



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15521.000302/2009-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.225 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de julho de 2021
Recorrente ASSOCIAÇÃO MONSENHOR SEVERINO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ENTIDADES BENEFICENTES. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.
CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

As contribuições devidas a outras entidades e fundos denominados “Terceiros” não se destinam à Seguridade Social, e, portanto, não estão abrigadas pelo manto da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º., da Constituição Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas as Conselheiras Renata Toratti Cassini e Ana Claudia Borges de Oliveira, que deram provimento ao recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Renata Toratti Cassini.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Renata Toratti Cassini e Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 137) em face da decisão da 15ª Turma da DRJ/RJ1, consubstanciada no Acórdão nº 12-29.473 (p. 126), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

O presente lançamento refere-se ao AIOP 37.179.988-0 que, tendo em vista a extinção da Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social e a consequente transferência dos processos administrativo-fiscais para a Secretaria da

Receita Federal do Brasil, conforme art. 4º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, recebeu nova numeração, passando a consubstanciar o processo de nº 15521.000302/2009-12.

2. Trata-se de crédito tributário lançado pela Fiscalização que, segundo o Relatório Fiscal às fls. 26/31, é relativo as contribuições devidas a Terceiros que deixaram de ser recolhidas em função de ter sido declarado em GFIP o código FPAS 639, próprio de entidades isentas, qualidade que o interessado não possuía por não ter requerido a isenção, não satisfazendo, portanto, os requisitos previstos no art. 55 da lei 8.212/91. É relativo ao período de 01/01/2006 a 31/12/2007.

3. Foram anexados pela fiscalização os seguintes documentos: estatuto da entidade, ata de AGO, documentos de identificação dos responsáveis legais, comprovante de inscrição e situação cadastral da pessoa jurídica, GFIP competência 02/2006 e totais de base de cálculo por categoria do GFIP WEB.

Da impugnação

4. O autuado foi cientificado pessoalmente em 28/12/2009, apresentando a defesa em 20/01/2010, conforme fls. 87/89. Anexa documentos às fls. 90/ 114.

4.1. a impugnante possui caráter filantrópico desde o seu início, sem fins lucrativos, seus diretores jamais receberam qualquer gratificação ou salário;

4.2. é portadora do certificado provisório de entidade de fins filantrópicos expedido pelo CNAS em 07/10/1976, de acordo com o Decreto 1.117/62, com validade de 2 anos, revalidado por apostilamento, renovado nos termos do D.T. 1.572 de 01/09/1977, declarado de Utilidade Pública Estadual pela Lei 7.698/1975; de Utilidade Pública Municipal pelo Decreto 2.905/1974; Utilidade Pública Federal pelo Decreto de 21/03/1994.

4.3. a impugnante surgiu e teve sua organização instituída nos objetivos constantes de seus estatutos sociais, respaldados nos diplomas legais, estando pois inserida na imunidade tributária prevista na Constituição Federal, no CTN e isenta das contribuições sociais previstas no art. 55 da lei 8.212/91.

4.4. Esteve sempre amparada pelas disposições de lei, tendo sido oficialmente isenta do recolhimento do INSS da cota patronal em 24 de outubro de 1974, através do ofício do Conselho Nacional do Serviço Social, por força da Portaria nº 172 de 09/10/1973, DOU de 16/10/73. Posteriormente obteve do CNAS em 07/10/1976 o certificado provisório de fins filantrópicos, válido por 2 anos, o qual fora apostilado e renovado por mais 2 anos, nos termos do DL 1.572/77, processo 240.896/78.

4.5. a impugnante vem ao longo do tempo conquistando o certificado de utilidade pública, o que ratifica a sua filantropia e alcança a isenção para o fim de não recolhimento da cota patronal perante o INSS, e prova disso está nas publicações junto ao Diário Oficial da União, fls. 97/98, e da Certidão de Manutenção do título de Utilidade Pública Federal, fls. 94.

4.6. anexa parecer do INSS, fls. 92/93, entendendo ser isenta do recolhimento da cota patronal perante o INSS, haja vista que, se o próprio CNAS reconhece a entidade como filantrópica desde 1951 e em março de 1994 o Ministério da Justiça concede o título de Utilidade Pública Federal, entende que a entidade é reconhecida desde 1951, sem ter perdido ao longo do tempo esta condição, estando assim cumprindo todos os requisitos do art 55 da lei 8.212/91 e o débito extinto com amparo no art.4º da lei 9.429/96.

4.7. Alega também que já possui sentença judicial transitada em julgado, cujo objeto apreciado foi exatamente a sua condição de filantropia, decisão proferida no processo de nº 2005.103.002959-2 da 2ª Vara Federal de Campos, mantida pelo TRF na apelação cível de nº 359038.

4.8. Finda solicitando a extinção do auto de infração.

5. Em 22/01/2010 apresenta aditamento à impugnação, apresentando documentos as 118/121, alegando ter sido dentro do trintídio legal, juntando cópias de pedidos de isenção nos anos de 2005/2006/2007/2008, devendo as mesmas fazer parte integrante da peça defensiva, ressaltando que em nenhum momento feriu o disposto no art. 55 da lei 8.212/91.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nos termos do Acórdão nº 12-29.473 (p. 126), conforme ementa abaixo reproduzida:

IMUNIDADE. EMISSÃO DE ATO DECLARATÓRIO. PRESSUPOSTO.

A entidade interessada em gozar da imunidade tributária, prevista no art. 195, §7º da CRF/88, deve, preliminarmente à fruição do benefício, requerê-la formalmente, demonstrando todos os requisitos previstos em lei para sua concessão. É ilegal, portanto, o auto-enquadramento, quando efetuado antes da emissão do ato declaratório.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância em 18/05/2010 (p. 136), a Contribuinte, em 16/06/2010, apresentou o seu recurso voluntário (p. 137), reiterando os termos da impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Auto de Infração (p. 3) com vistas a exigir débitos referente às contribuições devidas a terceiros, previstas no art. 94 da Lei nº 8.212/91, incidentes sobre remunerações pagas pela empresa aos empregados, no período de 01/2006 a 12/2007.

Analisando-se o Relatório Fiscal (p. 28), verifica-se que a autuação está embasada nos seguintes fundamentos:

* Fundamentada em seu estatuto, a entidade auto enquadrou-se, em relação ao FPAS - Fundo da Previdência e Assistência Social, no código 639, como se constata nas GFIPs de todo o período de apuração do débito objeto deste AI;

* Ocorre que o código FPAS 639 é próprio de Entidade Beneficente de Assistência Social - ISENTA, **qualidade que o contribuinte não tinha, por não ter requerido isenção das Contribuições Previdenciárias Patronais para o FPAS, SAT/RAT e OUTRAS ENTIDADES ao INSS - Instituto Nacional do Seguro Social ou Secretaria da Receita Federal do Brasil**, não satisfazendo portanto, todos os requisitos previstos no Art. 55 da Lei 8.212 de 24/07/1991;

* Ao enquadrar-se no código FPAS 639 o contribuinte declarou em GFIP as bases de cálculo das contribuições previdenciárias contemplando apenas a contribuição dos segurados, e em consequência omitindo as contribuições da empresa para o FPAS, SAT/RAT E OUTRAS ENTIDADES.

Como se vê, e em resumo, a autuação fiscal está embasada na falta de apresentação, por parte da Contribuinte, do requerimento de isenção ao INSS de que trata o § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 89), defendendo que goza da imunidade prevista na CF/88, nos seguintes termos, em síntese:

- * surgiu e teve sua organização instituída nos objetivos constantes de seus estatutos sociais, respaldados nos diplomas legais, estando pois inserida na imunidade tributária prevista na Constituição Federal, no CTN e isenta das contribuições sociais previstas no art. 55 da lei 8.212/91;
- * esteve sempre amparada pelas disposições de lei, tendo sido oficialmente isenta do recolhimento do INSS da cota patronal em 24 de outubro de 1974, através do ofício do Conselho Nacional do Serviço Social, por força da Portaria nº 172 de 09/10/1973, DOU de 16/10/73. Posteriormente obteve do CNAS em 07/10/1976 o certificado provisório de fins filantrópicos, válido por 2 anos, o qual fora apostilado e renovado por mais 2 anos, nos termos do DL 1.572/77, processo 240.896/78;
- * vem ao longo do tempo conquistando o certificado de utilidade pública, o que ratifica a sua filantropia e alcança a isenção para o fim de não recolhimento da cota patronal perante o INSS, e prova disso está nas publicações junto ao Diário Oficial da União, fls. 97/98, e da Certidão de Manutenção do título de Utilidade Pública Federal, fls. 94;
- * anexa parecer do INSS, fls. 92/93, entendendo ser isenta do recolhimento da cota patronal perante o INSS, haja vista que, se o próprio CNAS reconhece a entidade como filantrópica desde 1951 e em março de 1994 o Ministério da Justiça concede o título de Utilidade Pública Federal, entende que a entidade é reconhecida desde 1951, sem ter perdido ao longo do tempo esta condição, estando assim cumprindo todos os requisitos do art 55 da lei 8.212/91 e o débito extinto com amparo no art.4º da lei 9.429/96.
- * alega também que já possui sentença judicial transitada em julgado, cujo objeto apreciado foi exatamente a sua condição de filantropia, decisão proferida no processo de nº 2005.103.002959-2 da 2ª Vara Federal de Campos, mantida pelo TRF na apelação cível de nº 359038.

A DRJ, por seu turno, corroborando com o entendimento da autoridade administrativa fiscal, destacou e concluiu que:

9. Inicialmente, o art. 195, §7º, da CRF/88, estabelece vedação à tributação das entidades beneficentes de assistência social, para o custeio da seguridade social, tratando-se de imunidade tributária e não, propriamente, de isenção. A imunidade condiciona o exercício da tributação, ao passo que o instituto da isenção é simples benefício fiscal concedido pelo legislador infraconstitucional, e que pode ser revogado.

(...)

10. Do dispositivo constitucional supracitado, infere-se que a imunidade conferida às entidades beneficentes de assistência social vincula-se ao atendimento de pressupostos estabelecidos em lei. Trata-se, portanto, de uma imunidade condicionada, eis que 'dependente de integração' normativa para a fixação dos pressupostos a serem observados para o exercício do direito.

11. Nesse passo, os pressupostos para a fruição da imunidade tributária encontram-se expressos no art. 55, da Lei n.º 8.212/91.

(...)

14. Assim, **o reconhecimento da condição de entidade beneficente de assistência social, para fins de fruição da imunidade tributária, deve ser requerido junto ao órgão competente** que, se entender pelo deferimento do pedido após análise dos pressupostos legais, emitirá o “**Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias**”, com a fruição do benefício retroagindo à data do protocolo do requerimento.

Pois bem!!

Sobre o tema, tratando-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir as contribuições destinadas a outras entidades (terceiros), socorro-me aos escólios do Conselheiro Luís Henrique Dias Lima, objeto do Acórdão nº 2402-009.524, de 08 de março de 2021, *in verbis*:

Ocorre que, na espécie, trata-se de contribuições destinadas a outras entidades e fundos denominados Terceiros (FNDE/Salário-Educação, INCRA, SESC e SEBRAE), que, muito embora recolhidas pela empresa, não constituem fonte de custeio da Seguridade Social, vez que são contribuições gerais, que não se confundem com contribuições para a Seguridade Social, e, portanto, não abrangidas no manto da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, tornando despropositada a discussão acerca do preenchimento, ou não, dos requisitos do art. 14 do CTN, para fins de reconhecimento de imunidade.

Nesse sentido, colaciono decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), com entendimento sumarizado na ementa abaixo:

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ENTIDADE EDUCACIONAL. IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS. NÃO ABRANGÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO CPC/1973. CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. AGRAVO MANEJADO SOB A VIGÊNCIA DO CPC/1973.

1. O entendimento da Corte de origem, nos moldes do assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no Supremo Tribunal Federal, no sentido de que a imunidade prevista pelo art. 195, § 7º, da Constituição Federal é restrita às contribuições para a seguridade social e, por isso, não abrange as contribuições destinadas a terceiros.

2. As razões do agravo regimental não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada.

3. Em se tratando de agravo manejado sob a vigência do Código de Processo Civil de 1973, inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015.

4. Agravo regimental conhecido e não provido.

(ARE 744.723-AgR, Rel. Min. ROSA WEBER, Primeira Turma, DJe de 4/4/2017)
(grifo original)

Destarte, conheço do recurso voluntário para negar-lhe provimento.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior

Declaração de Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini

Com todo o respeito e admiração que nutro pelo nobre colega e amigo relator, peço vênia para dele divergir no que diz respeito à manutenção do lançamento, e explico o porquê.

Como bem relatado pelo eminente conselheiro relator em seu voto,

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Auto de Infração (p. 3) com vistas a exigir débitos referente às contribuições devidas a terceiros, previstas no art. 94 da Lei nº 8.212/91, incidentes sobre remunerações pagas pela empresa aos empregados, no período de 01/2006 a 12/2007.

Analizando-se o Relatório Fiscal (p. 28), verifica-se que a autuação está embasada nos seguintes fundamentos:

* Fundamentada em seu estatuto, a entidade auto enquadrou-se, em relação ao FPAS - Fundo da Previdência e Assistência Social, no código 639, como se constata nas GFIPs de todo o período de apuração do débito objeto deste AI;

* Ocorre que o código FPAS 639 é próprio de Entidade Beneficente de Assistência Social - ISENTA, **qualidade que o contribuinte não tinha, por não ter requerido isenção das Contribuições Previdenciárias Patronais para o FPAS, SAT/RAT e OUTRAS ENTIDADES ao INSS - Instituto Nacional do Seguro Social ou Secretaria da Receita Federal do Brasil**, não satisfazendo portanto, todos os requisitos previstos no Art. 55 da Lei 8.212 de 24/07/1991;

* Ao enquadrar-se no código FPAS 639 o contribuinte declarou em GFIP as bases de cálculo das contribuições previdenciárias contemplando apenas a contribuição dos segurados, e em consequência omitindo as contribuições da empresa para o FPAS, SAT/RAT E OUTRAS ENTIDADES.

Como se vê, e em resumo, a autuação fiscal está embasada na falta de apresentação, por parte da Contribuinte, do requerimento de isenção ao INSS de que trata o § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91. (Destaquei)

Corroborando as informações acima, transcrevo, a seguir, o seguinte trecho do Relatório Fiscal da Infração (fls. 32):

(...)

8.1.1 Fundamentada em seu estatuto a entidade autoenquadrou-se, em relação ao FPAS —Fundo da Previdência e Assistência Social, no código 639, como se constata nas GFIP de todo o período de apuração do débito objeto deste AI.

8.2 Ocorre que o código FPAS 639 é próprio de Entidade Beneficente de Assistência Social - ISENTA, **qualidade que o contribuinte não tinha, por não ter requerido isenção das Contribuições Previdenciárias Patronais para o FPAS, SAT/RAT e OUTRAS ENTIDADES ao INSS - Instituto Nacional do Seguro Social ou Secretaria da Receita Federal do Brasil**, não satisfazendo portanto, todos os requisitos previstos no Art. 55 da Lei 8.212 de 24/07/1991.

8.3 Ao enquadrar-se no código FPAS 639 o contribuinte declarou em GFIP as bases de cálculo das contribuições previdenciárias contemplando apenas a contribuição dos segurados, e em consequência omitindo as contribuições da empresa para o FPAS, SAT/RAT E OUTRAS ENTIDADES.

(...). (Os grifos e destaques são originais)

O nobre colega relator adotou, como razões de decidir, os fundamentos do **Acórdão de nº 2402-009.524**, proferido por este colegiado aos 08 de março de 2021, relator Conselheiro Luis Henrique Dias Lima, que, em síntese, entendeu que na linha do entendimento do Supremo Tribunal Federal manifestado no ARE 744.723-AgR¹, tratando-se, no caso, de cobrança de contribuições a Terceiros, que não constituem fonte de custeio da Seguridade Social, mas sim de contribuições gerais, que não se confundem com as contribuições para a Seguridade Social, a elas não se aplica a imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF/88.

Ocorre que embora as contribuições lançadas se trate, de fato, de contribuições destinadas a outras entidades e fundos (INCRA, SESC, SEBRAE e Salário Educação), que, como mencionado no precedente adotado pelo colega relator como razões de decidir, “muito embora recolhidas pela empresa, não constituem fonte de custeio da Seguridade Social, vez que são contribuições gerais, que não se confundem com contribuições para a Seguridade Social, e, portanto, não são abrangidas no manto da imunidade tributária prevista no art. art. 195, § 7º., da Constituição Federal”², **esse fato passou ao largo da autoridade fiscal autuante**, uma vez que, como acima demonstrado e nos exatos termos do que afirma o próprio colega relator, “**a autuação fiscal está embasada na falta de apresentação, por parte da Contribuinte, do requerimento de isenção ao INSS de que trata o § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91**”.

Ou seja, **ainda que equivocadamente**, o contribuinte foi tratado pela autoridade fiscal autuante como se fizesse jus à imunidade constitucional em relação às contribuições a Terceiros, o que, como dito, não é o caso, tendo sido ele autuado em virtude do uso indevido do código FPAS 639

...por não ter requerido isenção das Contribuições • Previdenciárias Patronais para o FPAS, SAT/RAT e OUTRAS ENTIDADES ao INSS - Instituto Nacional do Seguro Social ou Secretaria da Receita Federal do Brasil.... (item 8.2 do Relatório Fiscal, fls. 32).

Assim, não se discorda do fato de que “a imunidade de que trata o art.195, § 7º da CF/88 diz respeito às contribuições devidas pela empresa destinadas a custear a seguridade social, não alcançando, pois, as contribuições destinadas a outras entidades (terceiros)”. No entanto, no cenário acima apresentado, entendo que esse fato não pode ser considerado pelo julgador em sede de julgamento de recurso voluntário para negar provimento ao recurso do contribuinte, por representar evidente alteração do critério jurídico do lançamento, com afronta ao contraditório e à ampla defesa.

Entendo que somente se revelaria compatível o entendimento manifestado pelo eminente colega relator caso o fundamento do lançamento fosse outro, qual seja o fato, justamente, de que as contribuições a terceiros seriam devidas pelo contribuinte porque essas contribuições não são abarcadas pela imunidade constitucional do art. 195, § 7º da CF, porque não se destinam ao custeio da Seguridade Social. Desse modo, **e por essa razão** (e não pela eleita como fundamento do lançamento), o contribuinte não poderia se valer do código FPAS 639.

Da forma como posto, observa-se que o julgador acabou por “consertar” o lançamento, afastando a imunidade tributária por outro fundamento jurídico que, embora seja o fundamento correto para o caso, não constou do lançamento original.

¹ Rel. Min. ROSA WEBER, Primeira Turma, DJe de 4/4/2017.

² Autos do PAF nº 11444.001633/2008-06, rel. Luis Henrique Dias Lima.

Já tive oportunidade de me manifestar mais uma vez em hipóteses semelhantes à aqui tratada, quando observei que a inovação nos fundamentos do lançamento afronta a segurança jurídica e viola o direito ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal, pois é no momento da constituição do crédito tributário que são fixados pela autoridade responsável pelo lançamento as premissas fáticas e jurídicas sobre as quais o ato administrativo foi praticado. E é em relação a tais fundamentos que o contribuinte-autuado vai construir a sua defesa, que será submetida ao contencioso administrativo. Assim, a introdução de fundamento jurídico novo no momento do julgamento não pode ser admitida. Se a autoridade julgadora discorda do lançamento, pode, tão somente, reconhecer a sua invalidade, mas não lhe compete substituir o fato objeto do lançamento. Ao julgador de primeira ou de segunda instâncias não compete aprimorar lançamento.

Por todas essas razões, divergi do entendimento manifestado pelo nobre colega relator e votei pelo cancelamento do lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini