



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

Processo n° 15563.000407/2010-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.596 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente NUCLEO DE SAUDE E AÇÃO SOCIAL - SALUTE SOCIALE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

IMUNIDADE. REQUISITOS. ART. 55 DA LEI 8.212/91. REVOGAÇÃO. LEI N. 12.101/2009. PROCESSO ADMINISTRATIVO DE EXCLUSÃO. APLICAÇÃO RETROATIVA. RETROATIVIDADE BENÉFICA. ART. 106, II. B.

Uma vez constatado que o ato administrativo que nega o gozo da imunidade pelo contribuinte em processo administrativo que fora lavrado e encerrado sob a égide de lei nova, que deixe de tratar determinado fato como contrário à qualquer exigência de ação ou omissão, in casu, obtenção de Decreto de Utilidade Pública Estadual ou Municipal, e ausente a alegação e prova de fraude, deve-se aplicar retroatividade do novo diploma benéfico, nos termos do art. 106, II, b combinado com o art. 112, I, ambos do CTN.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a retroatividade da Lei 12.101/2009, com base

na regra do art. 106 II, b, do CTN, combinado com o artigo 112, I do CTN. Vencidos o relator Carlos Alberto Mees Stringari e Elfás Cavalcante Lustosa Aragão Elvas. Votaram pelas conclusões os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Daniele Souto Rodrigues. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Marcelo Magalhães Peixoto

Relator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfás Cavalcante Lustosa Aragão Elvas e Daniele Souto Rodrigues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I, Acórdão 12-55.078 da 10ª Turma, que julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo transcrita.

COTA PATRONAL. ISENÇÃO. REQUERIMENTO.

A isenção das contribuições sociais prevista no art. 55 da Lei nº 8.212/91 pressupõe ato administrativo declaratório do direito à isenção, que se processa mediante requerimento administrativo.

Não dispondo a entidade do ato declaratório de isenção fornecido pelo Instituto Nacional do Seguro Social, hodiernamente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, tem-se por válido o lançamento fiscal.

RUBRICAS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Integram a remuneração, para fins de incidência das contribuições previdenciárias, as rubricas não expressamente desvinculadas do salário-de-contribuição, pelo art. 28, § 9º, da Lei 8.212/1991.

O lançamento e a impugnação foram assim relatadas no julgamento de primeira instância:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (AI DEBCAD 37.280.943-0, consolidado em 07/11/2010), no valor de R\$ 26.187.190,36; acrescidos de juros e multa de mora, contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 136/143), refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à parte da empresa e, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, no período de 01/2007 a 13/2007.

2. Segundo o relatório fiscal, constituem fatos geradores das contribuições lançadas, as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais apurados nas GFIP e em folhas de pagamento, entretanto as contribuições patronais foram apuradas tendo em vista a empresa ter se auto-enquadrado equivocadamente como entidade isenta, utilizando-se na GFIP o código FPAS 639, apesar de ter seu pedido de

isenção de contribuições sociais indeferido, conforme cópia do Ofício 0334/2007 – DRF/NIU/SECAT, de 30/11/2007.

2.1. Em observância ao art. 106, II, “c”, do CTN, foi feita a **comparação de multas** e verificou-se que a multa mais benéfica para o contribuinte é com base na legislação vigente na época do fato gerador, cumulada com a multa por descumprimento da obrigação acessória contida no art 32, inciso IV e §§ 3º e 5º, da Lei nº 8.212/91 (Código de Fundamentação Legal - CFL- 68), o que gerou a lavratura do auto de infração DEBCAD 37.280.937-5.

DA IMPUGNAÇÃO

3. Inconformada com o lançamento, a interessada manifestou-se às fls.

1.132/1.450, alegando em síntese que:

3.1. a tempestividade da impugnação protocolada em 26/07/2011, em face da suspensão dos prazos processuais até 31/07/2011, determinada pelo art. 2º, da Portaria do Ministro da Fazenda nº 23/2011;

3.2. que da interpretação conjunta dos artigos 195, § 7º e 146, II, resulta que a CF/88 estabeleceu que as entidades beneficentes de assistência social que preencham os requisitos estabelecidos em lei complementar, no caso o CTN, são imunes às contribuições sociais para a previdência social, sendo irrelevante, para o exame dessa questão o art. 55, da Lei 8.212/1991, por estabelecer mera hipótese de isenção;

3.3. que a imunidade do art. 195 da CF/88 é garantida às entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos do CTN;

3.4. que o contribuinte qualifica-se como entidade beneficente de assistência social (possui CEBAS para o período de 01/12/2006 a 30/11/2009) e preenche os requisitos do art. 14, do CTN, sendo indubitável que faz jus à imunidade do art. 195, § 7º, da CF/88, impondo-se o cancelamento da autuação;

3.5. que o art. 195, § 7º, da CF/88 não é regulado pelo art. 55, da Lei 8.212/1991, sendo que o autuado faz jus à imunidade do art. 195, § 7º, da CF/88, benefício que coexiste com a isenção do art. 55, da Lei 8.212/1991;

3.6. que qualquer exigência fiscal depende da suspensão do benefício da imunidade/isenção, procedimento disciplinado no art. 32, da Lei 9.430/1996, pelo que inexistente ato declaratório suspensivo do benefício, é de se decretar a nulidade da autuação;

3.7. que o processo administrativo de reconhecimento de isenção (35331.000241/2007-76 – anexo 3) terminou de forma irregular;

3.8. que a decisão de indeferimento do pedido de reconhecimento de isenção (fls. 158 do processo nº 35331.000241/2007-76) expressamente facultou ao contribuinte a interposição de recurso para o Conselho de Contribuintes;

3.9. que o contribuinte apresentou petição e documentos com a finalidade de atender o ofício de folha 155, cujo não atendimento motivou o indeferimento do seu pedido de reconhecimento de isenção, sendo que tal petição deveria ter sido recebida como recurso voluntário e encaminhado o processo para o Conselho de Contribuintes, para reapreciação da matéria;

3.10. que de forma absolutamente irregular, a petição de folha 160 foi simplesmente reapreciada (vide folha 233) e, apesar de mantido o indeferimento do pleito inicial, foi negado o direito do contribuinte à nova manifestação, notadamente a interposição de recurso à superior instância julgadora;

3.11. que houve claro cerceamento de defesa, baseado em exacerbado formalismo e em negativa ao princípio do duplo grau de cognição, pelo que o processo 35331.000241/2007-76 é nulo a partir da petição de folha 160, que deve ser recebida como recurso para o Conselho de Contribuintes;

3.12. em havendo recurso pendente de julgamento, deve ser reconhecido que o pedido de reconhecimento de isenção não foi indeferido em definitivo, não havendo que se falar em descumprimento do art. 55, § 1º, da Lei 8.212/1991;

3.13. que ainda que se entenda que o contribuinte não faz jus à imunidade alegada, ainda assim a autuação é improcedente, já que o art. 55, da Lei 8.212/1991 foi revogado pela Lei 12.101/2009, que, consoante art. 29, não mais condiciona a fruição do benefício ao prévio reconhecimento pelo INSS ou qualquer outra autoridade administrativa;

3.14. que tendo a autuação sido formalizada posteriormente ao advento da Lei 12.101/2009, não poderia a autoridade lançadora ter desconsiderado o disposto no seu art.

29, haja vista o disposto no art. 106, II, “b”, do CTN;

3.15. que por imposição do art. 106, II, “b”, do CTN, o prévio reconhecimento da isenção, pelo INSS, não pode ser considerada condição válida para que o contribuinte usufrua a isenção de que tratava o art. 55, da Lei 8.212/1991, ainda que para fatos geradores relativos ao ano-calendário 2007;

3.16. que sendo o reconhecimento da isenção pelo INSS o fundamento da autuação, e não sendo tal ação mais exigível, deve ser cancelada a autuação;

3.17. que se firmou jurisprudência no sentido de não estarem sujeitas à contribuição as verbas indenizatórias e as que correspondem a benefício previdenciário ou da seguridade social, pelo que devem ser excluídas da tributação os valores pagos a título de terço constitucional de férias, auxílio-creche, auxílio-doença, auxílio-acidente, salário-maternidade e o aviso prévio indenizado.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega/questiona, em síntese:

- Omissão sobre a alegação de nulidade do lançamento por ausência do procedimento de suspensão de imunidade/isenção do art. 32 da Lei 9.430/96;
- O acórdão reconheceu que o art. 195, § 7º, da CF/88 trata de imunidade, que só pode ser regulamentada por lei complementar, mas decidiu apenas sob o prisma da isenção do art. 55 da Lei 8.212/91;
- Esclarecimento necessário: não se alega inconstitucionalidade do art. 55 da Lei 8.212/91. Coexistência da isenção com a imunidade;
- Imunidade configurada: CEBAS e cumprimento dos requisitos do art. 14 do CTN;
- Nulidade do Processo Administrativo de Reconhecimento de Isenção;
- Desnecessidade de prévio reconhecimento da isenção pelo INSS. Art. 29 da Lei 12.101/2009;
- Não incidência sobre verbas indenizatórias ou que não se agregam à aposentadoria.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

ISENÇÃO / IMUNIDADE

Quanto às alegações acerca de seu direito à imunidade entendo que não assiste razão à recorrente.

A Constituição Federal de 1988, estabeleceu no seu art. 195, § 7º, imunidade, embora o texto constitucional faça referência a isenção, quanto a contribuições previdenciárias apenas e tão somente para entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei isto é, **é uma imunidade condicionada a certos requisitos estabelecidos na lei.**

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. (grifei)

Antes da promulgação da Lei n.º 8212/91 foi ajuizado o Mandado de Injunção nº 232-1 – RJ (Rel. o Min. Moreira Alves), pois desde a promulgação da Constituição, o dispositivo constitucional imunizante, reconhecido como de eficácia limitada, carecia de regulamentação.

Apreciando especificamente a imunidade de contribuições previdenciárias aqui tratada no referido Mandado de Injunção, decidiu o Supremo Tribunal Federal que:

- imunidade;
- a) a norma constitucional carecia de regulamentação para permitir o gozo da
- b) que os arts. 9º e 14 do CTN não serviam para a regulamentação exigida; e
- c) que a regulamentação podia ser feita por meio de lei ordinária.

A regulamentação da imunidade veio através da Lei n.º 8.212/91.

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

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

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

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 2.028-5)

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).

§ 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).

À época dos fatos geradores era a Lei 8.212/91 que disciplinava acerca da isenção e, segundo o CTN, é essa a legislação que deve ser aplicada.

Art. 144. 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.

O artigo 14 do CTN não se aplica visto que, segundo o próprio texto, regulamenta a imunidade relativa a impostos e não se aplica às contribuições.

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV - cobrar imposto sobre:

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

d) papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

§ 2º O disposto na alínea a do inciso IV aplica-se, exclusivamente, aos serviços próprios das pessoas jurídicas de direito público a que se refere este artigo, e inerentes aos seus objetivos.

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;(Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

contribuições.

Art.32.A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, §1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional,a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no §2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I -a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II -a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

§ 11. Somente se inicia o procedimento que visa à suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos após trânsito em julgado de decisão do Tribunal Superior Eleitoral que julgar irregulares ou não prestadas, nos termos da Lei, as devidas contas à Justiça Eleitoral. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Constituição Federal

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

No presente processo fica claro que houve um pedido de isenção (processo 35331.000241/2007-76) e que o pedido foi indeferido.

A recorrente busca, neste processo, rediscutir questões daquele processo.

Tal procedimento não é cabível.

AS CHAMADAS VERBAS INDENIZATÓRIAS (Terço Constitucional de Férias, Auxílio-Creche, Auxílio-Doença e Auxílio-Acidente, Salário Maternidade e Aviso Prévio Indenizado)

A recorrente entende improcedente o lançamento incidente sobre o que chamou de verbas indenizatórias

O acórdão impugnado destaca que as bases de cálculo utilizadas pela fiscalização foram as mesmas que foram reconhecidas pela própria empresa como sendo integrantes do salário-de-contribuição nas GFIPs e nos resumos de folhas de pagamento apresentados e que tal alegação foi trazida à baila em razão de discussão jurisprudencial recente sobre determinadas rubricas, sem, no entanto, trazer qualquer decisão judicial que vincule a empresa interessada.

24. Pleiteia ainda a improcedência do lançamento, com base na alegação de que houve a cobrança de contribuições previdenciárias e para terceiros sobre rubricas tidas como indenizatórias (terço constitucional de férias, 15 primeiros dias de afastamento por motivo de saúde ou acidente, auxílio-creche, adicional noturno, salário-maternidade, entre outros). Entretanto, as bases de cálculo utilizadas pela fiscalização foram as mesmas que foram reconhecidas pela própria empresa como sendo integrantes do salário-de-contribuição nas GFIPs e nos resumos de folhas de pagamento apresentados. Veja-se que tal alegação foi trazida à baila em razão de discussão jurisprudencial recente sobre determinadas rubricas, sem, no entanto, trazer qualquer decisão judicial que vincule a empresa

interessada. Assim, sem a demonstração de que houve a cobrança sobre rubricas expressamente previstas em lei como não integrantes do salário-de-contribuição, nada há que se reparar no lançamento.

A recorrente, no recurso, afirma que é certo que foram tributados valores declarados em GFIP pagos aos empregados a título de terço constitucional de férias, férias, auxílio creche, auxílio doença e acidente, salário maternidade e aviso prévio indenizado.

62. Recaindo a autuação sobre todas as verbas informadas em GFIP, é certo que foram tributados valores pagos aos empregados a título de terço constitucional de férias, férias, auxílio creche, auxílio doença e acidente, salário maternidade e aviso prévio indenizado, que pelas razões abaixo expostas não estão sujeitas à incidência de contribuição social para a seguridade social.

Inicialmente observo que a comprovação de que tais verbas foram consideradas, quando da elaboração das folhas de pagamento e GFIP, como sujeitas à tributação, não está presente.

Como segundo ponto, registro que, pela vinculação estabelecida pela GFIP entre as bases, tanto da tributação quanto da determinação do valor dos benefícios, para se considerar indevidos os valores, caso se confirmasse a inclusão de tais verbas nas GFIP, estas deveriam ser retificadas com a exclusão de tais valores. Também não consta retificação de GFIP.

Entendo totalmente incompatível e contrário aos princípios do sistema previdenciário, declarar valores como base de cálculo dos benefícios e querer afastá-los da tributação.

Tanto pela falta de provas quanto pelo fato de as bases de cálculo lançada serem as declaradas pelo contribuinte para a definição dos valores dos benefícios, entendo que não cabe razão à recorrente.

MULTA DE MORA

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que

poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

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.

CONCLUSÃO

À vista do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari

Voto Vencedor

Não obstante a clareza e as razões expostas pelo Ilmo. Conselheiro relator, ei de apresentar minhas razões que, *data venia*, acredito serem mais adequadas ao julgamento do caso concreto.

Segundo o relatório fiscal, fls. 136/143, constituem fatos geradores das contribuições lançadas, as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, apurados nas GFIP e em folhas de pagamentos.

As contribuições patronais foram apuradas tendo em vista a empresa ter se auto-enquadrado como entidade isenta, nos termos do art. 195, parágrafo 7º da Constituição Federal, utilizando-se na GFIP o Código FPAS 639, sem, no entanto, preencher os requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores.

Dois foram os levantamentos elaborados pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil: a) 'DG' – Salário de Contribuição pago a Segurados Empregados Declarados em GFIP, no código FPAS 639, nas competências 01/2007 a 13/2007 e; b) 'FP' Salário de Contribuição pago a Segurados Empregados não Declarados em GFIP, nas competências 01/2007 a 13/2007.

A Recorrente sustenta que a autuação é indevida tendo em vista que é imune ao pagamento da contribuição previdenciária, nos termos do art. 195, parágrafo 7º da CF, *in verbis*:

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. (sem destaques no original)

Da leitura do artigo, verifica-se que as “entidades beneficentes de assistência social” precisam atender às exigências estabelecidas em lei para serem imunes à contribuição previdenciária.

Nesse diapasão, assim disciplinava a norma infralegal (art. 55 da Lei n. 8.212/91), vigente à época do fato gerador, *in verbis*:

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

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

II - seja portadora do 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, 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 2.028-5)

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).

É possível constatar, da leitura dos dispositivos supra, que a benesse fiscal presentemente discutida cuida, em verdade, de imunidade tributária condicionada ao cumprimento dos requisitos estabelecidos no então art. 55, da Lei nº 8.212/91.

Posteriormente, a Lei nº 12.101/2009 disciplinou os requisitos para a fruição da imunidade discutida, revogando o referido dispositivo, além de elencar nova relação de condições a serem cumpridas, excluindo-se desta, o reconhecimento como utilidade pública federal e estadual ou distrital e municipal.

É o que se vê no art. 29 da novel lei, *in verbis*:

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I - não percebam, seus dirigentes estatutários, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos; (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a

origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou

operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006.

Vê-se que o legislador retirou tais requisitos meramente formais e burocráticos que tanto dificultavam o gozo da benesse fiscal concedida constitucionalmente, para dispor tão somente de condições materiais que efetivamente caracterizam a beneficência e assistência social de determinada entidade.

Isso porque a entidade beneficente de assistência social vem exercendo papel de profunda relevância no seio da sociedade, ao objetivar suprir as necessidades básicas da população carente que, em verdade, deveriam ser promovidas pelo Estado.

Trata-se, pois, de serviços essencialmente públicos com a peculiaridade de estarem sendo desenvolvidos por entidade privada, embora não visem a obtenção de quaisquer lucros oriundos das atividades promovidas.

É importante, assim, destacar que a imunidade conferida no seio da Constituição tem por fito proporcionar o desenvolvimento dos serviços prestados pelas entidades beneficentes como se público fosse, eis que esta é natureza que se revestem.

Portanto, até o advento da Lei nº 12.101/2009, aqueles que não cumprissem os requisitos meramente formais dispostos nos incisos I e II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, não poderiam ser enquadrados como entidades beneficentes, sofrendo, pois, o ônus da não fruição da imunidade tributária.

Nos presentes autos o contribuinte apresentou pedido de gozo de imunidade à Secretaria da Receita Federal do Brasil, o qual foi indeferido, ante a não apresentação de Decreto de Declaração de Utilidade Pública Estadual ou Municipal, requisito da segunda parte do inciso I, do art. 55 da Lei 8.212/91.

No entanto, o processo 35331.000241/2007-76, fls. 142 e seguintes, perdurou a discussão até momento posterior à vigência da Lei 12.101/2009, de 27 de novembro de 2009, conforme se percebe da sua movimentação disponível no COMPROT da Receita Federal, abaixo colacionado:

Data	Tipo	Seq	Relação	Origem	Destino
02/04/2013	Arquivamento	0004	01945	ARQUIVO GERAL DA SAMF-RJ	ARQUIVO GERAL DA SAMF-RJ
20/07/2011	Movimentação	0003	11545	SERV ORIENT ANALISE TRIBUTARIA-DRFNIU-RJ	ARQUIVO GERAL DA SAMF-RJ

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/08/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 06/08/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 06/08/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO

Impresso em 11/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

15/06/2011	Movimentação	0002	11665	SERV CONTROLE ACOMP TRIBUTARIO-DRFNIU-RJ	SERV ORIENT ANALISE TRIBUTARIA-DRFNIU-RJ
22/07/2009	Primeira Distribuição	0001	00000	SERV CONTROLE ACOMP TRIBUTARIO-DRFNIU-RJ	SERV CONTROLE ACOMP TRIBUTARIO- DRFNIU-RJ

Por tal razão, era dever da autoridade aplicar a nova disciplina para gozo da imunidade, em conformidade com expressa disposição do Código Tributário Nacional, princípio da retroatividade benigna, nos termos no art. 106, II, 'b', in verbis:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

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.

Em arremate a este dispositivo, o mesmo diploma legal, no art. 112, I, prevê a aplicação interpretação mais favorável ao acusado em caso de dúvida, *in verbis*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

No caso concreto, a infração tributária fora caracterizada como o fato de o contribuinte ter se auto enquadrado no FPAS 639, o que afastava a incidência de contribuições previdenciárias, parte patronal, em razão do disposto no art. 195, parágrafo 7º da CF/88, mesmo não preenchendo os requisitos do art. 55, I, da Lei 8.212/91, à época dos fatos geradores.

Ao revogar o art. 55, a Lei 12.101/09 deixou de exigir o Decreto de Utilidade Pública Estadual ou Municipal, o que afasta, portanto, a falta do contribuinte, e, conseqüentemente, a caracterização da multa, principalmente pelo fato de o processo de isenção ter se findado sob a égide da lei nova, bem como o auto ter sido lavrado também posteriormente.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/08/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 0

6/08/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 06/08/2014 por MARCELO MAGALHA

ES PEIXOTO

Impresso em 11/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 15563.000407/2010-19
Acórdão n.º **2403-002.596**

S2-C4T3
Fl. 11

Ante o exposto, entendo que a deve-se aplicar retroativamente a Lei 12.101/09, para deixar de definir como infração, o auto-enquadramento como imune às contribuições, em razão de o fato que ensejaria a infração, ter deixado de existir.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto **pelo provimento** do Recurso Voluntário.

Marcelo Magalhães Peixoto