



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

Processo nº 15504.004312/2008-54
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2301-000.583 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 18 de fevereiro de 2016
Assunto ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REGIME JURÍDICO ANTERIOR À LEI 12.101/2009
Recorrente FUNDAÇÃO OBRAS SOCIAIS DA PARÓQUIA DA BOA VIAGEM
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora. Foi votada a questão da retroação da revogação do § 1º do art. 55 da Lei 8.212, de 1991 pela Lei 12.101, de 2009, entendendo-se pela aplicação da legislação da época dos fatos geradores, vencidos os Conselheiros Alice Grecchi e Ivacir Julio de Souza. Votou pelas conclusões o Conselheiro João Bellini Junior. Fez sustentação oral o Dr. Marcelo Braga Rios, OAB/MG 77.838.

João Bellini Júnior- Presidente.

Luciana de Souza Espíndola Reis - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior, Luciana de Souza Espíndola Reis, Alice Grecchi, Ivacir Julio de Souza, Andrea Brose Adolfo, Amílcar Barca Teixeira Junior e Marcelo Malagoli da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão n.º 02-20.461, da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belo Horizonte (MG), f. 1348-1362, com ciência ao sujeito passivo em 10/12/2009, fls. 1419, que julgou parcialmente procedente a impugnação à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) Debcad nº 35.808.026-6, da qual a autuada teve ciência em 26/12/2005, fls. 02.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 534-538, e anexos, o lançamento trata de exigência da contribuição patronal destinada à Seguridade Social, inclusive a contribuição destinada ao custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), e as destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), relativas à contribuição do salário educação, e as contribuições destinadas ao INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados no período de 01/1995 a 08/2004.

Consta, ainda, do relatório fiscal, que a entidade auto enquadrou-se como imune, porém ela não faz jus à imunidade.

Segundo o relatório fiscal, a entidade teve seu pedido de isenção¹ indeferido (processo nº 35.097.00/587/2004-69) e não é portadora de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) válido para o período do lançamento.

A autoridade lançadora acrescenta que a entidade possui CEBAS válido para o período de 04/01/2000 a 03/01/2003, sendo que o pedido de renovação do certificado foi protocolizado em 30/12/2003, portanto, intempestivamente.

Contra o lançamento a autuada apresentou impugnação, fls. 541-549, solicitando o cancelamento do crédito tributário lançado, na qual constaram os seguintes pontos controvertidos: **a)** é portadora de CEBAS válido para o período de 01/01/1995 a 03/01/2000, conforme certidão emitida pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), em anexo; **b)** solicitou renovação do CEBAS para o período de 04/01/2000 a 03/01/2003, através do processo nº 71010.002998/2003-67, em análise no CNAS; **c)** o pedido intempestivo da renovação do CEBAS poderia ensejar o recolhimento da contribuição previdenciária somente do período de 04/01/2003 a 29/12/2003.

Nos termos do despacho do Serviço do Contencioso Administrativo da Secretaria da Receita Previdenciária (SRP), fls. 1127, o julgamento foi convertido em diligência para que a autoridade lançadora apresentasse os documentos comprobatórios da sua afirmação de que a entidade não detém o direito à isenção aqui tratada.

Em resposta, foi emitida a informação fiscal de fls. 1133-1137, na qual a fiscalização esclareceu, em síntese, que a autuada não possui direito à isenção no período do lançamento porque: **a)** não possui o CEBAS válido para o período de 01/01/1998 a 03/01/2000 e de 04/01/2003 a 29/12/2003; **b)** passou a ser portadora do Título de Utilidade Pública Federal

somente em 22/02/2002 (Processo MJ nº 08000.000010/00-11) e, por fim, **c)** existe contra ela decisão definitiva de indeferimento de pedido de isenção requerido por meio do Processo nº 35097.001587/2004-69, de 27/04/2004, com base no fundamento de descumprimento aos requisitos do inciso II e do § 6º do art. 55 da Lei 8.212/91².

Em 17/01/2007, fls. 1212, a entidade foi cientificada do resultado da diligência, tendo, em seguida, apresentado petição, fls. 1218-1222, aditada às fls. 1332-1338, na qual alega, em síntese: **a)** que é portadora de CEBAS válido para o período do lançamento: CEBAS do período de 01/01/1995 a 31/12/1997 (processo nº 28984.015333/1994-43, Resolução nº 208/2000); CEBAS do período de 01/01/1996 a 03/01/2000 (pedido de renovação processo nº 44006.000005/2000-02); CEBAS do período de 04/01/2000 a 03/01/2003 (o pedido de renovação processo nº 71010.002998/2003-67 foi deferido), **b)** que a renovação do CEBAS tem efeito retroativo e que o Supremo Tribunal Federal tem entendimento de que a previsão do art. 195 § 7º da CF trata de imunidade e não de isenção, de modo que os requisitos a serem observados são os previstos no art. 14 do CTN.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação, excluindo as contribuições relativas às competências 01/1995 a 11/1999 e 13/1999, em razão da decadência, e afastou a tese de imunidade com base nos fundamentos de que a entidade teve seu pedido de isenção indeferido pelo órgão fazendário e não possui Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social válido para o período de 01/01/1998 a 03/01/2000 e de 04/01/2003 a 29/12/2004.

Em 08/01/2010, a autuada interpôs recurso voluntário, fls. 1421-1433, cujas razões são, resumidamente:

Pede para que as competências 01/1995 a 11/1999 e 13/1999, consideradas decadentes pelo acórdão recorrido, sejam efetivamente excluídas do lançamento.

Citando a jurisprudência do STF, sustenta que o § 7º do art. 195 da CF trata de imunidade tributária, e está regulamentado pelo art. 14 do CTN.

Alega que preenche os requisitos do art. 14 do CTN e também os requisitos do art. 2º do Decreto nº 50.517/61, necessários à manutenção do título de Utilidade Pública Federal.

Argumenta que possui CEBAS válidos para os períodos de 04/01/2000 a 03/01/2003, 30/12/2003 a 29/12/2006 e 30/12/2004 a 29/12/2007, conforme documentos anexos, que obteve todas as renovações do CEBAS, e que não pode ser prejudicada pela morosidade na análise do seu pedido. Explica que o pedido de renovação do CEBAS

² Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

...
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). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

...
§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

Processo nº 15504.004312/2008-54
Resolução nº **2301-000.583**

S2-C3T1
Fl. 485

formalizado em 2000 (processo nº 44006.00005/2000-02) tramitou administrativamente até 2004, sendo que, ao final do ano de 2003, a recorrente formalizou novo pedido de renovação.

Requer o reconhecimento da improcedência do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Relatora.

Conheço do recurso por estarem presentes os requisitos de admissibilidade.

Aplicação da Lei Processual no Tempo

Em sustentação oral, a Recorrente alegou que caberia aplicar retroativamente os procedimentos e o regime jurídico de imunidade introduzidos pela Lei 12.101/2009.

Em 22/12/2005, data da lavratura do lançamento, o art. 55 da Lei 8.212/91 estava vigente, sendo que sua revogação decorreu da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, que estabeleceu novas regras para o gozo da imunidade condicionada prevista no art. 195, § 7º da Constituição Federal, regulamentada, à época, pelo Decreto 7.237, de 20/07/2010³.

Dentre outras alterações, a lei nova modificou o termo inicial do gozo da imunidade.

No regime jurídico da Lei 8.212/91, o direito à imunidade somente podia ser exercido após a certificação do atendimento dos requisitos pelo órgão fazendário, nos termos do § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91, que se dava por meio da expedição de ato declaratório, com efeitos a partir da data do protocolo do "pedido de isenção", conforme art. 208, § 2º, do RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99.

A nova legislação passou a estabelecer que o direito à imunidade pode ser exercido a contar da data da publicação da concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), desde que atendidas as demais condições, conforme art. 31 da Lei 12.101/2009:

Art. 31. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto na Seção I deste Capítulo.

Não existe dúvida quanto à aplicação do art. 31 da Lei 12.101/2009 em relação aos fatos geradores ocorridos após a sua vigência, em 30 de novembro de 2009.

O que é necessário esclarecer é se a lei nova alcança também os fatos geradores anteriores à sua vigência, considerando que este processo administrativo tributário abarca o período de 12/1999 e 01/2000 a 08/2004 - já excluído o período reconhecido como decadente pelo órgão julgador de primeira instância - e não está definitivamente julgado.

A solução depende do estudo das leis e princípios que regem a aplicação da norma processual no tempo.

Os princípios que regem a lei processual no tempo são os princípios da imediatividade, segundo o qual a nova lei passa a valer para todos os processos pendentes e futuros, e o princípio da irretroatividade, o qual veda que o ato processual já praticado pela lei antiga seja atingido pela lei nova, salvo no processo penal, para beneficiar o réu.

Assim, na análise da retroatividade da lei processual, os atos consumados antes da inovação legislativa não sofrem os efeitos desta, em atenção ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito, incidindo sobre eles a preclusão consumativa, a não ser que a lei expressamente determine a retroatividade.

Ainda que o processo esteja pendente de solução, a verificação quanto ao alcance ou não da lei nova deve ser feita em relação a cada ato processual que o integra, ou a cada procedimento, isoladamente, em homenagem à teoria dos atos processuais isolados.

Essa solução vem sendo adotada pelos Tribunais Superiores, e, a título de exemplo, colaciono abaixo a ementa de decisão do STJ, que, ao considerar cada ato processual isoladamente, decidiu que a regra da Lei nº 12.541/11, que proibiu a execução de dívidas referentes a anuidades profissionais inferiores a quatro vezes o valor cobrado anualmente, não alcançaria as execuções fiscais em curso de qualquer valor, ajuizadas antes dessa lei:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC. CONSELHO DE FISCALIZAÇÃO PROFISSIONAL. ART. 8º DA LEI 12.514/2011. INAPLICABILIDADE ÀS AÇÕES EM TRÂMITE. NORMA PROCESSUAL. ART. 1.211 DO CPC. “TEORIA DOS ATOS PROCESSUAIS ISOLADOS”. PRINCÍPIO TEMPUS REGIT ACTUM.

1. Os órgãos julgadores não estão obrigados a examinar todas as teses levantadas pelo jurisdicionado durante um processo judicial, bastando que as decisões proferidas estejam devida e coerentemente fundamentadas, em obediência ao que determina o art. 93, inc. IX, da Constituição da República vigente. Isto não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.

2. É inaplicável o art. 8º da Lei nº 12.514/11 (“Os Conselhos não executarão judicialmente dívidas referentes a anuidades inferiores a 4 (quatro) vezes o valor cobrado anualmente da pessoa física ou jurídica inadimplente”) às execuções propostas antes de sua entrada em vigor.

3. O Art. 1.211 do CPC dispõe: “Este Código regerá o processo civil em todo o território brasileiro. Ao entrar em vigor, suas disposições aplicar-se-ão desde logo aos processos pendentes”. Pela leitura do referido dispositivo conclui-se que, em regra, a norma de natureza processual tem aplicação imediata aos processos em curso.

4. Ocorre que, por mais que a lei processual seja aplicada imediatamente aos processos pendentes, deve-se ter conhecimento que o processo é constituído por inúmeros atos. Tal entendimento nos leva à chamada “Teoria dos Atos Processuais Isolados”, em que cada ato deve ser considerado separadamente dos demais para o fim de se determinar qual a lei que o rege, recaindo sobre ele a preclusão consumativa, ou seja, a lei que rege o ato processual é aquela em vigor no momento em que ele é praticado. Seria a aplicação do Princípio tempus regit actum. Com base neste princípio, temos que a lei processual atinge o processo no estágio em que ele se encontra, onde a incidência da lei nova não gera prejuízo algum às parte, respeitando-se a eficácia do ato processual já praticado. Dessa forma, a publicação e entrada em vigor de nova lei só atingem os atos ainda por praticar, no caso, os processos futuros, não sendo possível falar em retroatividade

da nova norma, visto que os atos anteriores de processos em curso não serão atingidos.

5. Para que a nova lei produza efeitos retroativos é necessária a previsão expressa nesse sentido. O art. 8º da Lei nº 12.514/11, que trata das contribuições devidas aos conselhos profissionais em geral, determina que “Os Conselhos não executarão judicialmente dívidas referentes a anuidades inferiores a 4 (quatro) vezes o valor cobrado anualmente da pessoa física ou jurídica inadimplente”. O referido dispositivo legal somente faz referência às execuções que serão propostas no futuro pelos conselhos profissionais, não estabelecendo critérios acerca das execuções já em curso no momento de entrada em vigor da nova lei. Dessa forma, como a Lei nº 12.514/11 entrou em vigor na data de sua publicação (31.10.2011), e a execução fiscal em análise foi ajuizada em 15.9.2010, este ato processual (de propositura da demanda) não pode ser atingido por nova lei que impõe limitação de anuidades para o ajuizamento da execução fiscal. (g.n.)

6. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ.

(REsp 1404796/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/03/2014, DJe 09/04/2014)

No presente caso, o ato procedimental modificado pela lei nova é o exercício da imunidade precedido do pedido de isenção. Este ato foi praticado pela Recorrente ao tempo da ocorrência do fato gerador, ocasião em que gerou todos os efeitos. Vale dizer, o ato foi consumado ao tempo da ocorrência do fato gerador, momento em que se deu a preclusão consumativa.

Logo, o ato processual praticado pela Recorrente fica sujeito aos efeitos da lei em vigor no momento em que ele foi praticado, no caso, o art. 55 da Lei 8.212/91.

Para que a nova lei produza efeitos retroativos seria necessária a previsão expressa nesse sentido, o que não ocorreu. A Lei 12.101/2009 não dispensou quaisquer dos requisitos para a concessão de isenção para o período anterior a sua vigência, sendo, neste sentido, as disposições dos arts. 49 e 50 do Decreto 8.242, de 23 de maio de 2014, que regulamenta a Lei 12.101/2009:

Art. 49. Os pedidos de reconhecimento de isenção formalizados até 30 de novembro de 2009 e não definitivamente julgados, em curso no âmbito do Ministério da Fazenda, serão analisados com base na legislação em vigor no momento do fato gerador que ensejou a isenção.(g.n.)

Parágrafo único. Verificado o direito à isenção, será certificado o direito à restituição do valor recolhido desde o protocolo do pedido de isenção até a data de publicação da Lei nº 12.101, de 2009.

Art. 50. Os processos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados a sua unidade competente para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção, na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.(g.n.)

Ademais, a aplicação retroativa do art. 31 da Lei 12.101/2009 ensejaria a antecipação do exercício à imunidade, uma vez que a data da publicação da concessão da certificação de assistência social é anterior ao pedido de isenção, marco inicial do exercício do direito reconhecido no ato declaratório. Em outras palavras, ocorreria, na hipótese, dispensa de tributo não prevista na legislação anterior.

Todavia, a retroatividade da norma que dispensa tributos deve ser expressa, considerando, ainda, o princípio constitucional da igualdade, conforme leciona Luciano Amaro:

A lei não está proibida de reduzir ou dispensar o pagamento de tributo, em relação a fatos do passado, subtraindo-os dos efeitos oriundos da lei vigente à época, desde que o faça de maneira expressa; a cautela que se há de tomar, nessas hipóteses, diz respeito ao princípio constitucional da igualdade, a que também deve obediência o legislador. (AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. Saraiva, 15ª ed., 2009, p. 119)

Inaplicável, na espécie, ainda, a norma prevista no art. 106, inciso II, alíneas "a" e "b", do Código Tributário Nacional (CTN) ⁴, que se referem às infrações e às penalidades, e não ao tributo em si mesmo.

A falta de pagamento de tributo não é elidida pela aplicação retroativa do art. 106 do CTN, caso sobrevenha uma norma isentiva da exação tributária, conforme já decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. FUNDAMENTO NÃO IMPUGNADO DO ARESTO RECORRIDO. SÚMULA 283/STF. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO LEGAL TIDO POR VIOLADO. CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. INCLUSÃO DE COMBUSTÍVEIS E ENERGIA ELÉTRICA NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL ESTENDIDO AO PRODUTOR-VENDEDOR. MP Nº 1.484/96. INTERPRETAÇÃO LITERAL. RETROATIVIDADE. DESCABIMENTO. MATÉRIAS-PRIMAS E INSUMOS DE PESSOA FÍSICA.

...

Sabendo-se que a legislação tributária que outorga isenção deve ser interpretada literalmente - art. 111, II, do CTN -, tem-se que o benefício fiscal estendido ao produtor vendedor somente opera efeitos a partir da vigência da Medida Provisória nº 1.484/96, não sendo cabível sua aplicação retroativa.(g.n.)

...

⁴ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

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;

(REsp nº 816.496-AL, Relator Min. Castro Meira, Dje 19/06/2012)

Portanto, em relação aos fatos geradores do período anterior à lei 12.101/2009, entendo que permanece válida a exigência legal do ato declaratório de isenção como requisito para fruição da imunidade do art. 195, §7º, da CF.

Decadência. Diligência

A decisão de primeira instância excluiu do lançamento as competências atingidas pela decadência, relativas às competências 01/1995 a 11/1999 e 13/1999, de modo que restam no lançamento as competências 12/1999 e 01/2000 a 08/20004.

A decisão de primeira instância é imutável na parte que reconheceu a improcedência parcial do lançamento, a qual está protegida pelo instituto da coisa julgada administrativa.

Por outro lado, a decadência é matéria de ordem pública que cabe ser suscitada de ofício pelo julgador quando verificada a sua ocorrência.

O lançamento em exame refere-se ao período de 12/1999 e 01/2000 a 08/2004 e o sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 26 de dezembro de 2005, conforme assinatura às fls. 02.

A regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, segundo a qual o prazo decadencial é contado a partir da data da ocorrência do fato gerador, é aplicável nos casos de lançamento por homologação em que tenha havido pagamento antecipado do tributo, se não configurado dolo, fraude ou simulação.

No relatório fiscal não ficou configurada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, mas não existe, nos autos, informação sobre a existência de recolhimentos espontâneos do contribuinte no período do lançamento.

Os recolhimentos espontâneos do contribuinte estão disponíveis nos bancos de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo, ao órgão fazendário prestar essa informação, nos termos do art. 37 da Lei 9.784/99:

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Considerando o exposto, antes do enfrentamento das questões do recurso faz-se necessária manifestação da autoridade lançadora quanto à existência de recolhimentos espontâneos do contribuinte, nas competências 12/1999 e 01/2000 a 13/2000, identificando-os por estabelecimento, competência, rubrica e data do pagamento.

Em suma, a autoridade fiscal deverá prestar as informações solicitadas, elaborar relatório de diligência detalhado e conclusivo, inclusive prestando informações adicionais e juntando documentos que entender necessários, intimar a interessada do relatório da diligência e conceder prazo de trinta dias para apresentação de contrarrazões.

Processo nº 15504.004312/2008-54
Resolução nº **2301-000.583**

S2-C3T1
Fl. 491

Conclusão

Com base no exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência.

Luciana de Souza Espíndola Reis

CÓPIA