



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

Processo n° 15521.000141/2010-09
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.672 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2015
Matéria ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL
Recorrente ASSOCIAÇÃO HOSPITALAR ARMANDO VIDAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO JUNTO AO INSS NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 55 DA LEI 8.212/1991. A Recorrente foi autuada sob o fundamento de que, apesar de reconhecida de natureza filantrópica, não atendeu a formalidade prevista no § 1º do art. 55 da Lei 8.212/1991, segundo a qual a entidade deveria protocolar pedido de isenção junto ao INSS, a ser apreciado em 30 (trinta) dias e, somente a partir do deferimento, estaria alcançada pela isenção.

DISPOSITIVO REVOGADO À ÉPOCA DA AUTUAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 106, II, DO CTN. RETROATIVIDADE DE NORMA SE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. O art. 55 da Lei 8.212/1991, à época da autuação, já se encontrava revogado pela Lei 12.101/2009. A partir da revogação e com a nova redação dada à matéria em questão, passou-se a desconsiderar a indispensabilidade do requerimento previsto pelo §1º. Apesar de a autoridade fiscal ter justificado a autuação por terem os fatos geradores ocorrido quando da vigência do dispositivo, patente a observância do quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional (CTN). Uma vez revogado o §1º do art. 55 da Lei 8.212/1991, ainda que ocorridos supostos fatos geradores quando de sua vigência, se a nova disposição legal for mais favorável ao contribuinte, possível a aplicação retroativa da nova norma. Portanto, ante a inexistência na norma vigente de previsão que imponha procedimento de formalidade junto ao INSS para fins de gozo da isenção, aplica-se ao caso o quanto dispõe o art. 106, II, do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam excluídas do lançamento as contribuições amparadas pela isenção, mantidas as diferenças não recolhidas de acréscimos legais, vencida a relatora que votou por negar provimento. Apresentará voto vencedor o Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo.

Julio César Vieira Gomes- Presidente

Luciana de Souza Espíndola Reis- Relatora

Ronaldo de Lima Macedo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Thiago Taborda Simões. Ausente o Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 12-37.246 da 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) Rio de Janeiro I (RJ), fl. 343-359, com ciência da autuada em 18/08/2011, fl. 362, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) lavrado sob o Debcad n.º 37.262.579-7, do qual o sujeito passivo foi cientificado em 17/08/2010, fl. 215.

De acordo com o relatório fiscal de fl. 27-31, o lançamento trata de exigência das contribuições patronais devidas para a Seguridade Social, inclusive a contribuição da empresa destinada ao custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados no período de 01/2006 a 12/2007, informadas pela empresa em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com código de entidade isenta (código 639). Além disso, estão sendo exigidos acréscimos legais sobre contribuições previdenciárias recolhidas em atraso, conforme discriminado no anexo Diferença de Acréscimos Legais (DAL), fls. 22.

Consta, ainda, do relatório fiscal, que a entidade não apresentou o ato declaratório de isenção previdenciária e não comprovou que tinha direito adquirido à isenção.

A autuada apresentou impugnação, fl. 219-264, apresentando suas razões, cujos pontos relevantes são:

Em preliminar, suscita a inconstitucionalidade do art. 55 da Lei 8.212/91, uma vez que o art. 195, § 7º, da CF/88 deve ser regulamentado por meio de lei complementar, a teor do que dispõe o art. 146, II, da CF/88 e conforme decidido pelo STF no julgamento da Medida Cautelar na ADI 2.028.

No mérito, alega que atua na área de saúde de forma predominantemente gratuita, por meio do SUS, e atende os requisitos para usufruir da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, pois possui registro no Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, desde 22/03/1971, com recadastramento feito, atualmente, por meio do processo nº 710000.000466/2010-33, é reconhecida como de Utilidade Pública Federal pelo Decreto Federal s/nº de 14/02/1997, é reconhecida como de Utilidade Pública Estadual pela Lei Estadual nº 7221 de 20/07/1973, é reconhecida como de Utilidade Pública Municipal pela Resolução nº 19/71, e, ao contrário do afirmado pela fiscalização, possui escrita contábil idônea.

Sustenta, também, que possui direito adquirido ao gozo da imunidade desde 1971, por meio da concessão do certificado de filantropia através do processo nº 00000.204106/1971-00, e ainda o Ato Declaratório nº 79, de 26 de agosto de 1971, onde a Receita Federal declara a isenção do imposto de renda, de modo que não se aplica ao caso a exigência de requerimento de isenção prevista no §1º do art. 55 da lei 8.212/91, além de se tratar de requisito meramente formal.

Alega que sempre apresentou GFIP com código de isenta, cujos documentos não foram rejeitados pelo órgão fazendário, entendendo que tal conduta constitui aceitação tácita do seu direito à imunidade tributária.

Pede a exclusão da responsabilidade dos representantes legais, alegando que não ocorreu dolo, fraude ou simulação, não se lhes aplicando o art. 13 da Lei nº 8.620/93 c/c o art. 135, III do CTN. Diante da inexistência de dolo, entende que também não restou configurado o crime de sonegação tributária. Pede, por fim, a realização de perícia, apresentando quesitos.

A DRJ indeferiu o pedido de perícia e julgou a impugnação improcedente, sob o fundamento de que a autuada não fazia jus ao gozo da imunidade no período do lançamento porque não era portadora do ato declaratório de isenção de que trata o § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91, afastando também a tese de direito adquirido com base no fato de que a entidade foi reconhecida de utilidade pública federal após 1977.

Em 31/08/2011, a interessada interpôs recurso voluntário, fl. 363-397, pedindo o cancelamento do crédito tributário e o arquivamento da representação fiscal para fins penais, reiterando as razões da impugnação e acrescentando que o art. 228, caput, da IN RFB nº 971/2009, com a redação da IN RFB 1071/2010, disciplina que o direito à isenção pode ser exercido pela entidade a contar da data da concessão do certificado, independente de requerimento à Receita Federal do Brasil.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Relatora

Recurso Voluntário

Conheço do recurso por estarem presentes os requisitos de admissibilidade.

Preliminar de Inconstitucionalidade

A validade do art. 55 da Lei 8.212/91 não pode ser negada pelo CARF com base em alegação de inconstitucionalidade, por força do enunciado da Súmula CARF nº 02, de observância obrigatória:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Ressalta-se que a constitucionalidade da redação do art. 55 da Lei 8.212/91, que estabelece existências para o reconhecimento da concessão da imunidade tributária, está em discussão, no STF, com repercussão geral, no RE 566.622.

Mérito

Imunidade

A recorrente deixou de recolher as contribuições aqui tratadas por entender que gozava da imunidade concedida pelo art. 195, § 7º, da Constituição Federal¹.

Entretanto, no entendimento da fiscalização, no período do lançamento (01/2006 a 12/2007), a recorrente não tinha direito adquirido à imunidade e não possuía ato declaratório reconhecendo seu direito, condições imprescindíveis para fazer jus à imunidade, nos termos do § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91², que, à época dos fatos geradores, regulava a imunidade concedida pelo art. 195, § 7º, da Constituição Federal.

¹ § 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

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 Medida Provisória nº 446, de 2008).

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

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

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

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

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

No lançamento tributário não se discute a natureza assistencial dos serviços prestados pela recorrente, o percentual de gratuidade ou o atendimento dos demais requisitos da imunidade, de modo que aqui deixarei de apreciar as razões apresentadas no recurso relacionadas a essas matérias.

Com relação à alegação de direito adquirido, cabe mencionar que o § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91 tratou de manter o direito à isenção das contribuições previdenciárias das entidades que já eram isentas pela Lei nº 3.577, de 1959, e que continuaram a usufruir do benefício após o Decreto-Lei nº 1.572, de 1977, dispensando-as de requerer a isenção junto ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), cabendo a elas se adequar a todos os requisitos da nova legislação (art. 55 da Lei 8.212/91).

O Decreto-Lei nº 1.572/1977 revogou a Lei nº 3.577, de 1959, mas resguardou o direito à isenção da entidade desde que: a) fosse portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e b) fosse reconhecida como de utilidade pública pelo governo federal até a data da sua publicação (01/09/1977) ou que o requeresse no prazo de até noventa dias contados da data da vigência do decreto:

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

§ 1º A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data da publicação deste Decreto-Lei, seja portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e esteja isenta daquela contribuição.

§ 2º A instituição portadora de certificado provisório, de entidade de fins filantrópicos que esteja no gozo da isenção referida no "caput" deste artigo e tenha requerido ou venha a requerer, dentro de 90 (noventa) dias a contar do início da vigência deste Decreto-Lei, o seu reconhecimento como de utilidade pública federal continuará gozando da aludida isenção até, que o Poder Executivo delibere sobre aquele requerimento.

§ 3º O disposto no parágrafo anterior, aplica-se às instituições cujo certificado provisório de entidade de fins filantrópicos

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 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)

DocId:32414100 08/2001

Autenticado digitalmente em 24/03/2015 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 29/04/2015 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 13/05/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

esteja expirado, desde que tenham requerido ou venham a requerer, no mesmo prazo, o seu reconhecimento como de utilidade pública federal e a renovação daquele certificado.

§ 4º A instituição que tiver o seu reconhecimento como de utilidade pública federal indeferido, ou que não o tenha requerido no prazo previsto no parágrafo anterior deverá proceder ao recolhimento das contribuições previdenciárias a partir do mês seguinte ao do término desse prazo ou ao da publicação do ato que indeferir aquele reconhecimento.

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

Este é o entendimento contido no parecer da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, Parecer CJ nº 2.901/2002, aprovado pelo Ministro de Estado, e art. 313 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005³, vigente à época dos fatos geradores.

No caso, embora a recorrente fosse portadora do certificado de entidade de fins filantrópicos concedido em 22/03/1974 pelo Conselho Nacional de Serviço Social, com validade por tempo indeterminado, fl. 309, deixou de demonstrar que era reconhecida como entidade de utilidade pública federal na data de 01/09/1977 ou que tivesse requerido esse título no prazo de 90 dias a contar de 01/09/1977, conforme determinava o Decreto 1.572/1977. Ao contrário, ficou demonstrado nos autos que a entidade foi declarada como sendo de utilidade pública federal somente em 1997, através do Decreto s/nº de 14/02/97, Processo MJ nº 3.640/96-16.

³ Art. 313. O direito à isenção foi assegurado até 31 de outubro de 1991 à 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.

§ 1º A entidade cuja validade do CEFF provisório encontrava-se expirada teve garantido o direito previsto no caput, desde que a renovação tenha sido requerida até 30 de novembro de 1977 e não tenha sido indeferida.

§ 2º O disposto no caput também se aplica à entidade que não era detentora do título de Utilidade Pública Federal, mas que o tenha requerido até 30 de novembro de 1977 e esse requerimento não tenha sido indeferido.

§ 3º A entidade cujo reconhecimento de utilidade pública federal fora indeferido ficou sujeita ao recolhimento das contribuições sociais, a partir do mês seguinte ao da publicação do ato que indeferiu aquele reconhecimento.

§ 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 § 1º.

Conforme visto, o direito adquirido de que trata o § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91 é o direito à isenção das contribuições previdenciárias concedido pela Lei nº 3.577, de 1959, e resguardado pelo Decreto-Lei nº 1.572, de 1977, portanto, o ato declaratório nº 79, de 26 de agosto de 1971, que reconheceu a isenção da recorrente do imposto de renda pessoa jurídica, é ineficaz para provar o direito à isenção das contribuições devidas à Seguridade Social.

A título de informação, esclarece-se que após a edição da lei 8.212/91, a declaração de imunidade do imposto de renda pessoa jurídica constitui um dentre os vários requisitos para a concessão do ato declaratório de isenção, conforme previsão do inciso V do art. 208 do RPS/99⁴.

Portanto, não ficou demonstrado o direito adquirido, de modo que, para fruição da imunidade no período posterior à publicação da Lei 8.212, de 24/07/1991, devem ser cumpridos os requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91.

Cabe então analisar se a recorrente gozava da imunidade das contribuições previdenciárias de acordo com as regras previstas no art. 55 da Lei 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores.

Na data da lavratura do lançamento, ocorrida em 09/08/2010, o art. 55 da Lei 8.212/91 havia sido revogado pela Lei 12.101/2009, 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 20/07/2010⁵.

A nova legislação inovou ao estabelecer que o direito à isenção/imunidade pode ser exercido a contar da data da publicação da concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), art. 31:

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.

Esse dispositivo levou à alteração do art. 228 da Instrução Normativa RFB 971/2009, pela IN RFB 1071, de 15 de setembro de 2010⁶.

No regime jurídico da Lei 8.212/91, o direito à isenção/imunidade somente podia ser exercido após a certificação do atendimento dos requisitos da isenção pelo órgão

⁴ Art. 208. A pessoa jurídica de direito privado deve requerer o reconhecimento da isenção ao Instituto Nacional do Seguro Social, em formulário próprio, juntando os seguintes documentos: (Revogado pelo Decreto nº 7.237, de 2010).

...

V - comprovante de entrega da declaração de imunidade do imposto de renda de pessoa jurídica, fornecido pelo setor competente do Ministério da Fazenda;

⁵ Revogado pelo Decreto nº 8.242, de 2014.

⁶ Art. 228. Observado o disposto no art. 227, o direito à isenção poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação no Diário Oficial da União, independentemente de requerimento à RFB. (Nova redação dada IN RFB Nº 1.071, de 16/09/2010)

Redação original:

Art. 228. Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata o art. 227 deverá ser requerida à RFB.

(revogado pela IN RFB nº 1.071/2010) MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/03/2015 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 29/04/2015 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 13/05/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

fazendário, nos termos do § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91, que se dava por meio da expedição de ato declaratório.

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 30/11/2009. O ponto nebuloso é quanto à aplicação dessa regra aos fatos geradores anteriores à sua vigência.

A aplicação retroativa do art. 31 da Lei 12.101/2009 ensejaria a antecipação do direito 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.

Aplicam-se imediatamente aos processos pendentes as normas de natureza processual. Ocorre que as normas instrumentais não geram efeitos materiais, caso da dispensa de tributo.

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)⁷, que se refere 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

⁷ 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;

PRODUTOR-VEDEDOR. 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.)

...

(REsp nº816.496-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.

Além disso, o pedido de reconhecimento de isenção referido no § 1º do art. 55 não é suprido pela entrega das GFIPs com código de entidade isenta, como pretendido pela recorrente.

O procedimento de reconhecimento de isenção tinha previsão específica no art. 208 do RPS/99, aplicando-se-lhe o princípio da taxatividade, segundo o qual o procedimento é somente aquele previsto em lei, ficando vedada a criação de procedimento por interpretação analógica ou extensiva.

Por fim, as informações prestadas em GFIP não coincidem com as informações dos documentos exigidos para reconhecimento de isenção, sendo inconcebível aplicar regra de fungibilidade quando o instrumento pretensamente substitutivo não atende a finalidade do ato substituído.

Processo de Representação Fiscal para Fins Penais

A discussão sobre a infração penal deve ser posta perante o Poder Judiciário, se for o caso, pois a este órgão de julgamento administrativo não cabe se pronunciar sobre o assunto, conforme assentado no enunciado da Súmula CARF nº 28:

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Conclusão

Com base no exposto, voto em **conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade, e, no mérito, negar provimento ao recurso.**

Luciana de Souza Espíndola Reis.

Voto Vencedor

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Redator Designado.

Analisando o voto proferido pela i. Conselheira Relatora, especificamente no que tange à condição de imunidade/isenção da Recorrente, entendo que o Fisco não demonstrou o descumprimento das regras prevista no art. 55 da Lei 8.212/1991.

O Fisco afirma que o lançamento fiscal decorre do fato de que a Recorrente não possui e nem requereu a concessão do Ato Declaratório de Isenção Previdenciária à Receita Federal do Brasil (RFB). Isso está consubstanciado no Relatório Fiscal (“item 3”), registrado nos seguintes termos:

“[...] Ressalvados os direitos adquiridos, a Isenção das contribuições previdenciárias deveria ter sido requerida.

*Entretanto, apesar de solicitados através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, de 23/11/09 e dos Termos de Intimação Fiscal nos 01, 02, 03 e 04, de 20/01/10, 18/03/10, 14/05/10 e 12/07/10, respectivamente, **a empresa não apresentou o Ato Declaratório de Concessão de Isenção Previdenciária, nem tampouco a comprovação de possuir direito adquirido**, nos termos do Decreto - Lei no 1.572, de 01/09/77, publicado no Diário Oficial da União – DOU, de 01/09/77, abaixo transcrito, uma vez que foi declarada como sendo de utilidade pública federal através do Decreto de 14/02/97, publicado no Diário Oficial da União – DOU, de 17/02/97 (Processo Mi no 3.640/96-16). [...]” (g.n.)*

Por sua vez, a Recorrente afirma que preenchia todos os requisitos previstos no art. 55 da Lei 8.212/1991, vigente à época do período de apuração, e tomou ciência do lançamento fiscal em 17/08/2010.

Conforme se observa nos autos, mesmo tendo a autoridade tributária à sua disposição todos os documentos pertinentes à escrituração contábil – assim como os demais documentos estabelecidos pelo art. 55, incisos I a V, da Lei 8.212/1991, atualmente revogado pela Lei 12.101/2009 –, limitou-se a justificar a autuação apenas pela inexistência de pedido de isenção ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), hoje Receita Federal do Brasil (RFB), conforme item do 3 do Relatório Fiscal retromencionado.

Constata-se também que o art. 55 da Lei 8.212/1991, à época da autuação, já se encontrava revogado pela Lei 12.101/2009. A partir da revogação e com a nova redação dada à matéria em questão, passou-se a desconsiderar a indispensabilidade do requerimento previsto pelo §1º desse mesmo artigo.

É importante destacar que nem sempre a pura e simples inexistência de requerimento da isenção (imunidade) da cota patronal previdenciária ao INSS (Fisco) ensejará imediatamente o lançamento fiscal dessa contribuição previdenciária como devida, uma vez que é possível outra norma, dentro do ordenamento jurídico, garantir o mesmo efeito desse

requerimento, no caso em tela a hipótese de cumprimento cumulativamente dos incisos I a V do art. 55 da Lei 8.212/1991 combinado com a regra estampada no art. 106, II, alíneas “a” e “b”, do CTN. Essa hipótese decorre do fato de que a nova legislação (Lei 12.101/2009), que deu concretude a imunidade prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal, não exige qualquer pedido ou requerimento junto ao Fisco para que a entidade seja beneficiada dessa imunidade e, com isso, deverá prevalecer a hipótese mais benéfica à Recorrente, que se materializa somente no cumprimento de todos os incisos do art. 55 da Lei 8.212/1991.

Diante desse quadro fático e das alegações postuladas na peça recursal, o recurso merece provimento. Para isso, adoto a fundamentação do Acórdão 2402-003.246, da 4ª Câmara 2ª Turma Ordinária, de 22/01/2013, de lavra do Conselheiro Thiago Tabora Simões, que bem dirimiu a controvérsia posta nesta Corte Administrativa, devendo dar provimento ao recurso por suas próprias razões jurídicas.

Com efeito, o Acórdão 2402-003.246 (Conselheiro Thiago Tabora Simões) fundamentou nos seguintes termos:

“[...] Do Direito à Isenção

O já revogado art. 55 da Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre a isenção de contribuições previdenciárias em favor de entidades de assistência social, previa:

“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)

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

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; (Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996).

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)

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

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.0285) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido. (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009) (...)"

O art. 55 da Lei nº 8.212/91, regulamentando a norma constitucional prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, estabeleceu os requisitos a serem atendidos pela entidade de assistência social para o gozo da imunidade.

Nos termos do dispositivo acima, dentre os requisitos necessários a concessão do benefício está o requerimento junto ao INSS, que terá o prazo de 30 dias para apreciar.

No caso em tela, todavia, a Recorrente, apesar de apresentar todas as características inerentes a uma entidade beneficente de assistência social, inclusive o CEBAS – Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, deixou de atender a formalidade estabelecida no § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91 e, diante de tal situação, a autoridade fiscal decidiu por autuá-la sob a justificativa de que a mesma não estaria apta ao gozo da isenção.

Não entendemos assim.

O art. 55 da Lei nº 8.212/91, à época da autuação, já se encontrava revogado pela Lei nº 12.101/09. A partir da revogação e com a nova redação dada à matéria em questão, passou-se a desconsiderar a indispensabilidade do requerimento previsto pelo §1º.

Apesar de a autoridade fiscal ter justificado a autuação por terem os fatos geradores ocorrido quando da vigência do dispositivo, patente a observância do quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional:

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;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso em tela, o § 1º do art. 55, da Lei nº 8.212/91 estabelecia formalidade segundo a qual só poderia gozar do benefício de isenção quem protocolasse requerimento nesse sentido junto ao INSS.

Uma vez revogado o dispositivo, ainda que ocorridos supostos fatos geradores quando de sua vigência, se a nova disposição legal for mais favorável ao contribuinte, possível a aplicação retroativa da nova norma.

Vale dizer que se trata de situação peculiar em que a lei anterior previa formalidade que de tão dispensável fora revogada e não substituída por qualquer outra medida da mesma natureza. (g.n.)

No mesmo sentido, o CARF decidiu em situação parecida, em relação a Ato Declaratório Ambiental para fins de isenção do ITR:

***IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL
ITR***

Exercício: 2001

ITR. ÁREAS DE RESERVA LEGAL E PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001. COMPROVAÇÃO VIA AVERBAÇÃO ANTERIOR AO FATO GERADOR E ADA INTEMPESTIVO. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.

Tratando-se de áreas de reserva legal e preservação permanente, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea, notadamente averbação do Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador, ainda que apresentado ADA intempestivo, impõe-se o reconhecimento de aludidas áreas, glosadas pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. TEMPESTIVIDADE. INEXIGÊNCIA NA LEGISLAÇÃO HODIERNA. APLICAÇÃO RETROATIVA. Inexistindo na Lei nº 10.165/2000, que alterou o artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, exigência à observância de qualquer prazo para requerimento do ADA, não se pode cogitar em impor como condição à isenção sob análise a data de sua requisição/apresentação, sobretudo quando se constata que fora requerido anteriormente ao início da ação fiscal. Recurso especial negado. (CARF, PAF 10675.003353/200503, Acórdão 9202002.171, Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Sessão 26/06/2012)

Portanto, ante a inexistência na norma vigente de previsão que imponha procedimento de formalidade junto ao INSS para fins de gozo da isenção, aplica-se ao caso o quanto dispõe o art. 106, II, do CTN. [...]” (Acórdão 2402-003.246 da 4ª Câmara 2ª Turma Ordinária, de 22/01/2013, Relator Thiago Tabor da Simões)

Processo nº 15521.000141/2010-09
Acórdão n.º **2402-004.672**

S2-C4T2
Fl. 433

Quanto aos demais pontos abordados pela ilustre Relatora, no que não colidem com a demonstração (motivação) supramencionada, alio-me às suas razões de decidir.

Ante todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para que sejam excluídas as contribuições patronais, mantendo-se as diferenças não recolhidas de acréscimos legais, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.