



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13654.000610/2009-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-003.431 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 28 de julho de 2021  
**Recorrente** SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE NEPOMUCENO.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. AI. ENTIDADE FILANTRÓPICA. IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DA ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÃO PATRONAL

A isenção de Contribuições Previdenciárias, mesmo para Entidades Filantrópicas devidamente reconhecidas como tal, está condicionada ao atendimento de todos os requisitos legais previstos na legislação previdenciária correlata (Artigo 55 e incisos da Lei 8.212/91)

APRESENTAÇÃO DE NOVAS ALEGAÇÕES E PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. RELATIVIZAÇÃO DA PRECLUSÃO DO DIREITO. As alegações de defesa e as provas cabíveis devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, mas constatados motivos cabíveis, possível se faz a relativização do instituto da preclusão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Wilderson Botto e Ricardo Chiavegatto de Lima (Relator).

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 294/297), interposto contra o Acórdão n.º 09-29.868 da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG – DRJ/JFA (e-fls. 277/291), que por unanimidade de votos negou provimento à Impugnação (e-fls. 159/171) impetrada face a Auto de Infração – AI DEBCAD 37.151.804-0 (e-fls. 02/40), referente a contribuições devidas pela empresa à Seguridade Social, que levantou contribuição social previdenciária patronal, incidente sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço; e contribuição a cargo da empresa, destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho – SAT/GILRAT, incidente sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados; não declaradas em GFIP, consolidado em 08/07/2009 no valor originário de R\$ 23.627,87, a sofrer incidência de Juros e Multa de Ofício, cientificado através dos Correios em 14/07/2009 (e-fl. 152).

2. Adota-se, em sua essência, o Relatório do Acórdão da 5ª Turma da DRJ/JFA, por esclarecer os fatos da lide, com a devida vênia cabível e ora grifado:

**Relatório:**

... consta, ... no Relatório Fiscal de folhas 39 a 45, o seguinte::

...

*1- Toda a entidade beneficente é obrigada a manter escrituração contábil regular para concessão e manutenção da isenção de contribuições sociais, pois somente através do Livro Diário se pode comprovar os requisitos essenciais (...).*

*2-A entidade foi intimada a apresentar os Livros Diários dos Anos 2004 a 2007, (...) a mesma não apresentou os Livros.*

*3- A Santa Casa de Misericórdia de Nepomuceno possui os Termos de Utilidade Pública Federal, Estadual e Municipal, mas apesar disso, a entidade não é isenta da cota patronal das contribuições sociais perante a RFB, pois não apresentou Ato Declaratório de concessão da isenção, conforme Memorando n.º4/2008/DRFVAR/SAORT/EAC2.*

*4-O Conselho Nacional de Assistência Social indeferiu o pedido de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social — CEAS, por meio da Resolução n.º 41, de 15 de março de 2007. (cópia anexa), cujo motivo foi por não atender ao artigo 40, inciso IV do Decreto 2536/98 : "não apresentou Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos nos exercícios de 2000, 2001 e 2002."*

(...)

*10- Os valores referentes as remunerações dos segurados empregado encontram-se discriminadas por segurado, competência, rubrica e valor no Anexos III. Os valores referentes a remunerações de Contribuintes Individuais constam do Anexo IV. Os valores das remunerações da caracterização de vínculos empregatícios encontram-se no Anexo V. E os valores pagos aos Contribuintes Individuais constantes em documentos contábeis estão dispostos no Anexo VII e VII.*

*11- Os segurados Cláudio Henrique Barthels, Andréa Rodrigues Freitas e Cíntia Lourençoni Baruque são médicos e estavam enquadrados pelo Hospital como contribuintes individuais. Mas como a função dos mesmos corresponde a atividade finalística da Entidade, e seus RPA/Recibos constavam mensalmente, confirmando a habitualidade, conclui-se que existe os requisitos básicos para a determinação do vínculo empregatício. Os mesmos foram considerados pela fiscalização como segurados empregados. (...).*

(...)

(...)

... impugnação...

A impugnante alega que é reconhecida como filantrópica desde 1940 (folha 158) e que possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS) pela Resolução CNAS 7/2009.

Houve ato declaratório do CNAS cancelando o CEAS onde houve pedido de reconsideração que resultou na Resolução CNAS 7/2009.

Alega que o Parecer CJ 2.901/2002 determina que a impugnante não necessite pedir isenção ao INSS.

Informa que apresentou o livro Caixa, quanto intimada a apresentar os livros Diário. Alega que a legislação é omissa quanto a quais livros as entidades filantrópicas devem escriturar (folha 164). Informa também que presta contas ao CNAS periodicamente.

Alega que Cláudio Henrique Rarthels, Andréa Rodrigues Freitas e Cíntia Lourençoni Baruque jamais foram empregados da impugnante, apenas recebendo "sua cota de serviço prestado ao SUS, por intermédio da Entidade" (folha 167). Teriam também vínculo com outras entidades.

Requer, ao final, demais provas (folha 168).

(...)

Solicitada diligência à folha 259, tendo em vista a ausência de referências ao ato cancelatório no Relatório Fiscal.

Em atenção, a **Seção de Fiscalização da DRF/Varginha exarou despacho** de folhas 262 a 264 no seguinte sentido:

*I- (...)*

***Segundo a Instrução Normativa MPS/SRP n.º 3 de 14/07/2005. no capítulo V, Seção I, art299:***

*"Art. 299. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, a pessoa jurídica de direito privado constituída como Entidade Beneficente de Assistência Social - EBAS que, cumulativamente comprove:*

*I - ser reconhecida como de utilidade pública federal: ,*

*II- ser reconhecida como de utilidade pública estadual ou do Distrito Federal ou municipal;*

*III - ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, devendo o CEAS ser renovado a cada três anos;*

***IV - promover a assistência social beneficente aos destinatários da política nacional de assistência social:***

***V - não remunerar diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores e não lhes conceder vantagens ou benefícios a qualquer título;***

***VI- aplicar integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;***

*VII - estar em situação regular em relação às contribuições sociais.*

*[...]*

***2- A entidade possui os certificados de utilidade pública federal, estadual e municipal. A entidade cumpriu as exigências do item I e II do artigo 299 da IN 3 de 2005.***

3- Até a data da ação fiscal, o pedido de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS) havia sido indeferido, mas houve a apresentação, durante o período de defesa, do documento de renovação no período de 13/08/2007 a 12/08/2010. A entidade cumpriu as exigências do item III do artigo 299 da IN 3 de 2005.

4- Mas como detalhadamente colocado no relatório dos autos de infração, o cerne da questão não consiste estritamente em regularidades de certificados seja de utilidade pública federal, estadual, municipal ou CEAS, assim como o registro do CNAS desde 1940. Conforme consta no relatório, mesmo que a entidade possua todos os documentos citados acima relacionados no despacho 435 - 5ª Turma da DRJ/JFA, apresentando no período de fiscalização assim como no período da defesa, o fator que restringe é a comprovação dos requisitos essenciais IV, V e VI do art 299 citado acima.

5- Voltando ao art 299:

(...)

**O único meio que pode comprovar os itens acima é através da contabilidade regular, ou seja, a apresentação do Livro Diário devidamente registrado em época própria. Não sendo admitidos substitutivamente o Livro Caixa ou outro livro auxiliar.**

(...)

7- Como constante no despacho da DRJ apenas questionamentos sobre certificados, CEAS e renovação, não sendo questionado sobre a questão central que é a contabilidade regular, esclarece que tendo em vista o não cumprimento de todos os requisitos legais a entidade não se enquadra como isenta, ainda que apresente certificados e renovações.

8- A discussão não é quanto à filantropia da Entidade, sendo a mesma considerada filantrópica, mas a discussão é quanto ao direito a isenção.

9- O Ato Declaratório de Isenção emitido pelo INSS, é a etapa final do processo, onde são examinados todos os requisitos, não apenas a questão da filantropia. O INSS somente emite ato declaratório quando todos os requisitos legais são cumpridos integralmente. Por isso não foi apresentado pela Santa Casa de Misericórdia o Ato Declaratório de Isenção.

10- Em resposta ao Despacho 435. que questiona de quando o sujeito passivo deixou de ser efetivamente isento das contribuições, esclarecemos que em termos da arts. 22 e 23 da Lei n.º 8.212. de 24 de julho de 1991, a Entidade nunca atingiu os requisitos necessários para isenção até o momento.

Abertas vistas ao impugnante (...):

Alega que se conseguiu os certificados de utilidade pública e o CEAS, então cumpriu o que determina os incisos IV a VI do art. 299 da Instrução Normativa SRP 3/2005 (folha 271). O seu próprio estatuto "possui cláusulas específicas comprovando que a entidade cumpre os dispositivos acima".

A escrituração contábil foi apresentada na forma do livro Caixa e não existe exigência de determinada escrituração para as entidades filantrópicas.

3. Julgando a Impugnação, a DRJ proferiu o Acórdão de Primeira Instância no qual manteve integralmente o crédito tributário, e que restou assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2007

**ISENÇÃO- NÃO OCORRÊNCIA. CONTABILIDADE ENTIDADE REPASSADORA. PROVAS.**

A inexistência de prova de que a entidade gozava de isenção após o Decreto-Lei 1.572/1977 reputa que ela devesse comprovar os requisitos do art. 55 da Lei 8.212/1991 para se beneficiar do não recolhimento da contribuição social previdenciária patronal.

Não há previsão legal para desobrigar as entidades filantrópicas da escrituração regular.

A alegação de que a entidade é mera repassadora de honorários do SUS sem a devida comprovação de que tais valores não passam pelos seus resultados contábeis não elide a presunção da auditoria-fiscal à luz de recibos de pagamentos emitidos pela entidade hospitalar.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### Recurso Voluntário

4. Intimada do Acórdão em 07/07/2010, por via Postal (Aviso de Recebimento - AR de e-fl. 293), a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 06/08/2010 (protocolo de e-fl. 294), argumentando, em síntese:

- entende que a Decisão combatida teria sido injusta, por não atentar a todos os argumentos expostos na impugnação, bem como teria deixado de apreciar a documentação acostada junto a esta;

- faz sumária descrição da Decisão *a quo*;

- destaca que a Decisão de piso não atentou para o fato de que se gozava da isenção até 1977, com o Decreto Lei 1572/77, automática e independentemente de requerimento continuou a gozar dos benefícios da isenção;

- indica que sempre teria atendido a todos os requisitos do artigo 55 da Lei 8.212/91; e

- salienta em seu favor o fato recente de apontamento de sua isenção das contribuições patronais através da decisão do E. TRF1 no processo NU 361347520014019199, o qual reconheceu que a recorrente seria uma entidade filantrópica e gozaria de isenção da contribuição previdenciária.

- anexa novo documento, referente à Decisão Judicial no processo referido acima, relativa a improcedência de Execução Fiscal (e-fls. 298/301).

5. Seu requerimento conclusivo é que seja analisada toda a história da legislação aplicada à espécie, citada na impugnação, e que não teria sido observada pela Primeira instância, bem como toda a documentação acostada aos autos, “*judgando procedente a impugnação ofertada*”, e insubsistente o auto de infração.

6. É o relatório.

### Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

7. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos

de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele **conheço**.

8. A interessada não levanta argumentos preliminares em sua peça recursal, nem se verificam quaisquer outros elementos de tal quilate a serem apreciados de ofício.

9. Indique-se que foram apresentados **argumentos e documentos novos** junto ao recurso, não presentes desde sua peça impugnatória, portanto consubstanciado estaria o instituto da preclusão, com base no Decreto n.º 70.235/1972, artigo 16, inciso III e § 4º. A saber, **constituiria novação** o argumento indicando recente entendimento por sua isenção das contribuições patronais através da decisão do Egrégio TRF1 no processo NU 361347520014019199, o qual reconheceu que a recorrente seria uma entidade filantrópica e gozaria de isenção da contribuição previdenciária, e anexa novo documento, referente a tal Decisão Judicial no Processo referido, apontando improcedência de Execução Fiscal.

10. Mas por outro lado, se os argumentos novos e documentos ora acostados podem prestar-se a complementar os argumentos fáticos já levantados em sede impugnatória, merecem ter sua **preclusão relativizada** e serão aqui aceitos para análise, com base legal no mesmo dispositivo imediatamente acima apontado.

11. Para bem apreciar o caso de isenção de contribuições previdenciárias para as Instituições Benéficas, de bom alvitre é ser apreciada a **determinação legal** para tal, prevista na **Lei 8212/91** vigente para a época, em seu **Artigo 55** e incisos:

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 n.º 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 n.º 9.732, de 1998).

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

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).

12. O dispositivo legal acima transcrito foi revogado apenas pela Lei n.º 12.101, de 2009, que trata da necessária certificação em seus artigos 18 e 19. Ou seja, continuaria a necessidade do cumprimento de **todos os requisitos legais** para o reconhecimento da isenção à época dos fatos abarcados pelos lançamentos apreciados. Passemos então à apreciação de cada requisito, diante do inconformismo da interessada face à Decisão de Piso.

13. Atente-se: **ser Entidade Filantrópica, reconhecida como tal, não é sinônimo de ter direito automático à isenção de contribuições previdenciárias**.

14. Para atendimento do **inciso I do Artigo 55 da Lei 8212/91**, demonstra a interessada ainda em sede impugnatória, que foi reconhecida como de utilidade pública, tanto na esfera federal (e-fls. 200) quanto na estadual (e-fls. 202) e mesmo na municipal (e-fls. 201). Pertinente portanto sua alegação do cumprimento deste primeiro inciso.

15. Na análise do atendimento do **inciso II do mesmo artigo 55**, apresenta a interessada o entendimento a seu favor da combinação legal entre seu registro de entidade de fins filantrópicos desde 11/01/1940 (e-fl. 198); do Decreto Lei 1.572/77; do CEAS renovado através da Resolução n. 07 de 03/02/2009 e do pedido de reconsideração/renovação 71010.000932/2004-13 (e-fls. 188/197).

16. Enriquece o seu entendimento pelo cumprimento do inciso II em apreciação com os argumentos e documentos novos apresentados, onde se verifica que, na Execução Fiscal NU 361347520014019199, houve decisão a seu favor (e-fls. 298/301). Apenas um detalhe já ressaltado alhures: ser reconhecida como portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social renovando a cada três anos não é sinônimo de cumprimento de todos os requisitos do artigo 55 sob análise. E aqui, faz a interessada indicação de pormenores da sentença apenas no que lhe beneficia.

17. Senão vejamos. A citada Decisão Judicial realmente reconhece que através do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos desde 11/01/1940, portanto este pormenor não se questiona, e supera-se a questão de necessidade do Registro e do Certificado indicados pelo inciso II do artigo 55 sob análise, ainda mais sob os argumentos de base legal apresentado pela interessada.

18. Mas este reconhecimento não traz automaticamente a sua isenção de contribuições previdenciárias para o período fiscalizado. Naquele Processo Judicial, foi analisado o período de janeiro de 1986 a julho de 1991, e que a extinção dos débitos previdenciários foi reconhecida pelo Conselho de Recursos da Previdência Social apenas para o período de 25/07/1981 e 26/12/1996.

19. O próprio parágrafo da r. Decisão Judicial apontado pela recorrente (e-fls. 297) indica apenas que seria necessário o porte do Certificado ou do Registro de filantropia para remissão da dívida pela lei 9.429/96, a qual envolveu apenas o período de 25/07/1981 até 24/07/1991, quando do advento da Lei 8.212.

20. Ou seja, basta a leitura cuidadosa de toda a Sentença para ser apreendido o acima explanado, e não é correta a indicação restrita de partes da mesma, efetuada pela autuada, visando transparecer seu benefício à isenção de contribuições sociais no período envolvido na presente lide.

21. Realmente entende-se reconhecido o cumprimento do inciso II em pauta, diante dos argumentos da interessada, mas para reconhecimento de sua isenção devem ser cumpridas **todas** as disposições dos incisos do artigo 55 da lei 8212/91.

22. Parte-se então para apreciação do **inciso III**. Compulsando os autos, não se verifica prova material do cumprimento de tal exigência. Tal fato também foi ressaltado pelo Despacho de 22/01/2010 (e-fls. 265/267), que respondeu ao Despacho 436 da 5ª Turma da DRJ/JFA. Mas por outro lado, no Estatuto da Santa Casa (e-fls. 174/182), especialmente em seu artigo 3º, pode ser verificado que não deveria haver contrariedade a tal inciso.

23. São os ditames gerais de tal artigo que podem indicar o correto cumprimento do inciso sob exame, sobremaneira se considerada a boa fé da Entidade. Não seria de bom alvitre indicar o não cumprimento intencional de seu Contrato Social, sobremaneira sem provas anexadas aos autos.

24. Passando-se ao **inciso IV**, da mesma forma tal determinação está presente nos artigos 5º e 14 do mesmo Contrato e, novamente, pode-se entender pelo seu cumprimento, tendo em vista a boa-fé que se espera da Entidade no cumprimento de seu próprio Contrato Social.

25. Atinge-se então a análise do **Inciso V**. Agora, pode ser firmemente entendido que **não há comprovação** nos autos de correto atendimento do mesmo. Não há como ser verificado se realmente o eventual resultado operacional foi devidamente aplicado pela Entidade. Não há como verificar se foi corretamente apresentado, anualmente, ao órgão competente, o relatório circunstanciado de suas atividades.

26. Tal fato já foi também apontado no citado Despacho de 22/01/2010, e no recurso a interessada apenas usa da expressão genérica “... *sempre atendeu aos requisitos do art. 55 da Lei 8.212*”. Ou seja, não indica argumentos recursais nem apresenta provas do efetivo cumprimento de tal inciso.

27. Neste ponto, **de grande utilidade e peso seria a juntada de provas contábeis aos autos**, que deixariam claro pelo menos se a aplicação de eventual resultado operacional foi da forma devida para manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais. Mas nenhuma prova material da devida aplicação do eventual resultado da maneira correta foi apresentada, nem em sede impugnatória, nem em sede recursal.

28. Ou seja, não comprovado o cumprimento do Inciso V do artigo 55 da Lei 8212/91, com contundente falta de provas nos autos, indicado está que, **embora realmente seja a Santa Casa uma Entidade Filantrópica, não cumpre todos os requisitos necessários para a isenção** da contribuição previdenciária.

29. Por sinal, quanto aos argumentos de que teria cumprido todos os requisitos necessários, maneja sua indisposição recursal contrapondo-se de forma enfática apenas em relação à consideração Decisória de Piso sobre descumprimento do Inciso II do artigo citado. Mas ora presentes nos autos provas que pudessem comprovar o atendimento dos incisos do artigo 55 da Lei 8.212/91, as mesmas foram ora apreciadas.

30. A interessada não aponta em sede recursal argumentos específicos relativos a contribuintes individuais que foram considerados pela fiscalização como segurados empregados. Portanto, considera-se como não impugnada tal matéria e consolidado o crédito tributário correspondente.

31. Não renova também sua indisposição relativa à desnecessidade de escrituração contábil, o que também não deve ser apreciado, uma vez que apenas expos argumentos genéricos de que suas razões não teriam sido todas analisadas pela Primeira Instância. Seria indispensável que apontasse quais argumentos não foram apreciados, para que os mesmos pudessem ser analisados.

32. Quanto às provas apresentadas, repita-se que todas aquelas que relacionam-se aos argumentos recursais apresentados, foram ora apreciadas, suprimindo o clamor pela falta de análise de provas dos autos. Mas ressalte-se: não há como avaliar provas que ligar-se-iam a argumentos não expostos em sede recursal.

33. Assim, plenamente **afastados os argumentos recursais** da interessada, devida é a contribuição social patronal levantada pelo presente Auto de Infração, mormente por falta de provas materiais.

34. Ao final, foi analisado todo histórico da legislação aplicada à espécie, bem como toda a documentação acostada aos autos que possui pertinência aos argumentos

especificamente apresentados em Recurso. Não há como julgar procedente seu recurso nem como apontar a insubsistência do auto de infração.

**Dispositivo**

35. Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator