



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13858.000476/2009-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2302-003.714 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2015
Recorrente IRMANDADE DA SANTA CASA DE MISERICORDIA DE IGARAPAVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA

Não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de perícia considerada desnecessária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO. REQUISITOS. NÃO CUMPRIMENTO.

O art. 195, § 7º, da Constituição Federal, ao dispor sobre a isenção das entidades beneficentes de assistência social, prescreve que os requisitos a serem atendidos por essas entidades devem ser regulados por lei ordinária. Entidade beneficente que não atende a todos aos requisitos do artigo 55, da Lei nº 8.212, de 1991, enquanto vigente, não faz jus à isenção das Contribuições Previdenciárias, sendo obrigatório o lançamento para exigência dos valores devidos.

RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável o disposto no art. 106, II, “c” do CTN, para fins de exclusão da obrigação principal.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ATIVIDADE VINCULADA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

Não cumpridos os requisitos para que a Entidade usufrua de isenção, o não recolhimento das Contribuições Previdenciárias, bem como o descumprimento de obrigações acessórias deve ser objeto de lançamento, tendo em vista o princípio da legalidade e a atividade vinculada da Fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo o lançamento nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente da 2ª Seção e Relatora *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente à época do julgamento), Luciana Matos Pereira Barbosa, Arlindo da Costa e Silva, Andre Luis Marsico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes (relator).

Conforme o art. 17, inciso III, do Anexo II, do RICARF, a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Presidente da 2ª Seção de Julgamento, designou-se Relatora *ad hoc* para formalizar o presente acórdão, dado que o Relator originário não o fez à época da prolação do julgado e não mais integra o CAREF.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Principal, DEBCAD nº 37.241.008-1, consolidado em 09/11/2009, em face de IRMANDADE DE SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE IGARAPAVA no valor de R\$ 1.452.828,43 (um milhão, quatrocentos e cinquenta e dois mil, oitocentos e vinte e oito reais e quarenta e três centavos) referente às contribuições previdenciárias, parte patronal, incidentes sobre remuneração dos empregados e contribuintes individuais, bem como às contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados, no período de 01/2006 a 12/2007, inclusive décimos-terceiros salários.

Segundo o Relatório Fiscal foi constatado que o impugnante não possuía o Ato Declaratório de Concessão de Isenção Previdenciária para o período fiscalizado, não atendendo ao contido no §1º do art. 55 da Lei 8.212/91, c/c o caput do art. 208 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, relativamente a ser entidade isenta de determinadas contribuições previdenciárias, como as aqui lançadas.

Afirmou a Auditoria Fiscal que, mesmo não sendo isento das contribuições previdenciárias, parte patronal, enquadrou-se no FPAS 639 nas Guia de Recolhimento do FGTS e Informações Previdência Social - GFIP apresentadas, como entidade beneficente de assistência social isenta das contribuições previdenciárias patronais, quando o correto seria o FPAS 515. Ainda no citado Relatório, de acordo com o item 2, "b", a auditoria fiscal autuante procede à comparação de multas a serem aplicadas, levando-se em consideração a legislação anterior e a introduzida pela edição da Medida Provisória MP 449/2008, transformada em Lei 11.941/2009, em atendimento ao contido no art. 106, II, "c", do CTN, chegando a seguinte conclusão:

- para a competência 13/2006 (décimo terceiro salário 2006) a legislação atual é mais benéfica, tendo sido aplicada a multa de ofício de 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96;

- para as competências 01/2006 a 12/2006 e 01/2007 a 12/2007, a legislação anterior é mais benéfica, tendo aplicado neste AIOP a multa de mora prevista no então vigente

art. 35 da Lei 8.212/91 e com relação ao descumprimento de obrigação acessória, relativamente a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, foi lavrado o respectivo Auto de Infração de Obrigações Acessórias - AIOA Debcad nº 37.241.002-2, com multa fundamentada no art. 32, § 5º, da Lei 8.212/91.

- em relação à competência 13/2007 (décimo terceiro salário de 2007), a GFIP foi transmitida após à vigência da citada MP (e, portanto, a infração relativa a GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias só ocorreu com a nova legislação em vigor), aplica-se no presente AIOP a multa de mora prevista no art. 35 da Lei 8.212/91, redação anterior à MP, e mais um AIOA, conforme foi lavrado nessa ação fiscal, Debcad nº 37.241.003-0, com multa fundamentada no art. 32-A, caput, inciso I e §§ 2º e 3º, da Lei 8.212/91, com a nova redação dada pela Lei 11.941/2009.

A autuada apresentou impugnação a qual foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, mantendo o crédito tributário. A ementa de tal decisão foi proferida nos seguintes termos:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADO E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

SAT / RAT.

São devidas as contribuições previdenciárias correspondentes ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

ENTIDADE BENEFICENTE. NA() CUMPRIMENTO DO ARTIGO 55 DA LEI Nº 8.212/91.

O art. 195, § 7º, da Constituição Federal, ao dispor sobre a isenção das entidades beneficentes de assistência social, prescreve que os requisitos a serem atendidos por essas entidades devem ser regulados por lei ordinária.

Entidade beneficente que não atende a todos aos requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, enquanto vigente, não faz jus à isenção das contribuições previdenciárias, sendo obrigatório o lançamento dos valores devidos.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

Ê vedado á. Administração Pública o exame da legalidade e constitucionalidade das Leis.

PERÍCIA/DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indeferido pedido de perícia/diligência sempre que esta se mostra desnecessária.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS FORA DO PRAZO LEGAL. EXCEÇÃO. INDEFERIMENTO.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em/ que se fundamentar, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo exceções previstas legalmente.

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO. INDEFERIMENTO.

O domicílio tributário do sujeito passivo é endereço, postal, eletrônico ou de fax fornecido pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil (RFB) para fins cadastrais.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

Irresignada com a decisão, a Entidade interpôs Recurso Voluntário tempestivo (fls. 975 e ss), alegando, em síntese:

a) em preliminar, a nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa, em decorrência do indeferimento do pedido de perícia;

b) no mérito:

Alega a recorrente que o AI foi lavrado porque, apesar da autuada preencher todos os requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/91, que regulamentava o art. 195, §7º da CF, não possuía o Ato Declaratório de Isenção. Sustenta que, entre a data do lançamento e a apresentação da impugnação, entrou em vigor a Lei nº 12.101/2009 que revogou expressamente o art. 55 da Lei nº 8.212/91. Registra que a nova lei não estabelece como requisito para a concessão de isenção o Ato Declaratório de Isenção, bastando que a entidade comprove os requisitos do seu art. 29.

Entende aplicável a retroatividade benigna, nos termos do art. 106, II, c do CTN, pois “sendo a perda do benefício da isenção tributária (em razão da personalidade jurídica da Santa Casa) uma penalidade, e prevendo a Lei Federal 12.101/09 que os procedimentos exigidos pelo revogado art. 55 da Lei 8112/91, não serem mais necessários para a isenção, esta (a Lei 12101/09) se constitui em *lex mitior* em relação à Lei no 8112/91, tendo em vista que comina penalidade menos severa que a prevista na última”.

Sustenta que com a legislação nova o auto de infração torna-se insubsistente, uma vez que baseado em legislação revogada.

Ad argumentandum tantum, entende que “o art. 55 da Lei no 8.212/91 também elencava requisitos às entidades beneficentes de assistência social para fins de isenção das contribuições que regulava, notadamente a do parágrafo 1º. Contudo, expressamente ressaltava direitos adquiridos por essas entidades”.

Assim, as exigências ali expressas (notadamente a do parágrafo 1º ficavam mitigadas considerando-se que a Santa Casa de Misericórdia é declarada de utilidade pública desde 02/10/81 (cf. Decreto n. 86.431, de 2/10/81, cf certidão juntada aos autos), anterior, portanto, à edição da referida lei (Lei no 8.212/91).”

Alega que o fato gerador que ocasionou a exigência da multa (não possuir o ato declaratório de concessão de isenção previdenciária nos termos) deixou de existir, na medida em que a Lei 12.101, de 27.11.2009, revogou expressamente todo o artigo 55 da Lei 8212/91, ao

ponto de não mais exigir para fins de isenção da contribuição previdenciária o chamado "Ato Declaratório" que o parágrafo 1º do art. 55 da Lei 8212/91 exigia. Assim, é forçoso concluir que não mais subsistindo a penalidade (em razão da superveniência da Lei 12.101/09) consequentemente o imposto não será exigível. Ou seja, é possível aplicar-se ao caso a alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN, que prevê a retroatividade da lei "quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

Aduz a necessidade de aplicação do princípio da proporcionalidade, defendendo que o valor da autuação deve ser mitigado frente às benesses que a entidade promove junto à população carente do seu município. Sustenta que "a multa exigida no A.I. (cujo fundamento legal já foi revogado pela Lei 12.101/09), por certo não sobrepõe a um verdadeiro dever que detém a Santa Casa de Misericórdia de promover a assistência à saúde de significativa parcela da população mais carente do Município de Igarapava e cidades circunvizinhas. Aliás, não raras vezes essas pessoas vêm na Santa Casa a última trincheira para solução de seus males, ou melhor dizendo, é o último (senão único) local no qual as pessoas pobres podem ter um atendimento médico adequado". Que a imposição da penalidade pecuniária à autuada não assegura o resultado prático da cominação, em razão de o ônus ser suportado pela sociedade, é medida desproporcional e que acaba violando o princípio da legalidade e do interesse público. Refere que "as exigências do princípio da proporcionalidade, neste caso, representam um método para estabelecer ponderações, preservando-se os demais princípios e valores constitucionais a que está afeta a autuada e também este órgão julgador, a fim de que seja acolhida esta pega defensiva de modo a rechaçar a cobrança da multa imposta no A.I."

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora *ad hoc*.

O Conselheiro Relator não formalizou o presente acórdão à época de sua prolação, razão pela qual houve a necessidade de designação de Relator *ad hoc*. Assim, como Relatora *ad hoc*, ressalvo que o posicionamento abaixo esposado não necessariamente tem a minha aquiescência. Registre-se que, não localizada a minuta do voto nos arquivos do CARF, valho-me de votos prolatados em acórdãos de relatoria do Conselheiro Relator, em processos diversos que tratam de matéria similar.

Da admissibilidade do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos e admissibilidade, portanto dele conheço.

Da preliminar de nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa em face do indeferimento do pedido de perícia

A autuada alega a nulidade do acórdão da DRJ, por cerceamento do direito de defesa, por ter sido rejeitado o seu pedido de perícia.

O Decreto nº 70.235, de 1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal (PAF), dispõe em seu artigo 16, IV, que a Impugnação mencionará “as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito”.

Assim, não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de perícia considerada desnecessária. A perícia técnica não é meio de prova de fato que possa ser comprovado mediante a mera apresentação ou juntada de documentos, cuja guarda e conservação compete à Contribuinte, mas sim para esclarecimento de eventuais pontos duvidosos que exijam conhecimentos especializados, o que não é o caso dos autos.

Destarte, rejeita-se a preliminar de nulidade da decisão da DRJ.

Do mérito

Da regulamentação do art. 195, § 7º, da Constituição Federal, pelo art. 55, da Lei nº 8.212, de 1991, e a superveniência da Lei nº 12.101, de 2009

A recorrente discorre sobre a entrada em vigor em nosso ordenamento jurídico da Lei nº 12.101, de 2009, em 27/11/2009, que revogou expressamente o art. 55, da Lei nº 8.212, de 1991, que determinava os requisitos e o procedimento para usufruto da isenção das Contribuições Previdenciárias, cota patronal, culminando com a obtenção, pela entidade, do Ato Declaratório de Concessão de Isenção. Em resumo, argumenta a autuada que, tendo a nova lei deixado de exigir a formalização do Ato Declaratório, não pode subsistir o lançamento cuja razão fática foi exatamente o não cumprimento deste requisito específico, que não mais é exigido pela nova legislação.

A autuada alega ainda que preenchia todos os requisitos exigidos pela legislação então vigente e que, pela nova lei, para obtenção da isenção da cota previdenciária patronal, deve a empresa cumprir os requisitos do seu art. 29, no qual não se verifica a necessidade de possuir o supracitado Ato, sendo, portanto, insubsistente a exigência.

A esse respeito, a Constituição Federal de 1988, ao trazer para o texto constitucional o referido benefício fiscal, alterou a sua natureza de isenção para imunidade. No entanto, remeteu à Lei Ordinária o disciplinamento da matéria, o que permitiu que a Lei nº 8.212, de 1991, incluísse novas exigências à concessão e manutenção da imunidade, que deveriam ser observadas pelo beneficiário, também por força constitucional.

Para o período a que se refere este lançamento e à época da lavratura do presente AIOP, vigia o art. 55, da Lei nº 8.212, de 1991, portanto foi correta a autuação formalizada pela Fiscalização com base na legislação então vigente.

O art. 144 do CTN é claro sobre a aplicação da lei vigente à época dos fatos geradores, para fins de lançamento tributário:

Art. 144. O lançamento reporta-se a data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Assim, o direito à isenção das Contribuições Previdenciárias, parte patronal, no período de abrangência deste AIOP, estava condicionado ao preenchimento dos requisitos então vigentes, quais sejam, os elencados no art. 55, da Lei nº 8.212, de 1991. Ademais, o pedido de isenção das Contribuições Previdenciárias tinha de ser formulado junto à Secretaria da Receita Previdenciária (SRP). Não tendo a recorrente comprovado que possuía o Ato Declaratório de Concessão de Isenção, não fazia jus a esse benefício fiscal, portanto foi correto o lançamento fiscal.

Com relação ao argumento de que o §1º, do art. 55, da Lei nº 8.212, de 1991, expressamente ressalvava o direito adquirido por entidades beneficentes quando da sua edição, e que a entidade é declarada de utilidade pública desde 02/10/1981, portanto anteriormente à vigência da Lei nº 8.212, de 1991, ficando mitigadas as exigências expressas nesse artigo, tal alegação mostra-se incabível, uma vez que o § 1º do dispositivo legal dispensou apenas o requerimento por parte das entidades que já gozavam de isenção antes da publicação da Lei nº 8.212, de 1991.

Nesse ponto, merecem ser transcritos os fundamentos trazidos no voto proferido no acórdão da DRJ, que aqui colaciono e agrego às razões de decidir:

A ressalva ao direito adquirido visava somente desburocratizar a manutenção do benefício em face da nova ordem legal vigente. Na esteira do § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91 e do Parecer CJ nº 2.901/02, é pacífico que a entidade beneficente que já gozava da isenção **desde o Decreto-Lei nº 1.572, de 1977**, e com o advento da nova norma, não precisava requerê-la novamente ao INSS, sujeitando-se, contudo, ao cumprimento das exigências da nova legislação.

O art. 313 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005 (Publicada no DOU nº 135, de 15.07.2005), apresenta síntese esclarecedora:

"Art. 313. O direito à isenção foi assegurado até 31 de outubro de 1991 entidade que, em 1º de setembro de 1977, data da publicação do Decreto-lei nº 1.572, de 1977, atendia aos requisitos abaixo:

I - detinha Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos - CEFF com validade por prazo indeterminado;

II - era reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal;

III - os diretores não percebiam remuneração;

IV - encontrava-se em gozo de isenção das contribuições previdenciárias.

...

§4º O direito à isenção adquirido pela entidade não a exime, para a manutenção dessa isenção, do cumprimento, a partir de 1º de novembro de 1991, das disposições do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, com exceção do disposto no seu Iº. (grifou-se)

Portanto, a legislação contemplou situação específica e as entidades que preenchiam os requisitos estabelecidos em 10 de setembro de 1977, data da publicação do Decreto-Lei nº 1.572, de 1977, tiveram assegurado o direito à isenção de contribuições sociais até 31/10/1991, ou seja, até o advento da Lei nº 8.212/91, diploma legal previsto no art. 195, §7º, da Constituição Federal.

Isto posto, temos que um dos requisitos para que a entidade mantivesse sua condição de isenta de contribuições previdenciárias — parte patronal, quando da publicação do

Decreto-Lei 1.572/77, era possuir o certificado de utilidade pública federal, que a impugnante comprovou ter somente a partir de 1981. E mais, em nenhum momento a autuada trouxe prova efetiva de sua condição de isenta, nos termos acima transcritos, quando da entrada em vigor da Lei 8.212/91, muito menos de que se enquadrava nessa condição quando da publicação do supra citado Decreto-Lei.

Assim, não tendo comprovado essa condição, não se enquadrou nos requisitos supra previstos para estar dispensada do requerimento exigido no § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91 e nem é cabível se falar em direito adquirido pela entidade no tocante à isenção das contribuições aqui lançadas, estando correto o procedimento fiscal adotado.

Destarte, correta a autuação levada a cabo pela Fiscalização.

Da insubsistência do Auto de Infração pela superveniência de lei mais benéfica, mediante a aplicação do art. 106, II, "c", do CTN

A recorrente sustenta que, como o “fato gerador” para o lançamento foi a inexistência de Ato Declaratório de Concessão de Isenção, que deixou de ser exigido pela novel legislação (Lei nº 12.101, de 2009), deve ser aplicado o princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, II, “c”, do CTN:

Ocorre que posteriormente, a lavratura do auto de infração o fato gerador que ocasionou a exigência da multa (não possuir o ato declaratório de concessão de isenção previdenciária nos termos) **deixou de existir**, na - medida em que a Lei 12.101, de 27.11.2009, revogou expressamente todo o artigo 55 da Lei 8212/91, ao ponto de **não mais exigir para fins de isenção da contribuição previdenciária o chamado "Ato Declaratório"** que o parágrafo lo. do art. 55 da Lei 8212/91 exigia.

Por outro lado, é verdade que o art. 106, do CTN, inspirado no Código Penal, trata dos casos em que a lei nova pode retroagir para beneficiar o contribuinte.

Assim, força é concluir que não mais subsistindo a penalidade (em razão da superveniência da Lei 12.101/09) conseqüentemente o imposto não será exigível.

Não prospera a alegação da recorrente.

À luz do enunciado do art. 106, inciso II, do CTN, a lei retroage: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, aplica-se aos casos de lançamento de penalidade, não sendo aplicável para fins de exclusão da obrigação principal, como pretende a recorrente.

Do preenchimento dos requisitos estabelecidos em Lei para a concessão da isenção da cota patronal previdenciária. Aplicação do Princípio da Proporcionalidade.

A recorrente sustenta que desenvolve trabalho social, promovendo assistência à saúde a significativa parcela da população carente de Igarapava e região. Nesse passo, argumenta que a exigência da presente multa sacrificaria os interesses de toda a sociedade local. Ademais, alega que a imposição da penalidade pecuniária não assegura o resultado prático da cominação,

uma vez que o ônus é suportado pela sociedade, sendo medida desproporcional e que viola o princípio da legalidade e do interesse público.

A despeito de tais argumentos, esclareça-se que, não cumpridos os requisitos para que a Entidade usufrua de isenção, o não recolhimento das Contribuições Previdenciárias, bem como o descumprimento de obrigações acessórias deve ser objeto de lançamento, tendo em vista o princípio da legalidade e a atividade vinculada da Fiscalização.

Diante do exposto, não sendo possível, em sede administrativa, afastar a aplicação de legislação em vigor, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo (Relator Leonardo Henrique Pires Lopes)