



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.000853/2008-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.419 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2022
Recorrente ASSOCIAÇÃO NITEROIENSE DOS DEFICIENTES FÍSICOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2004

SOBRESTAMENTO DO PROCESSO. INDEFERIMENTO DO PEDIDO.

Tendo em vista que, por força do Decreto nº 7.237, de 20/07/2010, que regulamenta a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, não mais se julga “Pedidos de Isenção”, bem como “Atos Cancelatórios de Isenção”, o pedido de sobrestamento não procede e o presente julgamento não deve ser sobrestado.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

DIREITO ADQUIRIDO. IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Mesmo as entidades que estavam resguardadas, por força do direito adquirido, da exigência de requerer à Administração Tributária o reconhecimento da imunidade das contribuições sociais, para manter essa condição deveriam comprovar o atendimento aos requisitos legais para fruição do benefício, previstos na legislação de regência.

PREVIDENCIÁRIO. IMUNIDADE. PRESSUPOSTOS MATERIAIS FRUIÇÃO. PRECEDENTE SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento dos Embargos no Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, entendeu por fixar a tese relativa ao Tema nº 32 de 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.” O espaço normativo que subsiste para a lei ordinária diz respeito apenas à definição dos aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo (ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RS 566.622).

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Rayd Santana Ferreira que dava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 102 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração (**AI n.º 37.006.575-1**) lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no qual são exigidas contribuições devidas pela empresa incidentes sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais.

Informa o Auditor-Fiscal responsável pelo lançamento que, apesar de a Interessada possuir os certificados inerentes às entidades de fins filantrópicos, a mesma não havia obtido o reconhecimento do seu direito à isenção pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, motivo pelo qual o tratamento adotado pela fiscalização é o mesmo destinado às empresas em geral.

Ainda segundo o Relatório Fiscal de fls. 21/23, o fato gerador do presente lançamento é a remuneração paga a contribuintes individuais, que se encontra enquadrada na contabilidade como "doação", mas que de fato teve como contrapartida a prestação de serviços à entidade por parte dos beneficiários.

O valor do presente lançamento é de R\$ 185.189,89, consolidado em 22/12/2008.

Notificada pessoalmente do lançamento em 29/12/2008, a interessada apresentou impugnação de fls. 76/85, aduzindo as seguintes alegações:

1. Inicialmente, faz breve digressão sobre o histórico da entidade, acentuando o seu papel de natureza assistencial às pessoas portadoras de deficiência;

2. Informa ter sido reconhecida como entidade de utilidade pública municipal, estadual e federal, bem como ser portadora do certificado de entidade de fins filantrópicos. Além disso, esclarece que preenche os demais requisitos exigidos pelo art. 55 da Lei n.º 8.212/91;
3. Para fins de obtenção da isenção da cota patronal, informa ter requerido o seu reconhecimento como entidade isenta junto ao INSS, em 23/08/1991. Ocorre que o INSS, ao invés de despachar a solicitação em 30 dias, conforme estabelece o §1º do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, fez apenas uma diligência, em 14/05/2002, para informar sobre a existência do pedido que fora protocolado há mais de 10 anos, sendo que, apenas em 18/11/2008, foi cientificada do indeferimento do pleito, já pela Receita Federal do Brasil;
4. Apesar de inexistir reconhecimento expresso por parte do INSS da isenção que ANBDEF faz jus, este reconheceu tacitamente a isenção requerida pela entidade autuada, de tal modo que fez devoluções de recursos que haviam sido retidos como forma de contribuição patronal. Para tanto, anexa comprovante de depósito pelo INSS;
5. Invoca a aplicação do princípio constitucional da duração razoável do processo, como forma de proibição de excessos pela Administração Pública;
6. Alega a incompetência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, tendo em vista que, nesta data, estava em vigor a Medida Provisória 446/08. Este normativo altera a competência para julgamento do pedido de isenção, que é deslocada daquela Secretaria para o Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome. Como a referida MP não foi objeto de apreciação pelo Congresso Nacional, deve a mesma reger as relações jurídicas ocorridas sob sua égide, na forma do Art. 62, §§ 3º, 4º 6º 7º e 11º, da CRFB/88.
7. Há recurso, com efeito suspensivo, perante a decisão da SRFB, que indefere o pedido de reconhecimento de isenção.
8. Requer o acolhimento da impugnação e o cancelamento do débito.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 102 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2004

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.

APRECIAÇÃO DE PEDIDO DE ISENÇÃO. COMPETENCIA DA SRF.

Nos termos do art. 43 da Medida provisória 446/08, vigente à época do lançamento, os requerimentos para o reconhecimento da isenção protocolizados perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, pendentes de apreciação até a data da publicação desta Medida Provisória, seguirão o rito estabelecido pela legislação precedente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 112 e ss), transcrevendo, *ipsis litteris*, a quase totalidade de sua impugnação, apenas inserindo comentários pontuais acerca da decisão recorrida.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Em sessão realizada no dia 26 de janeiro de 2016, os membros do colegiado, por meio da **Resolução n.º 2202-000.636** (e-fls. 135 e ss), decidiram converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

[...] O atual Regimento Interno do CARF – Portaria MF n.º 343/2015 em seu artigo 6º, parágrafo 1º, abaixo, transcrito estabelece a vinculação dos processos em três modalidades, conexão; decorrência e reflexo, no caso o processo em análise é reflexo do processo 15536.000072/2008-41, onde se discute seu suposto direito a isenção das contribuições sociais previdenciárias patronais.

Caso, o processo principal seja provido e a isenção reconhecida o atual processo perde a razão de ser, logo a existência deste depende intrinsecamente da decisão do principal.

Conforme, consta da tramitação processual anexo ao fim da presente resolução o processo principal se encontra aguardando julgamento de Embargos de Declaração.

Assim sendo, converto o julgamento em diligência para que o presente processo que é decorrente seja remetido a 2ª Câmara, da 2ª Seção, para ser vinculado ao principal 15536.000072/2008-41, ficando sobrestado até o julgamento definitivo daquele.

Posteriormente, sobreveio o **Despacho** de e-fls. 141 e ss, juntado nos autos do Processo principal n.º 15540.0008542008-11, propondo a apensação do Processo n.º 15536.000072/2008-41, tendo em vista que as informações constantes no referido processo, quanto à perda do direito de isenção, são necessárias para o julgamento do presente processo, bem como o encaminhamento dos autos à Presidência da 2ª Seção de Julgamento para avaliar a distribuição à Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, por prevenção, considerando a anterior distribuição do Processo n.º 15540.000352/2009-71, àquela Conselheira.

Em seguida, sobreveio o **Despacho de Encaminhamento** de e-fl. 145, juntado nos autos do Processo principal n.º 15540.0008542008-11, que concordou com a proposta de apensação contida no **Despacho** de e-fls. 141 e ss, bem como a distribuição dos processos à Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, considerada preventa.

Em face da Portaria de Pessoal CARF/ME n.º 6145, de 31 de maio de 2022, que declarou extinto o mandato da Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, representante dos Contribuintes, por ter expirado o prazo de que trata o § 1º do art. 40 do Anexo II do RICARF aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, os presentes autos foram ser redistribuídos, mediante sorteio, no âmbito da turma, nos termos dos §§5º e 8º do art. 49 do Anexo II do RICARF, tendo sido distribuídos a este Conselheiro para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminares.

2.1. Sobrestamento.

Inicialmente, cumpre esclarecer que, em que pese a **Resolução n.º 2202-000.636** (e-fls. 135 e ss) ter determinado a vinculação do presente processo, ao Processo n.º 15536.000072/2008-41, com o sobrestamento até o julgamento definitivo daquele, não mais se julga “Pedidos de Isenção”, bem como “Atos Cancelatórios de Isenção”, motivo pelo qual, ocorreu a perda de objeto da matéria discutida naqueles autos. Como consequência, não há mais que se falar em sobrestamento do julgamento do presente processo ou em “efeito suspensivo à decisão recorrida”, conforme alegado pelo recorrente.

Explica-se.

Os requisitos a serem observados para o gozo da “isenção” de contribuições para a seguridade social, previstas no art. 195, § 7º, da CF/88, foram alterados com a promulgação da Lei n.º 12.101, de 2009, que entre outros pontos, revogou o art. 55, da Lei n.º 8.212/1991.

A referida Lei foi regulamentada pelo Decreto n.º 7.237, de 2010, que alterou os procedimentos relativos aos pedidos de isenção, bem como os atos cancelatórios expedidos pelo ente Fiscalizador, expondo em seus arts. 44 e 45, que os processos administrativos que envolvessem tais questões e que não tivessem sido definitivamente julgados, fossem devolvidos a autoridade competente, para fins de análise do cumprimento das condicionantes para a fruição da referida “isenção”, *in verbis*:

Art.44. Os pedidos de reconhecimento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados à unidade competente daquele órgão para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção, de acordo com a legislação vigente no momento do fato gerador.

Parágrafo único. Verificado o direito à isenção, certificar-se-á o direito à restituição do valor recolhido desde o protocolo do pedido de isenção até a data de publicação da Lei n.º 12.101, de 2009.

Art.45. Os processos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados à unidade competente daquele órgão para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei n.º 12.101, de 2009, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.

Dessa forma, por força do Decreto n.º 7.237, de 20/07/2010, que regulamente a Lei n.º 12.101, de 27 de novembro de 2009, não mais se julga “Pedidos de Isenção”, bem como “Atos Cancelatórios de Isenção”, de modo que os feitos não definitivamente julgados, devem ser encaminhados à Unidade competente para verificação do cumprimento dos requisitos da “isenção”.

Assim, em face da alteração promovida pela Lei 12.101/2009, que revogou o art. 55 da Lei 8.212/1991, e em observância ao Decreto 7.237/2010, que regulamentou referida lei, o Processo 15536.000072/2008-41 foi devolvido à unidade de origem da RFB, para o cumprimento das novas determinações constantes desse decreto.

Em atendimento às determinações oriundas do Decreto Presidencial, o Serviço de Orientação e Análise Tributária – Seort, da DRF/Niterói/RJ, decidiu no sentido de referendar o

entendimento original de que a entidade não cumpria os requisitos legais para usufruto da isenção:

[...] 1. Em atendimento ao disposto no artigo 44 do Decreto n.º 7.237, de 20/07/2010, a Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais encaminha, em retorno, os autos do processo relativo ao reconhecimento do direito A isenção de contribuições sociais previdenciárias formulado pela entidade em epígrafe.

2. Feita verificação do cumprimento dos requisitos de isenção de contribuições sociais previdenciárias de acordo com a legislação vigente no momento do fato gerador, corroboramos as informações constantes do Parecer SEORT/DRFB/Niterói n.º 1749/2008, anexado às fls. 236/245.

3. Diante do acima exposto, fica mantido o Despacho Decisório anexado à fl. 412 pelo não reconhecimento do direito à isenção de contribuições sociais previdenciárias por infringência ao inciso IV do artigo 55 da Lei n.º 8.212/1991 e inciso VI do artigo 206 do Decreto n.º 3.048/1999.

4. Nessa oportunidade, anexamos cópia da Pesquisa de Histórico emitida pelo Conselho Nacional de Assistência Social em 27/10/2010 (fl. 499).

5. Com fulcro no disposto no inciso IV do artigo 3º e no artigo 70, ambos do Anexo II da Portaria MF n.º 256, de 22/06/2009, sugerimos o encaminhamento do presente A Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em seguida, sobreveio o arquivamento, por prazo indeterminado, do Processo n.º 15536.000072/2008-41, conforme se depreende dos seguintes excertos do Despacho de Encaminhamento, constante naqueles autos:

[...] 1. Tendo em vista o entendimento esposado no Despacho n.º 2400-257/2012 emitido pela 4ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em 21/05/2012, conforme documento de fls. 522/523, com fulcro na Lei n.º 12.101/2009, no Decreto n.º 7.237/2010 e na Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.071/2010, no sentido de não caber análise do recurso interposto pelo interessado e tão somente que seja procedida a verificação do cumprimento dos requisitos de isenção na vigência dos fatos geradores pela Receita Federal do Brasil, encaminhamos os autos à SAMF/RJ para arquivamento por prazo indeterminado.

2. Anexamos à fl. 551, cópia do Memo n.º 77/2012/DR/NIT/SEORT encaminhado à Seção de Programação, Avaliação e Controle de Atividade Fiscal (SAPAC).

Posteriormente, tendo em vista que as informações constantes no Processo n.º 15536.000072/2008-41, quanto ao indeferimento do pedido de “isenção”, são necessárias para o julgamento do presente processo, foi determinada a apensação daquele processo ao presente processo, de modo que a motivação para a negativa do reconhecimento da “isenção” é o pano de fundo para a resolução da controvérsia instaurada nos presentes autos.

2.2. Nulidade da decisão recorrida.

Ainda em sede de preliminar, o sujeito passivo sugere a nulidade da decisão recorrida, por ter sido omissa quanto à alegação de deferimento tácito acerca do pedido de isenção.

Entendo que a decisão de piso enfrentou a argumentação tecida pelo recorrente, em sua defesa, deixando consignado, inclusive, a inexistência do deferimento automático do pedido, em caso de mora da Administração Pública, bem como a inexistência da figura do deferimento tácito, eis que, ainda de forma tardia, teria ocorrido o indeferimento expresso do pedido de “isenção”, formulado pelo sujeito passivo. É de se ver:

[...] 17. Não há, portanto, deferimento automático do pedido em caso de mora da Administração Pública, sendo que a própria legislação institui o procedimento a ser adotado, nos casos de retardamento injustificável do processo.

18. Outrossim, também inexistente a figura do deferimento tácito, na medida em que, embora de forma tardia, houve indeferimento expresso do pedido formulado pela autuada.

A decisão, com a qual este Relator concorda, foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

3. Mérito.

Conforme narrado, o crédito constante do presente levantamento abrangendo o período 12/2003 a 12/2004, tem como fato gerador as remunerações pagas aos segurados empregados, conforme folhas de pagamento apresentadas pela empresa, ressaltando que os mesmos foram declarados na Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP, porém como entidade isenta de contribuições previdenciárias, e desta forma, a parcela patronal não foi informada/calculada.

Em seu recurso, o sujeito passivo reitera os termos de sua impugnação, no sentido de que reuniria, cumulativamente, todos os requisitos legalmente exigíveis para a “isenção” das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8212/91, motivo pelo qual, entende que não há obrigação de pagar qualquer valor referente ao presente Auto de infração.

Afirma, ainda, que não obstante inexistir reconhecimento expresso acerca da “isenção”, o INSS a teria reconhecido, tacitamente, em razão das devoluções de recursos que haviam sido retidos como forma de contribuição patronal.

Entende, ainda, que a longa duração do processo administrativo afrontaria o direito fundamental inscrito no inciso LXXVII, do art. 5º, da Constituição Federal.

Também alega que a competência para julgamento do pedido de isenção, das entidades de Assistência Social, teria sido claramente deslocada para o Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (art. 22, III, da Medida Provisória nº 446/2008), o que não teria sido observado na hipótese dos autos.

Pois bem. Inicialmente, conforme bem assentado pela decisão recorrida, não há que se falar em deferimento tácito do pedido de isenção, quando, na verdade, ocorreu o indeferimento do pedido, lastreado no Processo nº 15536.000072/2008-41, tratando-se, de ônus do sujeito passivo, demonstrar o preenchimento dos requisitos para fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/88, sobretudo considerando tratar-se da principal matéria de defesa arguida nos presentes autos.

Também descabe falar em deferimento automático do pedido em caso de mora da Administração Pública ou nulidade do feito, eis que não há qualquer previsão legal neste sentido. Da mesma forma, o descumprimento do disposto no artigo 24 da Lei nº 11.457 de 2007, que delimita em 360 dias o prazo para que a autoridade administrativa profira decisão sobre petições, defesas e recursos do contribuinte, não acarreta a decadência ou prescrição do crédito tributário constituído em auto de infração. Também não impõe à Administração Pública a perda de seu poder-dever de julgar processos administrativos no caso de escoado o prazo impróprio trazido no referido dispositivo e nem mesmo caracteriza nulidade do lançamento a extrapolação do prazo de 360 dias disposto no artigo 24 da Lei 11.457, de 2007, pois não foi estabelecida nenhuma sanção administrativa específica em caso de seu descumprimento.

No que tange à alegação de incompetência da SRFB, conforme assentado pela decisão recorrida, o recorrente confunde os artigos da MP 446/2008, eis que o artigo 22, II, citado na peça defensiva, diz respeito à alteração de competência para a certificação das entidades, ou seja, para a concessão do Certificado de Entidade de Assistência Social — CEBAS, e não para a apreciação de pedido de isenção.

Já no tocante à alegação central de seu recurso, no sentido de que reuniria, cumulativamente, todos os requisitos legalmente exigíveis para a “isenção” das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8212/91, a fim de solucionar a controvérsia posta, passo a discorrer sobre a legislação aplicável ao período de apuração em epígrafe, levando em consideração as decisões emanadas pelo Supremo Tribunal Federal (STF), concernentes à matéria dos autos.

Ao que se passa a analisar.

Pois bem. Inicialmente, cumpre destacar que as entidades beneficentes de assistência social são pessoas jurídicas de direito privado constituídas sob a forma de associações, e para tanto não têm por finalidade a busca pela vantagem econômica para seus fundadores, dirigentes e associados, na medida em que desenvolvem atividades econômicas em prol de terceiros objetivando promover sua integração à vida comunitária.

A propósito, os artigos 194 e 195 da Constituição Federal tratam do conceito de seguridade social, da forma de seu financiamento e da respectiva imunidade tributária, da seguinte forma:

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

[...]

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:

[...]

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

Conforme assentado pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do **RE 566.622/RS** e das **ADI's 2028/DF, 2036/DF, 2228/DF e 2621/DF**, não há que se falar em direito adquirido a determinado tratamento tributário (ver, nesse sentido, os RMS 27.369 ED, Pleno, Rel^a. Min^a. Cármen Lúcia, DJe de 28/11/14; RMS 27.382 ED, 1ª Turma, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe de 7/11/13; RMS 27.977, 1ª Turma, Rel. Min. Ricardo Lewandowski,

DJe de 26/5/11; AI 830.147, 2ª Turma, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe de 6/4/11; e RMS 26.932, 2ª Turma, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJe de 5/2/10).

Nesse sentido, não há que se falar em violação ao direito adquirido, sob o fundamento de que a imunidade teria passado a incorporar ao patrimônio jurídico da instituição, no momento em que o artigo 55, § 1º, da Lei n.º 8.212/91 teria resguardado, expressamente, o benefício da isenção da contribuição previdenciária concedido na vigência da Lei n.º 3.577/59.

Cabe pontuar que o artigo 55, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, não convalidou a isenção mantida pelo Decreto-Lei n.º 1.572, de 1977, mas introduziu novos critérios para que as entidades beneficentes continuassem a usufruir a isenção fiscal.

Ademais, não é possível falar em direito adquirido a regime jurídico-fiscal, de modo que a imunidade da contribuição previdenciária assegurada às entidades de assistência social, prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, tem sua manutenção condicionada ao atendimento das condições impostas pela legislação superveniente, no caso a Lei n.º 8.212/91.

Em outras palavras, as entidades beneficentes de assistência social, não são, portanto, imunes ao pagamento da contribuição para a seguridade social referente à quota patronal de previdência social se não atenderem aos requisitos previstos na legislação vigente.

Não há, pois, direito adquirido relativo à imunidade tributária, de modo que é necessário o reconhecimento da observância dos requisitos legais impostos pela legislação aplicável na data do fato gerador, o que não afasta a obrigação de a entidade se adequar às novas condições impostas para a fruição da imunidade.

Mesmo as entidades que estavam resguardadas, por força do direito adquirido, da exigência de requerer à Administração Tributária o reconhecimento da isenção das contribuições sociais, para manter essa condição deveriam comprovar o atendimento aos requisitos legais para fruição do benefício, previstos na legislação de regência.

Dessa forma, as entidades que tinham direito adquirido à isenção das contribuições previdenciárias, nos ditames do Decreto-Lei n.º 1.572, 1 de setembro de 1977, devem observar as disposições do artigo 55 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, para continuarem a usufruir do reconhecimento da imunidade tributária.

Sobre a possibilidade de aplicação retroativa da Lei n.º 12.101/2009, nos termos do art. 144, do CTN, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, não sendo possível afirmar que o fundamento legal utilizado para o lançamento em debate teria deixado de existir no ordenamento jurídico, impactando o presente crédito tributário.

Assim, são inaplicáveis as disposições contidas na Lei n.º 12.101/2009, ao caso dos autos, eis que o lançamento se reporta aos fatos geradores relacionados a período anterior à modificação introduzida pela lei nova.

Ademais, entendo serem inaplicáveis as disposições do art. 106, do CTN, pois não é possível afirmar que a Lei n.º 12.101/2009 seja meramente interpretativa (art. 106, I, do CTN) ou mesmo que trate de infração à legislação tributária (art. 106, II, do CTN), eis que dispõe tão somente da certificação das entidades para que as mesmas possam fruir da imunidade, não tratando especificamente da obrigação de recolher tributos.

Sobre a lei competente para disciplinar os requisitos ao gozo da imunidade determinada pelo texto constitucional, é necessário esclarecer o que segue.

Pois bem. No julgamento do **Recurso Extraordinário 566.622/RS**, o Supremo Tribunal Federal assentou que aspectos meramente 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 (Plenário do STF em 18/12/2019).

Em outras palavras, ficou consignado que os aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo das entidades beneficentes de assistência social, passíveis de definição em lei ordinária, e a definição do modo de atuação das entidades contempladas no preceito, a exigir lei complementar. De acordo com a Suprema Corte, a lei ordinária não pode, a pretexto de interferir com o funcionamento e estrutura das entidades beneficentes, impor uma limitação material ao gozo da imunidade.

Assim, foi assentada 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 fixada a tese, no sentido de que “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” (Tema 32 da Repercussão Geral).

Percebe-se, pois, que o Supremo Tribunal Federal manteve incólume o artigo 55, II, da Lei 8.212/1991, tendo em vista se tratar de mero procedimento a ser observado pelas entidades (Plenário do STF em 02/03/2017). Em outras palavras, o STF decidiu pela constitucionalidade do inciso II do artigo 55 da Lei 8.212/1991, que estabelece a obrigatoriedade de Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CEBAS), eis que, tratando-se de norma meramente procedimental, pode ser objeto de lei ordinária. Contudo, os requisitos para a concessão do CEBAS, por dizerem respeito aos aspectos materiais afetos às imunidades, devem estar previstos em Lei Complementar. Ou seja, o Supremo Tribunal Federal não declarou a inconstitucionalidade da exigência do CEBAS, mas dos requisitos para sua exigência e que, por isso, devem estar previstos, necessariamente em Lei Complementar, sendo que, atualmente, a previsão fica por conta do art. 14, do Código Tributário Nacional.

No julgamento das **ADIs 2028 e 2036**, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º (“gratuitamente e em caráter exclusivo”), bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998.

Tais dispositivos “isentaram” das contribuições para a seguridade social apenas as entidades voltadas exclusivamente à assistência social beneficente (a) de pessoas carentes e (b) desde que prestada de modo gratuito; ou, no caso de serviços de saúde, (c) desde que garantida a oferta de 60% dos atendimentos ao Sistema Único de Saúde. Alternativamente, concediam às entidades sem fins lucrativos de saúde e de educação que não satisfizessem as condições anteriores, a possibilidade de desfrutar de “isenção parcial” das contribuições sociais, na proporção do valor das vagas ou atendimentos oferecidos gratuitamente a pessoas carentes.

É necessário compreender que o efeito da declaração de inconstitucionalidade, no âmbito das ADIs 2028 e 2036, pelo Supremo Tribunal Federal, dos artigos 1º, 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1997, na parte em que alterou a redação do inciso III do artigo 55 da Lei 8.212/1991 (“gratuitamente e em caráter exclusivo”), foi a restauração da redação original do art. 55, da Lei nº 8.212/91.

Prosseguindo no raciocínio, tem-se que, no julgamento das **ADIs 2228 e 2621**, por sua vez, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos arts. 2º, IV; 3º, VI, §§ 1º e 4º, § único, todos do Decreto 2.536/98, assim como dos arts. 1º, IV; 2º, IV e §§ 1º e 3º; 7º, § 4º, do Decreto 752/93 (Plenário do STF em 02/03/2017).

Também naquela oportunidade, ficou assentado o entendimento segundo o qual aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo continuam passíveis de definição em lei ordinária. A lei complementar, por sua vez, é forma somente 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 observadas por elas.

No caso dos autos, o lançamento foi perfectibilizado com a ciência do contribuinte em 29/12/2008, na vigência da **Medida Provisória nº 446, de 7 de novembro de 2008 que, posteriormente, foi rejeitada.**

Conforme visto, os requisitos a serem observados para o gozo da “isenção” de contribuições para a seguridade social, previstas no art. 195, § 7º, da CF/88, foram alterados com a promulgação da Lei nº 12.101, de 2009, que entre outros pontos, revogou o art. 55, da Lei nº 8.212/1991.

A referida Lei foi regulamentada pelo Decreto nº 7.237, de 2010, que alterou os procedimentos relativos aos pedidos de isenção, bem como os atos cancelatórios expedidos pelo ente Fiscalizador, expondo em seus arts. 44 e 45, que os processos administrativos que envolvessem tais questões e que não tivessem sido definitivamente julgados, fossem devolvidos a autoridade competente, para fins de análise do cumprimento das condicionantes para a fruição da referida “isenção”.

Dessa forma, por força do Decreto nº 7.237, de 20/07/2010, que regulamente a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, não mais se julga “Pedidos de Isenção”, bem como “Atos Cancelatórios de Isenção”, de modo que os feitos não definitivamente julgados, devem ser encaminhados à Unidade competente para verificação do cumprimento dos requisitos da “isenção”.

Assim, em face da alteração promovida pela Lei 12.101/2009, que revogou o art. 55 da Lei 8.212/1991, e em observância ao Decreto 7.237/2010, que regulamentou referida lei, o Processo 15536.000072/2008-41 foi devolvido à unidade de origem da RFB, para o cumprimento das novas determinações constantes desse decreto.

Em atendimento às determinações oriundas do Decreto Presidencial, o Serviço de Orientação e Análise Tributária – Seort, da DRF/Niterói/RJ, decidiu no sentido de referendar o entendimento original, do Parecer SEORT/DRFB/Niterói nº 1749/2008, anexado às fls. 236/245 do Processo 15536.000072/2008-41, que concluiu no sentido de que a entidade não cumpria os requisitos legais para usufruto da isenção.

Em seguida, sobreveio o arquivamento, por prazo indeterminado, do Processo nº 15536.000072/2008-41, conforme se depreende dos seguintes excertos do Despacho de Encaminhamento, constante naqueles autos:

[...] 1. Tendo em vista o entendimento esposado no Despacho nº 2400-257/2012 emitido pela 4ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em 21/05/2012, conforme documento de fls. 522/523, com fulcro na Lei nº 12.101/2009, no Decreto nº 7.237/2010 e na Instrução Normativa RFB nº 971/2009, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.071/2010, no sentido de não caber análise do

recurso interposto pelo interessado e tão somente que seja procedida a verificação do cumprimento dos requisitos de isenção na vigência dos fatos geradores pela Receita Federal do Brasil, encaminhamos os autos à SAMF/RJ para arquivamento por prazo indeterminado.

2. Anexamos à fl. 551, cópia do Memo n.º 77/2012/DR/NIT/SEORT encaminhado à Seção de Programação, Avaliação e Controle de Atividade Fiscal (SAPAC).

Posteriormente, tendo em vista que as informações constantes no Processo n.º 15536.000072/2008-41, quanto ao indeferimento do pedido de “isenção”, são necessárias para o julgamento do presente processo, foi determinada a apensação daquele processo ao presente processo, de modo que a motivação para a negativa do reconhecimento da “isenção” é o pano de fundo para a resolução da controvérsia instaurada nos presentes autos.

Dessa forma, necessário se faz a análise dos fatos ocorridos a partir das informações colhidas no presente processo, para que se verifique a regularidade do lançamento, da forma como procedido.

A esse respeito, cumpre transcrever os seguintes excertos do Parecer SEORT/DRFB/Niterói n.º 1749/2008 e que bem elucidam a motivação para o indeferimento do pedido de “isenção” formulado pelo sujeito passivo:

[...] Analisando os registros contábeis da ANDEF, verifica-se claramente o descumprimento do inciso IV do artigo 55 da Lei 8212/1991. Encontram-se registrados nos Livros Diário diversos lançamentos que configuram o pagamento de despesas particulares e retiradas do diretor de esportes, Sr. Joao Batista Carvalho e Silva, da presidente da empresa, Sra. Tania Regina Pereira Rodrigues e do diretor José Alaor Boschetti no período analisado.

Lei 8212/91 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:

(...)

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

Relacionamos, por amostragem, alguns destes lançamentos e transcrevemos abaixo para demonstração:

— Apenas com a análise dos históricos dos lançamentos percebemos que a empresa remunera seus diretores. Os lançamentos fazem referência às pessoas contempladas com a benesse da empresa, conforme demonstrado acima;

2 — Os valores dos lançamentos contábeis da conta "**ALUGUEIS DE BENS IMÓVEIS (2044)**", que passou a ser utilizada a partir da competência 10/2005 são bastante significativos e registram as despesas de aluguéis referentes a dois terrenos de aproximadamente 500 m² cada, situados ao lado das instalações da ANDEF, pertencentes ao Sr. João Batista, diretor de esportes da empresa. Estes lançamentos configuram **benefícios a qualquer título** ao diretor de esportes, Sr. Joao Batista Carvalho e Silva. Não solicitamos tuna perícia imobiliária para avaliação dos terrenos alugados pelo Sr. Joao Batista A ANDEF, pois julgamos desnecessária e custosa, mas mesmo um leigo no assunto percebe que pela localização e dimensão dos imóveis, o aluguel destes terrenos não mereceriam uma avaliação de 20% do valor registrado no contrato de R\$4.000,00 mensais. Desta forma, entendemos que **em tese** trata-se de um benefício ao diretor João Batista infringindo o inciso IV do artigo 55 da Lei 8212/91;

3 — Os lançamentos em negrito nos exercícios de 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004 são referentes aos pagamentos das contribuições para o INSS — Instituto Nacional do Seguro Social da presidente da empresa, Sra. Tânia Regina Pereira Rodrigues, inscrição n.º 1.700.406.6809

4 — Relacionamos abaixo os livros DIÁRIO analisados e seus respectivos registros:

OBS. As cópias das folhas de abertura e de encerramento dos Livros Diário analisados encontram-se às fls. 247 a 286 do processo.

A empresa não apresentou as cópias dos recibos contábeis solicitados nos TIAD (Termo de Intimação para Apresentação de Documentos) de 13/08/2008, 22/08/2008 e 29/08/2008 que demonstram e comprovam as irregularidades cometidas;

No SISTEMA DATAPREV CNIS — Cadastro Nacional de Informações Fiscais da Previdência Social, sistema que armazena todos os recolhimentos efetuados pelos contribuintes à previdência social, retiramos relatórios (fls. 287 a 293) referentes à inscrição da segurada, Sra. Tânia Regina Pereira Rodrigues, e constatamos que os valores e as datas de pagamentos constantes nos lançamentos contábeis são coincidentes com os valores e as datas de pagamentos registrados naquele sistema, comprovando remuneração à presidente da empresa;

Nos exercícios de 2004 e 2005 constam registrados nas contas, "EMPRÉSTIMO PF JOSE ALAOR BOSCHETTI— (2.1.3.01.0171) e DONATIVOS, DOAÇÕES E CONTRIBUIÇÕES —(2177)" diversos pagamentos ao **Sr. José Alaor Boschetti, diretor no período de 06/06/2002 a 08/09/2005**, lançados como "Recibo de Doação" e "Recibo de Empréstimo", conforme cópias As fls. 294 a 304 do processo, comprovando que a empresa remunera seus diretores;

A conta "Empréstimos PF JOÃO BATISTA", classificada no passivo da empresa nos exercícios de 2002, 2003 e 2004 com o código 2.1.3.01.0162 e em 2005, 2006 e 2007 com o código 4193 é uma espécie de contacorrente do Sr. **Jolio Batista Carvalho e Silva, Diretor de Esportes até 02/10/2007**. Constam registrados nesta conta diversos pagamentos de despesas particulares da **presidente da ANDEF, Sra. Tânia Rezina Pereira Rodrigues**, do próprio Sr. Joao Batista, e de alguns de seus familiares. Os recibos dos registros contábeis referentes a estes pagamentos foram solicitados por TIAD em 13/08/2008, reiterados em 22/08/2008 e em 29/08/2008 e não foram apresentadas pela empresa;

Os demais pagamentos referentes às despesas particulares da **presidente Tânia Regina** que também constam lançadas na conta "2.1.3.01.0162" e "4193", estão transcritas com históricos dos lançamentos nos Livros Diários da empresa de maneira que não pairam dúvidas que pertencem à própria. Cópias destes documentos que comprovam os pagamentos também foram solicitadas através de TIAD — Termo de Intimação para Apresentação de Documentos em 13/08/2008, reiterados em 22/08/2008 e em 29/08/2008 e não foram apresentadas pela empresa.

Da análise do processo administrativo relativo ao pedido de reconhecimento de isenção, constata-se que a entidade solicitou o pedido de isenção, o qual foi indeferido em razão do descumprimento do inciso IV do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991 e inciso VI do artigo 206 do Decreto nº 3.048/1999, tendo em vista que encontrar-se-iam registrados nos Livros Diário, diversos lançamentos que configurariam o pagamento de despesas particulares e retiradas do diretor de esportes, Sr. Joao Batista Carvalho e Silva, da presidente da empresa, Sra. Tania Regina Pereira Rodrigues e do diretor José Alaor Boschetti.

Tem-se, pois, que o ônus de comprovar o preenchimento dos requisitos para a fruição da imunidade tributária insculpida no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, é do próprio recorrente, cabendo afastar a acusação imputada com fundamento no **inciso IV do artigo 55, da Lei nº 8.212, de 1991, cuja constitucionalidade não fora afastada pelo Supremo Tribunal Federal (STF)**. A propósito, o **inciso IV, do artigo 55, da Lei nº 8.212, de 1991 possui evidente correlação com os incisos I, do artigo 14, do Código Tributário Nacional**, conforme se depreende abaixo:

CTN – Art. 14	Lei nº 8.212/91 - Art. 55
---------------	---------------------------

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;	IV- não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;
---	--

Cabe destacar que, no caso dos autos, o direito à imunidade de que trata o parágrafo 7º do art. 195, da CF/88, foi a tese de defesa levantada pelo sujeito passivo, o que atrai para si, o ônus de comprovar o alegado.

Competiria a entidade demonstrar que os valores contabilizados não constituíram remuneração, capaz de cancelar a conclusão fiscal de descumprimento de requisito legal de remuneração (mesmo que indireta aos dirigentes). Contudo, nem no processo ora sob julgamento, nem tampouco no que apreciou o pedido de isenção, apresentou o recorrente elementos para comprovar suas alegações de que os valores destinados aos diretores constituíram pagamentos de empréstimos por eles concedidos à entidade. Note-se que não se trata de apenas um eventual pagamento, mas diversas despesas pagas pela entidade em benefício dos dirigentes.

Tem-se, portanto, que as alegações do sujeito passivo ficaram apenas no campo da suposição, não tendo instruído os autos com elementos de convicção suficientes à comprovação do preenchimento dos requisitos para a fruição da imunidade, nos termos em que decidido pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

Assim, no caso dos autos, em relação ao descumprimento do inciso IV, do artigo 55, da Lei nº 8.212, de 1991, os argumentos trazidos pelo sujeito passivo, bem como as provas acostadas, não têm o condão de infirmar o lançamento, motivo pelo qual, endosso os fundamentos adotados no Parecer SEORT/DRFB/NITERÓI nº 1749/2008.

Em que pese a insatisfação do recorrente, tenho posicionamento coincidente com o adotado pela decisão recorrida, eis que o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus de demonstrar o preenchimento da totalidade dos requisitos para a fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/88.

Cabia ao contribuinte a apresentação de prova de suas alegações, não sendo possível entender pela imunidade tributária, ao caso dos autos, por presunção. Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, não deve ser dado provimento recurso ora em análise. Ocorre que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente.

Em outras palavras, cabe consignar que compete ao sujeito passivo o ônus de prova, no caso do preenchimento dos requisitos para a fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/88. No caso dos autos, não cabe ao Fisco, obter provas do preenchimento dos referidos requisitos, já que se trata de tese levantada pela defesa, mas sim, ao recorrente, apresentar os documentos comprobatórios que dão suporte a suas alegações.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

Dessa forma, entendo que o sujeito passivo não comprovou ter cumprido o requisito previsto no **inciso IV, do artigo 55, da Lei n.º 8.212/91**, motivo pelo qual não é possível afirmar que a entidade preencheu todos os requisitos para o gozo da imunidade, previstos em dispositivos cuja constitucionalidade fora reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

Para além do exposto, registro que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto n.º 70.235/72. A propósito, constato que a motivação fiscal está clara, sobretudo considerando o que está disposto no Relatório Fiscal, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Diante de tais considerações, em que pese o esforço do contribuinte em relação ao mérito, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de macular a exigência fiscal em comento, tendo a autoridade lançadora e, bem assim, o julgador recorrido, agido da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, não se cogitando na improcedência do lançamento na forma requerida pelo recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite