/2011-75:

Assim, da leitura do ofício verifica-se que a entidade fez o pedido do ADE e que cumpria na época todos os requisitos para a isenção, de forma que o ADE poderia ser emitido DESDE QUE FOSSE EQUACIONADO O DÉBITO APURADO PELO FISCALIZAÇÃO DO INSS, débito esse que, conforme se extrai do referido ofício, seria “referentes ao período em que a Fundação se auto-isentou da contribuição patronal previdenciária”, ou seja, referente ao período anterior ao requerimento efetuado em 27/2/2003.

Sobre os débitos (ressalte-se que esses débitos eram anteriores a 2003, de forma que não poderiam ser impedimento para ADE em 2007), extrai-se dos autos que estes já teriam sido quitados por parcelamento findo em 2005, o que pode ser comprovado tanto pela tela de sistema às fls. 378, quanto pelos termos da sentença judicial, pois conforme consta do voto do julgador de piso:

...

Assim, se na época (2003) o que impedia a emissão do ADE era o débito, que foi parcelado em 02.9.2003, ou seja, logo após a expedição do ofício GEX RJ SUL 173/2003, de 14 de julho de 2003, a partir do deferimento do parcelamento o ADE poderia ser emitido, pois uma vez parcelados os débitos, estes têm sua exigibilidade suspensa nos termos do inciso VI do art. 151 do CTN, de forma que não podem privar direitos pela sua existência, não podendo constituir-se em motivo para a não emissão do ADE.

Posto isso, a motivação para o lançamento não se sustenta, devendo ser dado provimento ao recurso.

Da multa por descumprimento de obrigação acessória – CFL 68

Quanto à multa por descumprimento de obrigação acessória, sendo esta correlacionada à obrigação principal, diante do acatamento do recurso e cancelamento do débito, em consequência a multa deve também ser cancelada.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICAREF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente Redatora