



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13864.000163/2010-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.458 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de abril de 2023
Recorrente IRMANDADE STA CASA DE MISERIC STA ISABEL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

LANÇAMENTO. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS PARA FRUIÇÃO DE IMUNIDADE. ÔNUS DA PROVA.

Tratando-se de lançamento para exigência de crédito tributário, é da fiscalização o ônus de provar o descumprimento dos requisitos para fruição de imunidade, não sendo suficiente a tal desiderato a mera afirmação de inobservância das condições, desacompanhada de qualquer elemento de prova ou investigação aprofundada que demonstre a situação, com integral inversão desse encargo ao sujeito passivo e diferimento de seu exercício para o procedimento contencioso.

IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO COTA PATRONAL. REQUERIMENTO DE EXIGÊNCIA DA ISENÇÃO.

Somente fará jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, as exigências contidas no artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991.

A previsão legal de exigência de requerimento da isenção perante os órgãos de controle trata-se apenas de um procedimento que confere o controle estatal sobre a desoneração fiscal, não se revestindo de definição sobre o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social, tampouco contrapartidas a serem por elas observadas.

IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. ISENÇÃO. ABRANGÊNCIA. LEI Nº 11.457 DE 2007.

Aplicam-se às contribuições devidas a outras entidades e fundos os mesmos prazos, condições, sanções e privilégios, previstos para as contribuições previdenciárias, inclusive quanto à cobrança judicial, na forma da legislação em vigor.

Somente são isentas das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, as entidades beneficentes de assistência social que ostentem a imunidade insculpida no artigo 195, § 7º da Constituição Federal e atendam,

cumulativamente, aos requisitos previstos no artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991, na redação vigente no período da ocorrência dos fatos geradores.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES NOS DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CFL 68.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

MULTA POR ENTREGA DE GFIP COM INFORMAÇÕES INCORRETAS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA SEGUE A SORTE DA PRINCIPAL. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Cancelado o crédito relativo à exigência da obrigação principal, deve seguir a mesma sorte o auto de infração da obrigação acessória conexa ante a relação de acessoriedade deste lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 664/675) interposto contra o acórdão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (SP) de fls. 721/733, que julgou a impugnação procedente em parte, retificando o débito lançado no Auto de Infração nº 37.123.635-5 (processo nº 13864.000164/2010-07) e manteve o crédito lançado nos Autos de Infração nº 37.123.630-4 (processo nº 13864.000163/2010-54) e 37.136.978-9 (processo nº 13864.000166/2010-98), conforme descrição abaixo:

➤ Processo 13864.000163/2010-54

Auto de Infração - DEBCAD nº 37.123.630-4, consolidado em 24/05/2010, no montante de R\$ 1.696.746,33, já incluídos juros, multa de mora e multa de ofício (fls. 02/38), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 127/136) e demonstrativos (fls. 137/174), referente às contribuições sociais devidas pela empresa, no período de 01/2007 a 13/2008, incidentes sobre remunerações dos

empregados e contribuintes individuais a serviço do sujeito passivo, destinadas à seguridade social relativa às contribuições previdenciárias da empresa (parte patronal) e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - SAT e adicional de RAT para financiamento da aposentadoria especial aos 15, 20 e 25 anos, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados.

➤ **Processo 13864.000164/2010-07**

Auto de Infração - DEBCAD nº 37.123.635-5, consolidado em 24/05/2010, no montante de R\$ 345.717,04, já incluídos juros, multa de mora e multa de ofício (fls. 02/22), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 112/118) e demonstrativos (fls. 137/174), referente às contribuições sociais devidas pela empresa, incidentes sobre remuneração dos empregados a serviço do sujeito passivo, destinadas às Outras Entidades - Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE. Tais contribuições não foram recolhidas, pois o contribuinte indevidamente considerou-se entidade isenta, uma vez que auto enquadrou-se no código do Fundo de Previdência e Assistência Social — FPAS 639, constante da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP. Dessa forma, os valores deixaram de serem declarados à Receita Federal e, portanto, não foram cobradas automaticamente, pelo sistema de processamento de dados.

➤ **Processo 13864.000166/2010-98**

Auto de Infração - DEBCAD nº 37.36.978-9, no valor de R\$ 282.158,00 (fl. 02/06), acompanhado do Relatório Fiscal (fl. 96), do Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 112) e Demonstrativos (fls. 113/122), referente CFL 68.

Do Lançamento

Segundo relatado pela autoridade lançadora nos Relatórios Fiscais (fls. 127/134 do processo nº 13864.000163/2010-54 e fls. 112/117 do processo nº 13864.000164/2010-07):

(...)

1.1 Salientamos-que o crédito tributário ocorreu pelo fato de:

a) O contribuinte indevidamente considerar-se entidade isenta das contribuições previdenciárias patronais, quando auto-enquadrou-se no código do Fundo de Previdência e Assistência Social — FPAS 639: declarado na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e , Informações à Previdência Social — GFIP, documento obrigatório de confissão de créditos previdenciários. E, dessa forma, os valores deixaram de serem declarados á .Receita Federal e, portanto, não foram cobrados automaticamente pelo sistema de processamento de dados.

b) Através dos documentos apresentados, mais especificamente os Recibos de Pagamento a Autônomos — RPA, a existência de fatos geradores de contribuições previdenciárias incidentes sobre remunerações de contribuintes individuais, que deixaram de serem declarados na GFIP.

2. A ação fiscal teve início em 12/03/2010, data em que o contribuinte recebeu através dos serviços de correios, conforme Aviso de Recebimento AR nº RE 40721335 0 BR, o Termo .de Início de Procedimento Fiscal — TIPF, no qual está identificado o número do Mandado de Procedimento Fiscal — MPF nº 08.1.20-00.2010.00098.

3. A empresa é uma associação civil de direito privado, sem fins lucrativos, cuja finalidade é manter, administrar e desenvolver o Hospital Gabriel Cianflone; dispensar atendimento médico-hospitalar e outros descritos no Art. Segundo do Estatuto Social lavrado e registrado em 13.12.2005 no Registro de Pessoas Jurídicas do Município de Santa Isabel sob nº 2524, Livro A-26, fls. 04.

Apesar da associação ser de direito privado, diante de dificuldades financeiras, a diretoria encaminhou comunicado A Prefeitura de Santa Isabel, relatando os fatos e a decisão de terem que paralisar alguns serviços fundamentais, prestados à população abrangida pela instituição (documento em anexo), o que determinou por motivos de saúde pública e no âmbito de suas atribuições que lhe confere a Constituição Federal Decretar Intervenção na Santa Casa de Santa Isabel, em 28.08.2007, conforme atos oficiais em anexo. No entanto, o atual provedor Sr. Luis Carlos Corrêa Leite, eleito ao término da intervenção em 10.12.2009, manifesta-se contrário à intervenção cujo documento encontra-se em anexo por pedido do mesmo para fazer constar do processo de crédito tributário.

4. A entidade possui o registro CEAS (Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social) junto ao Conselho Nacional de Assistência Social — CNAS, conforme processos protocolados sob n.ºs. 71010.000105/2004-20 e 71010.000665/2007-27, renovados através das Resoluções n.ºs 214, de 04/12/2007, e Resolução nº 3, de 25 de janeiro de 2009, para os períodos de 19/03/2004 a 18/03/2007 e 16/04/2007 a 15/04/2010, respectivamente.

5. Em consulta efetuada no Sistema Cadastral da Receita Federal do Brasil/DATAPREV, verificou-se a última atualização na condição de Entidade Filantrópica em 28.09.2006, Tela da Consulta a Entidades Filantrópicas — INSS/CNAS e CNAS/Min.Juстиça:

6. A empresa apresentou também as seguintes certidões:

- Certidão de apresentação de relatório anual de serviços para fins de manutenção do Título de Utilidade Pública Federal, emitida em 29/10/09 pelo Ministério da Justiça, com validade até 30/4/10;

- Certidão SJDC n. 0243/2010 emitida em 11/03/10 pela Secretaria da Justiça e da Defesa da Cidadania — São Paulo, a qual certifica que a entidade apresentou o relatório de atividades do exercício de 2009.

7. Apesar de todo o acervo documental acima caracterizando a empresa de utilidade pública, de acordo com as normas, do Ministério da Previdência Social, relativas ao período fiscalizado, a entidade filantrópica para beneficiar-se da isenção das contribuições previdenciárias e fundos, deveria possuir, o Ato Declaratório de Isenções das Contribuições Previdenciárias e dos Fundos, obtido mediante Apresentação à Receita Federal do Brasil o contido no Art. 301 da Instrução Normativa SRP nº 03 de, 14 de agosto de 2005, quais sejam:

(...)

8. Dessa forma, o crédito previdenciário foi apurado devido falta do requerimento/reconhecimento da isenção de contribuições sociais nos termos do item 7, e calculado da seguinte maneira:

8.1 Bases de Cálculo das Contribuições Previdenciárias são as seguintes:

a) Remunerações dos empregados:

Consideradas como bases de cálculo as remunerações declaradas em GFIP para as categorias 01 e 04 — de acordo com relatórios "Bases de cálculo por categoria", Constantes no Sistema GFIP WEB.

b) Remunerações pagas a pessoas físicas sem vínculo empregatício, caracterizadas contribuintes individuais:

Consideradas como bases de cálculo as remunerações dos Recibos de Pagamento Autônomo não declaradas em GFIP.

Consideradas como bases de cálculo as remunerações dos Recibos de Pagamento Autônomos declaradas em GFIP, após o início do procedimento fiscal, na categoria 13 de acordo com as GFIPs apresentadas em 21.05.2010 em anexo.

A previsão legal para extração das bases de cálculo das GFIPs está no parágrafo 2º do artigo 32 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27/05/09, abaixo transcrito:

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

Tais bases foram extraídas das GFIPs geradas e enviadas pelo sujeito passivo à Caixa Econômica Federal, via Conectividade, cujos dados migraram para o sistema da Receita Federal.

8.2 Do Cálculo da contribuição previdenciária devida — parte patronal:

Para calcular o valor da contribuição previdenciária prevista no artigo 22, Incisos I e III, da Lei nº 8.212/91, foi aplicada a alíquota de 20% sobre as bases de cálculo mencionadas no item 8.1, letras "a" e "b"; e 2% referente ao SAT, Inciso II alínea "b", sobre as bases de cálculo mencionadas no item 8.1, letra "a" e;

O Cálculo da contribuição para aposentadoria especial prevista no artigo 202, Parágrafos 1º e 2º do Decreto 3.048 de, 06 de maio de 1999, instituída pela Lei nº 9.732/98, tem como base o mencionado no item 8.1, letra "a", considerando os valores apontados na GFIP no bloco "Bases de Cálculo — Aposentadoria Especial".

A comprovação do procedimento adotado pela Associação é a própria GFIP enviada onde foram informados da Cios não correspondentes realidade, tais sejam:

Campo da GFIP	Informado	Correto
Código de Pagamento da GPS	2305	2100
Alíquota SAT	Zero	2%
Código FPAS	639 (Entidade Isenta)	515

Ao informar em GFIP os dados supracitados, a Associação DEIXOU DE GERAR o cálculo das contribuições previdenciárias em questão.

Além de informar dados não correspondentes à realidade, a Associação não recolheu as contribuições previdenciárias a cargo da Empresa e a Receita Federal deixou de cobrar os valores devidos pelo auto-enquadramento incorreto, pois houve incompatibilidade nos dados cadastrais.

8.3 As contribuições previdenciárias descontadas dos segurados foram recolhidas parcialmente, em época própria pelo sujeito passivo após ter deduzido os valores relativos ao salário-família e salário-maternidade, as diferenças apuradas no procedimento fiscal está lançada no Auto de Infração nº 37.123.645-2.

9. Em cumprimento ao disposto no art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional - CTN, foi efetuada a comparação entre:

a) o valor da multa de mora (24%) aplicável ao valor da contribuição previdenciária não recolhida época do fato gerador, somada a multa prevista por infração ao artigo 32, Inciso IV da Lei nº 8.212/91, demonstrada na planilha em anexo, denominadas "Multa AI 68"; e

b) o valor da multa de ofício (75%) prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27/05/09.

Da comparação entre as duas legislações, a da época e a vigente, concluímos que a Legislação que beneficia o sujeito passivo, conforme demonstrado na planilha —

"Sta Casa Multa Comp", nas competências 04/2007 a 12/2007 e 01/2008 a 11/2008, é a vigente na época dos fatos geradores, e por conseguinte emitido o Auto de Infração nº 37.136.978-9 (CFL 68-deixar de declarar todos os fatos geradores em GFIP). Nas demais competências aplicou-se multa atual - mais benéfica de 75%.

10. As bases de cálculo apuradas foram lançadas em levantamentos distintos, a fim de separar os períodos em que a multa é mais benéfica ao contribuinte (ora na legislação anterior, ora na nova legislação), os quais estão descritos abaixo:

a) Levantamento A1 (Aposentadoria 15 Anos de Trabalho) Nova Lei: 75% - período: 01/2007 a 03/2007. Constam neste as remunerações declaradas nas GFIPs para os segurados com código 06 (riscos ambientais-aposentadoria especial), que geram contribuição adicional de 12% (GILRAT);

b) Levantamento A (Aposentadoria (sic) 15 Anos de Trabalho) Lei Anterior — período: 04/2007. Constam neste as remunerações declaradas nas GFIPs para os segurados com código 06 (riscos ambientais aposentadoria especial), que geram contribuição adicional de 12% (GILRAT);

c) Levantamento O1 (Aposentadoria 20 Anos de Trabalho) Nova Lei: 75% período: 01/2007 a 03/2007, 13/2007. Constam neste as remunerações declaradas nas GFIPs para os segurados com código 07 (riscos ambientais-aposentadoria especial), que geram contribuição adicional de 9% (GILRAT);

d) Levantamento O (Aposentadoria 20 Anos de Trabalho) Lei Anterior — período: 04/2007 a 12/2007, 01/2008 a 11/2008. Constam neste as remunerações declaradas nas GFIPs para os segurados com código 07 (riscos ambientais-aposentadoria especial), que geram contribuição adicional de 9% (GILRAT);

e) Levantamento O2 (Aposentadoria 20 Anos de Trabalho) Nova Lei: 75% — período: 12/2008 e 13/2008. Constam neste as remunerações declaradas nas GFIPs para os segurados com código 07 (riscos ambientais-aposentadoria especial), que geram contribuição adicional de 9% (GILRAT);

f) Levantamento R1 (Aposentadoria 25 Anos de Trabalho) Nova Lei: 75% - período: 01/2007 a 03/2007, 13/2007. Constam neste as remunerações declaradas nas GFIPs para os segurados com código 08 (riscos ambientais-aposentadoria especial), que geram contribuição adicional de 6% (GILRAT);

g) Levantamento R (Aposentadoria 25 Anos de Trabalho) Lei Anterior — período: 04/2007 a 12/2007, 01/2008 a 11/2008. Constam neste as remunerações declaradas nas GFIPs para os segurados com código 08 (riscos ambientais-aposentadoria especial), que geram contribuição adicional de 6% (GILRAT);

h) Levantamento R2 (Aposentadoria 25 Anos de Trabalho) Nova Lei: 75% — período: 12/2008 e 13/2008. Constam neste as remunerações declaradas nas GFIPs para os segurados com código (riscos ambientais-aposentadoria especial), que geram contribuição adicional de 6% (GILRAT);

i) Levantamento G1 (Contribuições N56 Declaradas) Nova Lei: 75% - período: 01/2007 a 03/2007, 13/2007. Constam neste as remunerações mensais declaradas em GFIPs, dos trabalhadores com contrato indeterminado e temporários;

j) Levantamento G (Contribuições Não Declaradas) Lei Anterior - período: 04/2007 a 12/2007, 01/2008 a 11/2008. Constam neste as remunerações mensais declaradas em GFIPs, dos trabalhadores com contrato indeterminado e temporários, dos contribuintes individuais, declarados em GFIP, após o início do procedimento fiscal;

k) Levantamento G2 (Contribuições Não Declaradas) Nova Lei: 75% - período: 12/2008 e 13/2008. Constam neste as remunerações mensais declaradas em GFIPs;

l) Levantamento CI (Contribuinte Individual) Lei Anterior — período: 04/2007, 06/2007, 07/2007. Constam neste as remunerações dos contribuintes individuais, não declaradas em GFIPs)

m) Levantamento C (Contribuinte Individual) Nova Lei: 75% - período: 12/2008. Consta nestas as remunerações dos contribuintes individuais, não declaradas em GFIP.

11. Na ação fiscal, além deste Auto de Infração foi emitido o Auto de Infração nº 37.123.635-5, correspondente a valores apurados para as contribuições destinadas as Outras Entidades e Fundos incidentes sobre remunerações dos segurados empregados.

12. Para este crédito tributário foram emitidas Representações Fiscais para Fins Penais de Sonegação Fiscal, por omitir segurados obrigatórios da Previdência Social na qualidade de contribuintes individuais em documento obrigatório denominado GFIP e Contra a Ordem Tributária Relacionado as Contribuições Previdenciárias, por informações incorretas em documento obrigatório denominado GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações Previdência Social.

(...)

A descrição dos fatos do AI – DEBCAD 37.136.978-9 encontra-se no Relatório Fiscal (fl. 96) e no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 112), ambas do processo nº 13864.000166/2010-98), nos seguintes termos:

RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO:

1. O contribuinte declarou na Guia de Recolhimento ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e. Informação à Previdência Social - GFIP o código de FPAS 639 (Entidade Filantrópica Isenta das Contribuições Previdenciárias e Fundos), porém deixou de comprovar o direito a tal isenção, pois não apresentou o ato legal denominado Ato Declaratório de Isenções de Contribuições Previdenciárias e dos Fundos emitido pela Receita Federal do Brasil - RFB, quando da sua solicitação.

1.1 Além disso, omitiu segurados na qualidade de contribuintes individuais nos meses de 04/2007, 06/2007, 07/2007, 02/2008 a 12/2008. Tendo corrigido a falta após o início do procedimento fiscal nas competências de 02/2008 a 11/2008. Anexo cópias dos recibos de pagamento a Autônomos - RPAS.

2. Com essas práticas deixou de informar na GFIP, valores devidos das contribuições previdenciárias, infringindo o dispositivo legal abaixo.

2.1. Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

(...)

RELATÓRIO FISCAL DA APLICAÇÃO DA MULTA

1. Capitulação da multa aplicada

1.1. Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284; inc. II, e art. 373.

2. Valor da Multa Atualizado

2.1. 100% do valor da contribuição previdenciária não declarada, respeitado o limite máximo, por competência. Planilha discriminando os valores devidos e valores máximos em anexo, denominada " Multa AI 68 ".

2.2. Valor da multa atualizado conforme Portaria Interministerial MPS/MF nr. 350, 30 de Dezembro de 2009, publicada no D.O.U. de 31/12/2009, Art. 8 - Inciso V.

Notas - 1:

1- Este CFL é utilizado para autuações relativas a períodos anteriores à MP nº 449/08, caso resulte em aplicação de penalidade mais benéfica para o sujeito passivo, face

ao disposto no inciso II do art. 106 do CTN. Anexo Comparativo da multa mais benéfica.

- 2- A GFIP deve ser considerada como um documento único, por competência, independentemente do número de estabelecimentos da empresa.
- 3- Cada competência é considerada uma ocorrência e o AUTO DE INFRAÇÃO será único, independentemente do número de ocorrências.
- 4- Não cabe mais atenuação da multa aplicada pela entrega da GFIP no curso do procedimento fiscal, tendo em vista a revogação do art. 291 do RPS pelo Dec. nº 6.727/09, publicado em 13/01/2009. A autuação é cabível, apenas, em caso de GFIP entregue no curso do procedimento fiscal antes de 13/01/2009 (direito adquirido).

De acordo com os “Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEPF”, no procedimento fiscal foram lavrados os seguintes autos de infração (fl. 125 do processo 13864.000163/2010-54; fl. 110 do processo nº 13864.000164/2010-07 e fl. 94 do processo 13864.000166/2010-98):

Resultado do Procedimento Fiscal:				
Documento	Período	Número	Data	Valor
AI	01/2007 12/2008	371236304	24/05/2010	1.696.746,33
AI	05/2010 05/2010	371369789	24/05/2010	282.158,00
AI	12/2008 12/2008	371236452	24/05/2010	694,72
AI	01/2007 12/2008	371236355	24/05/2010	345.717,04

Da Impugnação

A contribuinte foi cientificada dos lançamentos em 10/06/2010 (AR de fl. 126 do processo nº 13864.000163/2010-54; AR de fl. 111 do processo nº 13864.000164/2010-07 e AR de fl. 95 do processo nº 13864.000166/2010-98) e apresentou impugnações em 05/07/2010, todas elas anexadas ao processo nº 13864.000163/2010-54:

- AI – DEBCAD nº 37.123.630-4 (fls. 436/445), acompanhada de documentos (fls. 446/504);
- AI – DEBCAD nº 37.123.635-5 (fls. 505/513), acompanhada de documentos (fls. 514/569) e
- AI – DEBCAD nº 37.136.978-9 (fls. 570/579), acompanhada de documentos (fls. 580/643).

Com os seguintes argumentos:

(...)

II. Do Direito

6) Em termos materiais, não há dúvida que a Impugnante atende todas as exigências legais para obtenção da isenção pretendida: (I) foi declarada entidade de utilidade pública federal, estadual e municipal; (II) é portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social; (III) promove atendimento de saúde pelo sistema do SUS, em caráter gratuito; (IV) seus diretores não recebem remuneração ou vantagens de qualquer tipo; (V) aplica o resultado operacional de suas atividades, integralmente, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais (doc. 2).

7) Ademais, no Auto impugnado não foi feita qualquer alegação em sentido contrário, baseando-se a Auditora Fiscal em critérios formais para não considerar a isenção no pagamento das contribuições previdenciárias e aplicação da multa supra mencionada. (...)

8) Em termos formais, também não vemos razão para aplicação da multa.

(...)

Ou seja, a penalidade foi aplicada em razão do fato de a Auditora Fiscal ter entendido que a Impugnante não apresentou o pedido de fornecimento do Ato Declaratório de Isenção das Contribuições Previdenciárias acompanhado dos documentos comprobatórios da condição de entidade beneficente. Mas este entendimento é equivocado.

9) Veja Vossa Senhoria que a Impugnante efetuou anualmente o pedido de declaração de isenção, acompanhado dos documentos necessários à comprovação de sua condição de entidade de utilidade pública federal, estadual e municipal; de ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social; que promove atendimento de saúde pelo sistema do SUS, em caráter gratuito; que seus diretores não recebem remuneração ou vantagens de qualquer tipo; que aplica o resultado operacional de suas atividades, integralmente, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais.

(...)

10) Além disso, ainda que o pedido tenha sido formulado de forma incorreta, ou desacompanhado de algum documento essencial ao deferimento do pedido, caberia a esta Delegacia tomar as seguintes providências:

- na ausência de qualquer documento, deveria ter sido comunicado ao requerente que este teria o prazo de cinco dias para sanar a falha (§ 2º do art. 301 da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de agosto de 2005);

- em caso de indeferimento do pedido, tal fato deveria ter sido comunicado à entidade requerente (§ 3º do mesmo art. 301), permitindo que esta renovasse o pedido, depois de corrigidas eventuais falhas no pedido.

Ora, como não foi comunicado à Requerente (ora Impugnante) qualquer incorreção, nem feita qualquer exigência, a administração desta entidade considerou-se isenta do recolhimento das contribuições a que o auto impugnado faz referência.

11) Fica claro que o comportamento da Receita Federal mostra-se inconsistente, pois tendo recebido o pedido de reconhecimento de isenção, acompanhado da documentação necessária,

- (I) não fez qualquer ressalva ou exigência (o que permitiria que a requerente efetuasse as correções formais necessárias ao acolhimento de seu pedido);

- (II) não indeferiu o pedido (o que levaria a Requerente a formular outro pedido, o que a legislação explicitamente admite);

- (III) tendo permanecido em silêncio por quase quatro anos efetuou a cobrança das contribuições (indevidas), alegando que o pedido de reconhecimento de isenção não foi feito, ou foi feito de forma incorreta (a leitura do relatório mostra-se um pouco obscura neste ponto).

- (IV) não permitiu que a impugnante corrigisse eventual falha procedimental (o que a legislação pertinente permite, expressamente).

12) Isto tudo deixa claro que:

- (V) o pedido de reconhecimento de isenção das contribuições previdenciárias foi feito, sendo devidamente preenchidos os Formulários de Reconhecimento de Isenção de contribuições Sociais (exigência do art. 301 da Instrução Normativa SRP nº 3/2005),

- (VI) tal pedido, acompanhado dos documentos necessários, foi apresentado ao órgão competente da Receita Federal.

- (VII) não foi feita exigência para deferimento, nem comunicado à Impugnante o indeferimento do pedido.

- (VIII) corolário destas fatos é que a Impugnante tinha a legítima crença de gozar de isenção, não sendo correta a afirmação feita pela I. Auditora Fiscal que "O contribuinte indevidamente considera-se entidade isenta das contribuições previdenciárias patronais,

quando autoenquadrou-se no código do Fundo de Previdência e Assistência (item 1.1, "a", do Relatório Fiscal, doc. 34).

III. Da responsabilidade do Município.

13) Outro elemento deve ser levado em consideração no julgamento deste Auto: o fato de a Irmandade de Santa Casa estar sobre intervenção do Município de Santa Isabel no período em que as contribuições a que o auto impugnado se referem deveriam ser recolhidas.

Isto ocorreu porque, em razão das dificuldades por que a Impugnante passava, e do risco de encerramento de suas atividades, o Município entendeu que a intervenção no Hospital Gabriel Cianflone seria medida mais adequada do que a liberação de recursos financeiros.

Naquela ocasião foi emitido pelo Senhor. Prefeito Municipal o Decreto nº 3.823, de 28 de agosto de 2007, o qual interveio na entidade Impugnante. Decretada a intervenção, o Município de Santa Isabel passou a administrar a instituição, nomeando interventor, e assumindo, assim, suas operações. Esta situação perdurou até 31 de dezembro de 2009, de forma que em 10 de janeiro de 2010 a Irmandade reassumiu a administração do Hospital.

Neste período a administração da instituição foi entregue a um interventor, o Sr. José Maria Evangelista, nomeado no mesmo Decreto, depois à Sr. Aurora Maria Cursino Galhardo, e por fim o Sr. João de Deus Vasconcellos Ferreira. Veja-se que os pedidos de reconhecimento de isenção das contribuições previdenciárias e fundos feitos no período foram assinados pelos interventores.

Tal fato já constatado pela própria Auditora da Receita que lavrou o Auto impugnado.

14) Não é difícil perceber que em razão destes fatos a impugnante encontra-se em risco de sofrer imposição de penalidade em razão de omissão por parte do Município de Santa Isabel, durante o período de intervenção.

Mas entendemos que tal imposição será além de injusta, ilegal, como mostraremos a seguir.

15) A intervenção é um conjunto de institutos jurídicos, cada qual com suas especificidades, que implicam na interferência do Poder Público no patrimônio das pessoas físicas e jurídicas de direito privado.

A requisição é forma de intervenção, pela qual algum ente estatal assume a posse de bens particulares, para prestação de serviços públicos. No entender de HELY LOPES MEIRELLES, a requisição é "... **a utilização coativa de BENS OU SERVIÇOS particulares, pelo Poder Público**, por ato de execução imediata e direta c/a autoridade requisitante e indenização ulterior, para atendimento de necessidades coletivas urgentes e transitórias".

É uma modalidade de intervenção na propriedade que não implica na transferência da titularidade dos bens para o Estado, ainda que isto possa ocorrer, em alguns casos, quando tal medida recair sobre bens de consumo imediato, que são destruídos em sua utilização normal.

Assim, **entendemos que a intervenção não atinge as pessoas jurídicas, mas seus bens**. No caso em questão, a requisição (ainda que chamada de intervenção) não poderia atingir a pessoa jurídica da Irmandade da Santa Casa, mas apenas seus bens: o Hospital Gabriel Cianflone.

16) Entendimento diferente não encontra respaldo em nosso direito. Além de não haver previsão legal permitindo tal atitude, se fosse possível que a intervenção (*rectius*, requisição) pudesse atingir a própria pessoa jurídica da Irmandade, teríamos algumas consequências indesejadas.

Por exemplo, o Município, ao assumir a administração de determinada Instituição, deveria passar a responder por ela, não apenas na administração do Hospital, mas também em todos os outros atos da vida civil. Por exemplo, representá-la judicialmente,

contratar funcionários e assumir obrigações em nome do proprietário (neste caso, a Irmandade).

Em uma situação como esta, a Irmandade nem mesmo poderia agir judicialmente, em defesa de seus interesses, mas sofreria as consequências da administração do interventor.

17) Quanto aos fundamentos jurídicos desta medida, entendemos que o preceito máximo é aquele incluído no inciso XXV do artigo 5º, da Constituição (além daqueles fundamentos genéricos que justificam a intervenção do Estado na propriedade privada: a supremacia do interesse público e a função social da propriedade). Pelo menos este é o fundamento citado pela grande maioria dos doutrinadores, como o já citado HELY LOPES MEIRELES.

Este dispositivo legal determina que "(I) no caso de iminente perigo público, a autoridade competente poderá (II) usar de propriedade particular, (III) assegurada ao proprietário indenização ulterior, se houver dano".

A análise deste dispositivo nos leva a pensar em três elementos básicos. O primeiro é o "iminente perigo público". Este de fato estava presente, em razão do risco de interrupção dos serviços médicos pelo único hospital da cidade de Santa Isabel.

O segundo é representado pela expressão usar de propriedade particular. Fica claro que apenas a propriedade foi atingida pela requisição, e não a pessoa jurídica sua titular.

O terceiro é a possibilidade de indenização do particular prejudicado. No entanto, tal pagamento é feito posteriormente (geralmente muitos anos depois).

18) Fica claro que no período em questão a administração da Hospital foi assumida pelo Município de Santa Isabel, estando a pessoa jurídica da Irmandade afastada deste, assumindo, em seu lugar, um interventor.

Desta forma, se foi cometida alguma irregularidade administrativa (como aquelas apontadas no Auto de Infração), o responsável é o Município, pois este detinha a administração do Hospital Gabriel Cianflone, de fato e de direito.

Ademais, admitir o contrário traria consequências indesejáveis. Por exemplo, imaginemos que algum ente estatal (como o Município de Santa Isabel) resolva requisitar um veículo particular (como um caminhão) para atender demanda urgente de serviço, em razão de alguma calamidade pública (como uma enchente). Esta medida é admitida pela legislação.

No entanto, se o condutor designado para dirigir tal veículo cometer infrações que será o responsável? O proprietário, que perdeu a posse coativamente, ou o Município, que estava na posse e designou determinado condutor? Entendemos que a segunda hipótese é a mais correta.

No caso concreto, entendemos que se a administração do hospital não designou outra responsável técnica farmacêutica para atuar no período de licença da responsável afastada, é a administração que deve sofrer penalidade (no caso, o Município ou o Interventor nomeado), e não a proprietária do Hospital, que não tinha qualquer poder de ingerência na gestão deste.

Ou seja, na hipótese de aplicação de penalidade à autuada, a Irmandade seria penalizada em razão de omissão praticados pelo Sr. Interventor, atos para os quais a Impugnante não contribuiu nem podia insurgir-se.

19) Está claro que nos últimos dois anos e meio a administração do Hospital Gabriel Cianflone foi exercida pelos interventores nomeados pelo Sr. Prefeito Municipal, em razão da intervenção promovida por este. Assim, a aplicação de penalidade sobre a Irmandade da Santa Casa atingirá pessoa que não apenas não praticou qualquer irregularidade administrativa como não poderia tê-la praticado ou evitado.

Ademais, ainda que a Impugnante possa, teoricamente, vir a ser ressarcida pelo Município de Santa Isabel pelos prejuízos que este causou, esta possibilidade implicaria

na necessidade de ajuizamento de ação civil, para ressarcimento dos prejuízos. Mas esta medida, ainda que possível, demandará muitos anos para surtir qualquer efeito.

Ou seja, a Impugnante corre sério risco de ser apenada por atos praticados por terceiro.

IV. Conclusão.

20) Com base em todo o alegado, entendemos que ficou demonstrada a insubsistência e improcedência do Auto de Infração impugnado. Assim, a Impugnante pede que seja acolhida a presente impugnação, sendo reconhecido que esta entidade está efetivamente isenta do recolhimento da cota patronal das contribuições sociais, e cancelado o débito fiscal reclamado.

Mas ainda que alguma cobrança ou penalidade possam ser aplicadas, estas devem ser dirigidas ao Município de Santa Isabel, que detinha a administração do Hospital Gabriel Cianflone, e não a Irmandade.

Da Decisão de Primeira Instância

A 6ª Turma da DRJ em Campinas (SP), no acórdão nº 05-30895, de 05 de outubro de 2010 (fls. 721/733), julgou a impugnação procedente em parte, retificando o débito lançado no Auto de Infração nº 37.123.635-5 de R\$ 229.308,70 para R\$ 227.089,45, considerando a exclusão das rubricas "F1 — Contribuinte Individual" nas competências 02 a 11/2008 (autos do processo nº 13864.000164/2010-07), mantendo-se o crédito lançado nos Autos de Infração nº 37.123.630-4 (autos do processo nº 13864.000163/2010-54) e 37.136.978-9 (autos do processo nº 13864.000166/2010-98), conforme ementa do julgado abaixo reproduzida (fl. 721):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/2007 a 12/2008

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ENTIDADE FILANTRÓPICA, REQUISITOS AO GOZO DA ISENÇÃO.

O gozo da isenção relativa às contribuições a cargo da empresa depende do preenchimento dos requisitos previstos em lei, devendo haver requerimento por parte do sujeito passivo.

SUJEIÇÃO PASSIVA. INTERVENÇÃO PÚBLICA. RESPONSABILIDADE.

A medida da intervenção pública em entidade não lhe retira a responsabilidade pelas obrigações principais e acessórias.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. TERCEIROS. ISENÇÃO.

Incumbe à empresa o recolhimento das contribuições destinadas aos Terceiros, ausente a isenção previdenciária.

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

149ª Sessão da 6ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

A contribuinte tomou ciência da decisão por via postal em 19/11/2010 (AR de fl. 662) e interpôs recurso voluntário em 15/12/2010 (fls. 664/675), acompanhado de documentos (fls. 676/705), com os mesmos argumentos das impugnações, sintetizados nos tópicos abaixo:

(...)

A Recorrente foi autuada sob a imputação de não ter cumprido obrigações tributárias principais e acessórias, referentes a contribuições sociais previdenciárias, apuradas nos autos de infração nºs 37.123.630-4, 37.123.6358-5 (*sic*), 37.136.978-9.

Foram apresentadas impugnações a cada um dos Autos de Infração, alegando-se a mesma matéria, razão pela qual foram julgadas de forma única.

Em apertada síntese, alegou a recorrente ser entidade filantrópica, fazendo jus à isenção das contribuições previdenciárias. Juntou os documentos comprobatórios dessa situação bem como demonstrou que no período de agosto de 2007 a 31/12/2009 - abrangido pelos autos de infração - esteve sob intervenção do município de Santa Isabel, sendo este o responsável pelas irregularidades eventualmente cometidas.

No julgamento da impugnação o Ilustre Relator entendeu que (i) a Recorrente não estaria isenta de recolher a contribuição, pois embora possua os documentos necessários, não comprovou o requerimento de isenção junto à Secretaria da Receita Previdenciária ou à Receita Federal do Brasil, não tendo obtido o "ato declaratório de isenção"; e (ii) que o interventor não teria responsabilidade tributária.

No entanto, esta decisão não está conforme o melhor direito, cabendo a sua reforma, como mostraremos a seguir.

I — Requerimento de Isenção Perante o INSS.

II — Responsabilidade do Município de Santa Isabel durante o período da Intervenção.

IV — Da Inaplicabilidade da Multa de 75%.

V — Dos Pedidos.

Com base em todo o alegado, entendemos que ficou cabalmente demonstrada a insubsistência e improcedência do Auto de Infração impugnado. Assim, a Recorrente pede que a decisão recorrida seja reformada, sendo reconhecido que esta entidade está efetivamente isenta do recolhimento da cota patronal das contribuições sociais, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Caso não seja este o entendimento, e que alguma cobrança ou penalidade seja mantida, que esta seja imputada ao Município de Santa Isabel, que é o responsável pelos fatos geradores no período da intervenção, tudo nos termos do artigo 121, CTN.

Quanto ao mérito da autuação, a recorrente postula a imediata redução da multa aplicada, no percentual de 75%, pois não há qualquer fundamentação legal ou Mica que demonstre ter ocorrido indicio de sonegação ou fraude cometida pela Irmandade.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

No recurso apresentado a Recorrente alegou: (i) ser entidade filantrópica, fazendo jus à isenção das contribuições previdenciárias; (ii) que diferentemente do que foi afirmado na decisão recorrida, houve pedidos de reconhecimento do benefício de isenção das contribuições; (iii) ser imperioso o reconhecimento da responsabilidade do município de Santa Isabel durante o período da intervenção e (iv) a inaplicabilidade da multa de 75%.

Ao apreciar o primeiro argumento, a autoridade julgadora de primeira instância consignou que a imunidade da Recorrente não poderia ser reconhecida pois a mesma não possuía ato declaratório de isenção fornecido pelo INSS, esclarecendo que os requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991 devem ser cumulativamente atendidos para o usufruto desta isenção.

Acrescentou que, muito embora reconhecida como de utilidade pública e ser portadora dos respectivos CEAS, o pedido juntado aos autos (fls. 618/623) não conta com o deferimento da antiga Secretaria da Receita Previdenciária, tampouco da atual Receita Federal do Brasil. Além disso, em tal pedido não há registro de protocolo de recebimento por qualquer órgão da Receita Federal, sendo datado de 30/03/2009, ou seja, após a ocorrência dos fatos geradores objeto de lançamento fiscal nos Autos de Infração sob apreciação (fl. 653).

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reafirma que cumpriu todos os requisitos materiais para ter direito à isenção da cota patronal, baseando-se a autuação em critérios formais para não considerar a isenção das contribuições previdenciárias e aplicação da multa.

Aduz ter cumprido o requisito exposto no artigo 55, § 1º da Lei nº 8.212 de 1991, qual seja, o requerimento do benefício, conforme documentos apresentados anteriormente e novamente anexados ao recurso (fls. 680/704).

Dos Requisitos para o Gozo de Imunidade

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 195, § 7º¹, confere às entidades beneficentes de assistência social - EBAS, o direito à isenção das contribuições sociais, desde que atendidas as exigências estabelecidas em lei, sendo portanto oportuno inicialmente deixar consignado o registro das alterações normativas ocorridas em relação à matéria:

- a) Lei nº 8.212 de 24/07/1991, artigo 55 – vigência até 09/11/2008;
- b) Medida Provisória nº 446 de 07/11/2008 – vigência de 10/11/2008 a 11/2/2009 (rejeitada);
- c) Lei nº 8.212, de 24/07/1991, artigo 55 – vigência restabelecida de 12/02/2009 a 29/11/2009 e
- d) Lei nº 12.101 de 27/11/2009 – vigência a partir de 30/11/2009.

¹ Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

§ 3º A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios. (Vide Medida Provisória nº 526, de 2011) (Vide Lei nº 12.453, de 2011)

(...)

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

(...)

É incontestado, inclusive com manifestação neste sentido pelo Supremo Tribunal Federal (STF)², que apesar do fato do texto constitucional referir-se ao benefício do artigo 195, § 7º como isenção trata-se de imunidade.

Extraí-se do texto constitucional a necessidade de atendimento de dois requisitos para a entidade fazer jus ao benefício: (i) a entidade de assistência social deve ser beneficente e (ii) deve atender os requisitos previstos em lei.

Com o objetivo de regular os requisitos para outorga da imunidade prevista no artigo 195, § 7º da Constituição Federal, vigia à época dos fatos, a Lei nº 8.212 de 1991, que em seu artigo 55, especificou determinadas condições para o gozo da isenção das contribuições de tratam os artigos 22 e 23 para a entidade beneficente de assistência social que atendesse, cumulativamente, dentre outros, os seguintes requisitos: o reconhecimento como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal e que fosse portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Filantrópicos, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, este renovado a cada três anos.

O § 1º do referido artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991 dispunha que, ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que tratava aquele artigo seria requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. Já o artigo 208 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, estabelecia que a pessoa jurídica de direito privado devia requerer o reconhecimento da isenção ao INSS, em formulário próprio, acompanhado dos documentos relacionados nos incisos I a VII.

Cumpram-se enfatizar que foi submetido ao crivo do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário RE 566.622/RS, tema com repercussão geral reconhecida, a celeuma acerca de que somente por meio de lei complementar podem ser estabelecidos os requisitos para o gozo de imunidades, tendo sido fixada a seguinte tese:

"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".

O julgamento dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 566.622, restou assim ementado:

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

² Contribuição previdenciária — Quota patronal — Entidade de fins assistenciais, filantrópicos e educacionais — Imunidade (CF, art. 195, § 7º). A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política — não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para a seguridade social —, contemplou as entidades beneficentes de assistência social o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei. A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição da República, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social. Precedente: RTJ 137/965. Tratando-se de imunidade — que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional —, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese que claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em referência, negar, à entidade beneficente de assistência social que satisfaz os requisitos da lei, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo." (RMS 22.192, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 19/12/96).

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. (grifos nossos)

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. (RE 566622 ED, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe114 DIVULG 08-05-2020 PUBLIC 11-05-2020)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal federal em acolher parcialmente os embargos de declaração para, sanando os vícios identificados: i) assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n. 2.187-13/2001; e ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao tema n. 32 da repercussão geral a seguinte formulação: "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", nos termos do voto da Ministra Rosa Weber, Redatora para o acórdão, vencido o Ministro Marco Aurélio (Relator)

Da transcrição acima extrai-se que os aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, sendo somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no artigo 195, § 7º da Constituição Federal.

O trânsito em julgado do acórdão que tratou da questão objeto do RE 566.622/RS, após terem sido rejeitados os Embargos de Declaração opostos em face da última decisão proferida pelo STF, foi certificado em 27/09/2022. Desse modo, tal decisão é de observância obrigatória por parte dos membros do CARF, a teor do artigo 62, II, "b" do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Portanto, resta claro que a tese do STF de ser constitucional a previsão de normas procedimentais para gozo da imunidade por lei ordinária. Neste caso, o requisito do artigo 55, § 1º da Lei nº 8.212 de 1991 apenas define um procedimento que confere alguma forma de controle estatal sobre a desoneração fiscal.

Análise do Caso Concreto

A previsão constante no § 1º do artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991, da obrigação de formalizar o pedido de reconhecimento da isenção ao INSS e, posteriormente à

Secretaria da Receita Federal do Brasil, mediante requerimento foi regulamentado no artigo 208 do Decreto nº 3.048 de 1999.

A autoridade fiscal entendeu que a contribuinte, por não possuir o “Ato Declaratório de Reconhecimento da Isenção”, referente ao período fiscalizado, não teria direito à isenção das contribuições previdenciárias, posicionamento este endossado pela decisão recorrida, conforme excerto a seguir reproduzido (fls. 652/653):

(...) a legislação prevê, como benefício fiscal, dentre outros, a isenção das contribuições a cargo da empresa desde que o contribuinte cumpra, na sua integralidade, todos os requisitos exigidos pela lei. Dispunha o antigo artigo 55 da Lei nº 8.212/91 sobre os requisitos exigidos para o gozo da isenção previdenciária, são eles, *in verbis*:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

Contudo, pelos documentos de fls. 612/617, verifica-se que a entidade não conta com ato declaratório de isenção. Efetivamente, muito embora reconhecida como de utilidade pública, bem assim, portadora dos respectivos CEAS, seu pedido não conta com o deferimento da antiga Secretaria da Receita Previdenciária, tampouco da atual Receita Federal do Brasil.

Além disso, o pedido juntado aos autos (fls. 612/617) sequer conta com protocolo de recebimento por qualquer órgão da Receita Federal, sendo datado de 30/03/2009, ou seja, após a ocorrência dos fatos geradores objeto de lançamento fiscal nos Autos de Infração sob apreciação.

Dessa forma, muito embora a entidade possua os títulos exigidos pela legislação em vigor na época dos fatos geradores, é fato que não houve requerimento do reconhecimento do benefício, não se podendo considerá-lo como automático.

(...)

Observa-se, com base nos documentos acostados na impugnação (fls. 599/626) e no recurso voluntário (fls. 676/704), dentre os quais cópias dos Avisos de Recebimento (AR) nos quais estão indicadas as datas de entrega dos referidos pedidos de isenção às unidades responsáveis pela administração do tributo em relação ao domicílio da contribuinte, que foram realizados diversos pedidos de reconhecimento de isenção, ainda que sem qualquer ato declaratório de reconhecimento de isenção emitido para o período.

Cumpra observar que, em consulta realizada junto ao Comprot, identificou-se que o pedido de isenção constante do Ofício 56/2008 (fls. 686/687) foi formalizado no processo nº 13850.000066/2008-04 e encontra-se arquivado, conforme tela a seguir reproduzida:

Ministério da Fazenda

Comprot - Comunicação e Protocolo

Consulta de Processo

Dados Básicos Movimentos Posicionamentos

Dados do Processo

Número: 13850.000066/2008-04
Data de Protocolo: 05/05/2008
Documento de Origem: RQSN
Procedência:
Assunto: ISENCAO - ASSUNTOS PREVIDENCIARIOS
Nome do Interessado: IRMANDADE STA CASA MISERC STA ISABEL
CNPJ: 56.898.356/0001-49
Tipo: Digital
Sistemas: Profisc: Não e-Processo: Sim SIEF: Não controlado SIEF

Localização Atual

Órgão de Origem: COORD GERAL ARRECADACAO COBRANCA-RFB-MF
Órgão: ARQUIVO DIGITAL ORGAOS CENTRAIS-RFB-MF
Movimentado em: 20/12/2013
Sequência: 0004
RM: 43522
Situação: ARQUIVADO
UF: DF

Cumprir observar, que nos autos não há nenhuma menção acerca do deferimento dos pedidos da contribuinte, mas o que se evidencia é que foram feitos pedidos mas os mesmos não foram apreciados e que estes pedidos não foram considerados pela fiscalização.

À guisa de arremate, no caso em análise, o único óbice apontado pela autoridade fiscal para o reconhecimento da isenção das contribuições previdenciárias pela entidade foi a falta de apresentação de requerimento do reconhecimento do benefício.

Não obstante isso, a autoridade fiscal não demonstrou o descumprimento de qualquer dos requisitos subjacentes à certificação, previstos no artigo 14 do CTN, tratando-se de questão incontroversa não ter sido expedido o ato cancelatório da isenção à entidade.

Convém ponderar que a imunidade prevista no artigo 195, § 7º da Constituição foi destinada às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei, no tocante às contribuições para a seguridade social e em relação às contribuições previdenciárias a cargo do empregador (quota patronal e RAT, previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei nº 8.212 de 1991 e COFINS e CSLL, previstas nos incisos I e II do artigo 23 da referida lei), não abrangendo as contribuições destinadas a terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE).

Em que pese tal fato, todavia a Lei nº 11.457 de 2007³, criou hipóteses de isenção no tocante a essas contribuições para os sujeitos passivos que cumprirem os requisitos da

³ LEI Nº 11.457, DE 16 DE MARÇO DE 2007. Dispõe sobre a Administração Tributária Federal; altera as Leis nºs 10.593, de 6 de dezembro de 2002, 10.683, de 28 de maio de 2003, 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.910, de 15 de julho de 2004, o Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, e o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; revoga dispositivos das Leis nºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.593, de 6 de dezembro de 2002, 10.910, de 15 de julho de 2004, 11.098, de 13 de janeiro de 2005, e 9.317, de 5 de dezembro de 1996; e dá outras providências.

imunidade prevista no artigo 195, § 7º da Carta Magna e disciplinada no artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991.

Os §§ 5º e 6º do artigo 3º da Lei nº 11.457 de 2007 assegura às entidades beneficentes de assistência social que atendem os requisitos previstos para a imunidade, o direito à isenção quanto às contribuições devidas à Terceiros, inclusive de forma retroativa.

Dessa forma, o reconhecimento da imunidade prevista no artigo 195, § 7º da Constituição Federal, implica no reconhecimento do direito à isenção para as outras contribuições sociais, incluindo-se, assim, as contribuições sociais para o Salário Educação, SESI, SENAI, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA.

Como consequência, deve ser integralmente afastada a exigência do crédito tributário em relação ao Auto de Infração - DEBCAD nº 37.123.635-5, objeto do processo **13864.000164/2010-07**, correspondente às contribuições devidas a outras entidades e fundos (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), uma vez que, conforme visto, embora a imunidade não atinja as contribuições devidas a terceiros, o artigo 3º, §§ 5º e 6º da Lei nº 11.457 de 2007 assegura o direito das entidades que atendem os requisitos previstos para a imunidade à isenção quanto às contribuições devidas a terceiros, inclusive de forma retroativa, fazendo referência à vigência da isenção pelo atendimento dos requisitos cumulativos constantes dos incisos I a V do artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991.

No que diz respeito ao Auto de Infração - DEBCAD nº 37.36.978-9, referente à multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), formalizado no processo nº **13864.000166/2010-98**, cuja infração é conexa à infração principal, outra conclusão não pode ser adotada, senão pela necessidade de que também seja julgado improcedente o lançamento ante a relação de acessoriedade deste lançamento.

Em virtude dessas considerações deve ser provido o recurso em análise, restando superada a apreciação das demais questões meritórias aventadas pela Recorrente.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

(...)

§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

(...)

§ 5º Durante a vigência da isenção pela atendimento cumulativo aos requisitos constantes dos incisos I a V do caput do art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, deferida pela Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, pela Secretaria da Receita Previdenciária ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não são devidas pela entidade beneficente de assistência social as contribuições sociais previstas em lei a outras entidades ou fundos.

§ 6º Equiparam-se a contribuições de terceiros, para fins desta Lei, as destinadas ao Fundo Aeroviário - FA, à Diretoria de Portos e Costas do Comando da Marinha - DPC e ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA e a do salário-educação.