



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

Processo nº 12448.733906/2011-03
Recurso nº 999.999 Voluntário
Resolução nº **2301-000.348 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 22 de janeiro de 2013
Assunto Conversão em Diligência
Recorrente ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE IMPRENSA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado I) Por maioria de votos: a) em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em analisar e apreciar o recurso. Redator designado: Mauro José Silva.

Marcelo Oliveira – Presidente

Bernadete De Oliveira Barros – Relator

Mauro José Silva – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Wilson Antônio de Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva Adriano Gonzales Silvério

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração - AI lavrados contra a Entidade acima qualificada, cujos créditos tributários são os descritos a seguir:

AI DEBCAD nº 51.011.075-4, referente a contribuições destinadas à Previdência Social, correspondente à parte da empresa e do SAT;

AI DEBCAD nº 51.011.076-2, referente a contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos, Terceiros – Salário Educação (FNDE), INCRA, SESC e SEBRAE.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 41), o objeto do lançamento fiscal são as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, que prestaram serviços à entidade, declarada em GFIP.

A autoridade lançadora informa que a entidade informou, em GFIP, código 639, referente a entidades isentas, dispensadas dos recolhimentos das contribuições previdenciárias patronais e aos Terceiros, sem, contudo, preencher todos os requisitos e condições estabelecidos no art. 55, da Lei 8.212/91, e na Lei 12.101, de 27/11/2009, que revogou o referido art. 55 e passou a reger a certificação e o direito à isenção.

Esclarece que, apesar de intimada, a recorrente não apresentou o CEAS e o Registro de Entidade Beneficente de Assistência Social, e que, em 18/08/2003, foi emitido Ato Cancelatório nº 17.001/001/2003, declarando cancelada a isenção das contribuições previdenciárias a partir de 01/01/1995, por infringência ao inciso II, do art. 55, da Lei 8.212/91.

Segundo ainda relato fiscal, da análise das folhas de pagamento e dos registros contábeis, constatou-se registro de serviços prestados por pessoas físicas que não foram registrado na GFIP, e as bases de cálculo e alíquotas aplicadas encontram-se discriminadas no relatório Discriminativo do Débito - DD.

Consta, ainda, que foi aplicada a multa prevista no art. 44, da Lei 9.430/96, nos termos previstos no art. 35-A, da Lei 8.212/91, com redação dada pela MP 449/08, convertida na Lei 11.491/09, mas que, considerando que as omissões em GFIP e a informação incorreta do FPAS configuram, em tese, prática de crime citados no item 31, do Relatório Fiscal, e que com esse procedimento o contribuinte reduziu e deixou de recolher e informar as contribuições sociais devidas, foi aplicada a multa de ofício pelo percentual de 150%. A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 12-45.103, da 14ª Turma da DRJ/RJ1 (fls. 282), julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 294), alegando, em síntese, o que se segue Inicialmente, reafirma que possui direito adquirido à isenção previdenciária, ressaltando que teve sua condição de Entidade Filantrópica de utilidade pública reconhecida em data anterior ao Decreto-Lei 1.572/77, entendendo que seu direito à imunidade permanecerá enquanto continuar preenchendo os requisitos da legislação vigente à época de sua obtenção, em 02/1978.

Alega que o Acórdão recorrido confunde isenção e imunidade e discorre sobre cada uma dessas modalidades para tentar demonstrar que, apenas na falta de cumprimento dos requisitos dispostos no art. 14, do CTN, poderia a autoridade competente suspender a aplicação do benefício conferido à recorrente.

Entende que a fiscalização fundamentou a autuação exclusivamente em suposta infração ao inciso II, do art. 55, da Lei 8.212/91, dispositivo em vigor à época da emissão do Ato Cancelatório de Isenção, sendo que não houve qualquer descumprimento aos requisitos do art. 14, do CTN.

Insurge-se contra o Ato Cancelatório, alegando que o mesmo foi praticado por órgão incompetente, sendo nulo e não produzindo, portanto, qualquer efeito, ressaltando que, no particular, não há uma linha sequer no acórdão recorrido, e conclui que deverá ser mantida a isenção concedida à recorrente, uma vez que cancelada em total afronta ao direito adquirido.

Sustenta que os três primeiros incisos do art. 55 da Lei 8.212/91 ferem diretamente o Princípio da Razoabilidade, transcrevendo trechos da decisão liminar proferida na ADIN 2028-DF para reforçar suas argumentações, e defende a exigência de um certificado para que a empresa possa usufruir do benefício de isenção de impostos é incompatível com o Princípio da Proporcionalidade e, por consequência, com a Constituição Federal.

Insurge-se contra a qualificação da multa aplicada, frisando que os casos previstos nos art. 71, 72 e 73, da Lei 4.502/64, não se aplica à matéria em discussão, uma vez que não restou constatada a intenção dolosa da recorrente, e discorda da emissão da Representação Fiscal para Fins Penais, alegando que a situação constatada pela fiscalização não está tipificada nos dispositivos legais referidos.

Finaliza reiterando que a empresa não omitiu informação de pagamentos realizados e nem reteve qualquer parcela não repassada ao trabalhador, tendo deixado somente de recolher contribuição sobre verba que não entende fato gerador do recolhimento e, se não recolheu, por óbvio não declarou.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Bernadete de Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice ao seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Inicialmente, a recorrente traz um extenso arrazoado na tentativa de demonstrar que as exigências dispostas no art. 55, da Lei 8.12/91 não são aplicadas à Entidade, tendo em vista que ela já possuía direito adquirido à referida isenção antes mesmo da edição do referido normativo legal, e que teve sua condição de Entidade Filantrópica de utilidade pública reconhecida em data anterior ao Decreto-Lei 1.572/77, sendo que todas as condições e requisitos que a Recorrente deveria cumprir se encontram disciplinados na Lei nº 3.577/59.

Em relação a essa matéria, convém, para sua melhor compreensão, tecer algumas considerações acerca da legislação que trata da isenção e/ou imunidade previdenciária para, depois, fazer algumas observações sobre direito adquirido ao referido benefício fiscal.

A Lei 3.577/59 que, no art. 1º, concedeu isenção a todas as entidades de fins filantrópicos reconhecidas como de utilidade pública e cujos membros não percebessem remuneração, foi revogada em 1.977 pelo Decreto-Lei nº 1572, que resguardou, porém, o direito à isenção das entidades que tinham sido reconhecidas como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data de publicação do referido Decreto-Lei e que **fossem portadoras do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos com validade por prazo indeterminado**.

Em 1988, a Constituição Federal veio amparar a isenção de contribuições previdenciárias dispondo, em seu art. 195, § 7º, serem isentas de tais contribuições as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Observa-se que o texto constitucional remeteu à **lei ordinária** o estabelecimento das condições necessárias para a obtenção da isenção de contribuições sociais pelas entidades consideradas de assistência social.

O art. 55 da Lei 8.12/91 veio regulamentar a matéria, estabelecendo os diversos requisitos a serem cumpridos pelas entidades consideradas de assistência social, a fim de obterem isenção da cota patronal.

Com relação ao direito adquirido, para melhor análise da matéria, segue transcrita a redação do art. 1º e § 1º do Decreto-lei 1.572/77:

Art. 1º Fica revogada a Lei nº 3.577, de 4 de julho de 1959, que isenta da contribuição de previdência devida aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões unificados no Instituto Nacional de Previdência Social - IAPAS, as entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos diretores não percebam remuneração.

§ 1º A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data da publicação deste Decreto-Lei, seja

portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e esteja isenta daquela contribuição. (grifei)

Entretanto, de uma simples leitura do art. 2º, do mesmo Decreto-lei resta afastada, inequivocamente, qualquer possibilidade de entendimento no sentido de direito adquirido à isenção, verbis:

Art. 2º O cancelamento da declaração de utilidade pública federal ou a perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos acarretará a revogação automática da isenção, ficando a instituição obrigada ao recolhimento da contribuição previdenciária a partir do mês seguinte ao dessa revogação.

Essa regra contida no art. 2º transcrito acima exige que as entidades beneficiadas pelos §§ 1º, 2º e 3º do art. 1º, do referido diploma legal, mantenham a condição de entidades filantrópicas, bem como o reconhecimento de utilidade pública federal, caso contrário, perdem automaticamente o direito à isenção, ou seja, a garantia do direito à isenção ficou sujeita a não ocorrência da condição resolutiva.

Assim, ao prever a possibilidade de perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos, depreende-se que o Decreto-lei 1.527/77 manteve, conseqüentemente, no ordenamento jurídico, a imposição de certos requisitos para que uma entidade venha gozar de isenção das contribuições previdenciárias.

Corroborando nesse sentido o Parecer 3.133/2003, da Consultoria Jurídica do INSS:

(...)

33. O instituto do direito adquirido protege um determinado direito, já incorporado definitivamente ao patrimônio do seu titular, contra alterações posteriores da legislação. Para tanto, é necessário que o ordenamento jurídico, em um dado momento, segundo as regras então vigentes, tenha garantido a incorporação do direito ao patrimônio do seu titular, bem como tenha determinado a intangibilidade deste direito.

34. Conclui-se, portanto, que o direito à isenção não foi resguardado pela cláusula da intangibilidade, muito pelo contrário, a própria lei que o garantiu, estabeleceu os casos em que seria revogado. Nunca, em nenhum momento, o direito à isenção tornou-se um direito intocável, de forma a configurar direito adquirido das entidades beneficiárias, como quer fazer crer, equivocadamente, a recorrente.

35. A tese da recorrente, na verdade, defende direito adquirido a um regime jurídico, na medida que ela, simplesmente, não teria que atender qualquer novo requisito criado por meio de lei para a obtenção da isenção, permanecendo, tão somente, as exigências estabelecidas pela legislação anterior, a qual encontra-se revogada. Em outras palavras, a pretensão da recorrente é de não se submeter à legislação atualmente em vigor, legislação esta de conteúdo abstrato e comando imperativo erga omnes, cuja previsão encontra respaldo no próprio Texto Constitucional quando determina que:

“Art. 195. (...)

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

36. Portanto, não pode prevalecer a proposição de direito adquirido alegada pela impetrante, sob pena de termos reconhecido o direito adquirido a um regime jurídico que não está mais em vigor, em detrimento da nova regulamentação estabelecida por meio de lei.

Portanto, para se beneficiar da isenção de que trata o art. 55, da Lei 8.212/91, a recorrente estava obrigada, sim, a observar todos os requisitos do mencionado dispositivo legal.

A autoridade lançadora informou que a recorrente, apesar de intimada por meio dos TIFs 001 e 003, não apresentou provas de que era portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado.

Tal informação não foi negada pela recorrente em sua peça recursal, como também em nenhum momento a recorrente afirma que é possuidora do referido certificado, ou que o era quando da vigência do Decreto-Lei 1.572/77.

O CEBAS era uma exigência tanto do citado Decreto-Lei, como também do art. 55, da Lei 8.212/91, e sua falta era, e é, impedimento para que a recorrente usufrua da isenção previdenciária, pois a Lei 12.101, de 27/11/2009, que revogou o mencionado art. 55, manteve a obrigatoriedade de as entidades beneficentes manterem a Certificação para se beneficiarem da benesse fiscal.

Ademais, como exposto acima, antes de 27/11/2009, ou seja, na vigência ainda do art. 55, da Lei 8.212/91, a recorrente estava, sim, sujeita aos mandamentos inseridos no referido dispositivo legal.

E não consta que houve novo pedido de isenção após o trânsito em julgado do processo administrativo que culminou no Ato Cancelatório citado no Relatório Fiscal.

Ou seja, até 11/2009, a entidade deveria preencher os requisitos legais, comprová-los junto à Receita Previdenciária ou à Receita Federal do Brasil, dependendo do período, e **requerer a outorga da isenção**.

Nesse sentido, o direito ao benefício da isenção das contribuições previdenciárias não era, antes da vigência da Lei 12.101/09, exercível de plano por quem preenchia as condições, mas dependia de ato declaratório da Administração Pública, estabelecido a título precário, passível de anulação quando a entidade deixasse de preencher as condições legais de manutenção.

Nesse sentido, conclui-se que a recorrente não faz jus ao referido benefício para o período objeto do AI, pois não observou os requisitos estabelecidos em Lei, mais especificamente aqueles inseridos no inciso I, e § 1º, do art. 55, da Lei 8.212/91.

Portanto, a fiscalização não fundamentou a autuação “exclusivamente” na infração ao inciso II, do art. 55, da Lei 8.212/91, como quer fazer crer a recorrente, nas também na Lei 12.101/09.

Em relação aos argumentos utilizados para desqualificar o Ato Cancelatório, entendo que a recorrente deveria demonstrar seu inconformismo nos autos que discute o referido Ato, e não no presente processo administrativo fiscal, que tem como objeto o lançamento de contribuições devidas e não recolhidas.

Conforme ressaltado com muita propriedade pela autoridade julgadora de primeira instância o processo que discutiu o Ato Cancelatório já foi julgado definitivamente na esfera administrativa.

Portanto, entendo que não cabe, por meio do processo ora discutido, apreciar as alegações de nulidade de um Ato Cancelatório que já teve seu trânsito em julgado.

Como também não cabe alegações de inconstitucionalidade de dispositivos legais na esfera administrativa.

Conforme entendimento fixado no Parecer CJ 771/97, “o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional, o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei porque o seu destinatário entende ser inconstitucional quando não há manifestação definitiva do STF a respeito”. Portanto, o foro apropriado para questões dessa natureza não é o administrativo.

E não consta que o inciso II, do art. 55, e seu parágrafo primeiro, da Lei 8.212/91, tenham sido declarados inconstitucionais pelo STF.

Conforme nos ensina Hans Kelsen:

“partindo da premissa unidade lógica da ordem jurídica, tenta impôr concordância apriorística entre a lei e a Constituição, que acabe por negar não apenas a possibilidade jurídica da sanção da nulidade, mas da própria noção de inconstitucionalidade "lato sensu":

"A afirmação de que uma lei válida é "contrária à constituição" (anticonstitucional) é uma "contradictio in adjecto", pois uma lei somente pode ser válida com fundamento na Constituição. Quando se tem fundamento para aceitar a validade de uma lei, o fundamento da sua validade tem de residir na Constituição. De uma lei inválida não se pode, porém, afirmar que ela é contrária à Constituição, pois uma lei inválida não é sequer uma lei, porque não é juridicamente existente e, portanto, não é possível qualquer afirmação jurídica sobre ela. Se a afirmação, corrente na jurisprudência tradicional, de que uma lei é inconstitucional há de ter um sentido jurídico possível, não pode ser tomada ao pé da letra. O seu significado apenas pode ser o de que a lei em questão, de acordo com a Constituição, pode ser revogada não só pelo processo usual, quer dizer, por uma outra lei, segundo o princípio lex posterior "derogat priori", mas também através de um processo especial, previsto pela Constituição.

Enquanto, porém, não for revogada, tem de ser considerada válida; e, enquanto for válida, não pode ser inconstitucional" (KELSEN, Hans. Teoria pura do direito, 2. ed., trad. João Baptista Machado, São Paulo, Martins Fontes, 1987, p287).

O Decreto 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal no âmbito federal, determina que:

Art.26-A.No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade Ademais, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, veda aos Conselhos de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu art. 62.

E o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do Enunciado 02/2007, transcrito a seguir:

Enunciado nº 02:

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Assim, a autoridade julgadora, como agente da Administração, não está obrigada a apreciar as alegações de inconstitucionalidade de dispositivos legais trazidas pela recorrente, já que está impedida de aplicá-las.

Insurge-se contra a qualificação da multa aplicada, frisando que os casos previstos nos art. 71, 72 e 73, da Lei 4.502/64, não se aplica à matéria em discussão, uma vez que não restou constatada a intenção dolosa da recorrente.

Todavia, entendo que a conduta da recorrente se enquadra perfeitamente no art. 71, II, do referido diploma legal.

e discorda da emissão da Representação Fiscal para Fins Penais, alegando que a situação constatada pela fiscalização não está tipificada nos dispositivos legais referidos.

Finaliza reiterando que a empresa não omitiu informação de pagamentos realizados e nem reteve qualquer parcela não repassada ao trabalhador, tendo deixado somente de recolher contribuição sobre verba que não entende fato gerador do recolhimento e, se não recolheu, por óbvio não declarou.

Dolo é definido pelos doutrinadores como a vontade ou a intenção do agente de praticar o ato definido como crime. É a plena consciência de que o ato praticado irá ocasionar o resultado delituoso. No dolo tributário subsiste apenas o ânimo unilateral do agente infrator em agir ou omitir-se intencionalmente de forma ilícita.

Segundo Álvaro Villaça Azevedo, dolo é comportamento voluntário, intencional e específico de induzir alguém ao erro.

No caso presente, a autuada tinha conhecimento de que não fazia jus à isenção previdenciária, pois não cumpria requisitos legais para tanto e, mesmo assim, informou, em GFIP, código incorreto, correspondente aos de entidades isentas.

Tal conduta impediu/retardou o conhecimento, por parte do Fisco, das condições reais do contribuintes, o que afetou a obrigação tributária principal, ensejando a aplicação de multa qualificada.

A autuada discorda da emissão da Representação Fiscal para Fins Penais, alegando que a situação constatada pela fiscalização não está tipificada nos dispositivos legais referidos.

Entretanto, no meu entendimento, não cabe manifestação a respeito da oportunidade em que a auditoria fiscal deveria efetuar a citada representação, pois o lançamento, objeto do recurso, não guarda qualquer relação de dependência com o possível ilícito praticado.

Ademais, a auditoria fiscal agiu no estrito dever funcional, uma vez que tomou ciência da ocorrência, em tese, de crime previsto no art. 337-A, incisos I e III, da Lei 2.848/40, do Código Penal.

Também não cabe nesta instância administrativa discutir a ocorrência ou não de crime, devendo a recorrente apresentar suas alegações perante o órgão competente para a apuração do ilícito, uma vez que a autoridade fiscal autuante não é titular da pretensão punitiva estatal, cabendo-lhe apenas representar ao órgão competente — no caso, ao Ministério Público Federal — a quem caberá tipificar o fato e oferecer ou não a denúncia.

Logo, o que é pertinente na Representação Fiscal para Fins Penais é tão-somente o relatório dos fatos e não a sua tipificação penal, devendo-se enfatizar, ainda, que o resultado da persecução penal não interfere no julgamento do processo administrativo fiscal, eis que distintos os seus objetos.

Nesse sentido e.

Considerando tudo mais que dos autos consta, VOTO por **CONHECER** do recurso e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros - Relatora

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Mauro José Silva, Redator Designado

Apresentamos nossas considerações em sintonia com os aspectos do Acórdão para os quais fomos designados como Redator do voto vencedor.

Observamos que a fiscalização apontou em fls. 46 que existe ação judicial da recorrente. O resumo da ação que consta de fls. 64 induz a dúvida se o caso não suscita, integral ou parcialmente, a aplicação da súmula CARF Nº 01, *in verbis*:

“Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”

Para verificarmos se a ação judicial possui o mesmo objeto do processo administrativo faz-se necessário que conheçamos o conteúdo da petição inicial e demais peças do processo judicial.

Assim, votamos por **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para que a autoridade preparadora intime a recorrente a apresentar a petição inicial do processo 2009.51.01.003183-3, bem como as demais peças (liminar, sentença, recursos e acórdãos) que porventura já tenham sido juntadas àqueles autos.

Efetuada a diligência, devem os autos retornar para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Redator