

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 15885.000199/2008-09
Recurso nº 254.667 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.264 – 2ª Turma
Sessão de 8 de fevereiro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INSTITUIÇÃO TOLEDO DE ENSINO - ITE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1998

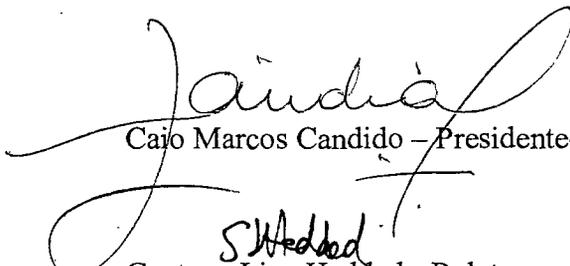
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADES ISENTAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

O termo inicial para a contagem do prazo de decadência para o lançamento de contribuições previdenciárias em virtude do não atendimento aos requisitos para o gozo da isenção por entidades isentas é aquele previsto no Código Tributário Nacional, não se cogitando a suspensão do prazo no período em que a entidade usufruir da isenção por estar esta condicionada a requisitos verificáveis contemporaneamente ao gozo do benefício, e não em período posterior, estando a autoridade fiscal habilitada a desde sempre fiscalizar seu cumprimento e lançar as correspondentes contribuições devidas em caso de infração à legislação pertinente.

Recurso especial negado. *SJA*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


Caio Marcos Candido – Presidente-Substituto

Gustavo Lian Haddad - Relator

EDITADO EM: 12/04/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Caio Marcos Candido (Presidente-Substituto), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Instituição Toledo de Ensino foi lavrada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD de fls. 01/43, objetivando a exigência de contribuições devidas ao INSS, destinadas à Seguridade Social, correspondente à parte da empresa, à parte dos segurados, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, e as destinadas aos terceiros (INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE e Salário Educação), no período compreendido entre 01/1996 a 02/1998.

A Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 206-01.862, que se encontra às fls. 303/321 e cuja ementa é a seguinte:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1998

DECADÊNCIA - INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 45 DA LEI 8.212/1991 - SUMULA VINCULANTE – APLICAÇÃO DISPOSITIVOS CTN.

Após a publicação da Súmula Vinculante nº 8 pelo Supremo Tribunal Federal que declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, aplicam-se as disposições do CTN para fins do cômputo da decadência.

Recurso Voluntário Provido.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Câmara, por maioria de votos, deu provimento ao recurso para declarar a decadência.

Intimada pessoalmente do acórdão em 30/06/2009 (fls. 322) a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 325/331, em que sustenta, em apertada síntese, que não se operou a decadência no presente caso na medida em que a matéria envolve

entidade considerada isenta pelo INSS, o que impedia a constituição de eventuais créditos tributários até que houvesse a cassação da isenção pelo Conselho Nacional de Assistência Social, ficando assim modificado o termo inicial da contagem do prazo decadencial para constituição dos créditos tributários.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-299, de 10 de setembro de 2009 (fls. 332/334).

Intimado sobre a admissão do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional o contribuinte deixou de apresentar suas contra-razões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou o Recurso Especial de fls. 325/331 por meio do qual sustenta que não se operou a decadência no presente caso na medida em que o termo inicial de contagem do prazo decadencial teria sido deslocado para o momento da cassação da isenção pelo Conselho Nacional de Assistência Social, eis que antes disto a autoridade fiscal estaria impedida de proceder ao lançamento.

Pretende, dessa forma, transferir o momento inicial de contagem do prazo de decadência (i) da ocorrência do “fato gerador” (art. 150, §4º, do CTN) ou (ii) do primeiro dia do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN) para a data da cassação da isenção sob o argumento de que “enquanto estava a recorrente resguardada pelo manto da isenção, a Administração Tributária encontrava-se impedida de constituir o crédito tributário que lhe atingisse” (fls. 329).

Entendo, no entanto, que não assiste razão à Recorrente.

De fato, a isenção das contribuições sociais para entidades de fins filantrópicos, aproveitada pelo contribuinte, a meu ver não é situação impeditiva para que a autoridade fiscal cumprisse com seu dever de fiscalização.

Isto porque os requisitos para a isenção são verificáveis contemporaneamente ao período de fruição, devendo ser fiscalizados pela autoridade competente.

Transcrevo, abaixo, trecho do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, nos autos do processo nº 35348.000097/2007-99, que adoto como fundamento de decidir, *in verbis*:

“Mais a mais, é cediço na doutrina e jurisprudência que o gozo da isenção por entidade de fins filantrópicos não tem o condão de suplantar o poder-dever da autoridade fiscal de promover o lançamento, uma vez constatada a ocorrência dos fatos geradores dos

tributos sem o devido recolhimento, mormente quando referido procedimento objetiva prevenir a decadência, sob pena de responsabilidade funcional da autoridade fiscal, nos termos do artigo 142 do CTN. A rigor, repita-se, a própria decisão judicial exarada nos autos do processo retro corrobora esse entendimento, ao determinar o lançamento dos tributos ora devidos para efeito de se evitar a decadência.

Nessa toada, admitindo-se a impossibilidade do lançamento, bem como a suspensão da decadência, em face da isenção da entidade, estaríamos dando aos artigos 151 e 173, do CTN, extensão que dele não decorre, violando a inafastável sujeição do contribuinte à fiscalização. Consoante se infere do dispositivo legal supracitado, em momento algum o legislador contemplou a possibilidade da suspensão do prazo decadencial, por ocasião da fruição de isenção, suspendendo-se simplesmente a exigibilidade do crédito tributário eventualmente constituído, observados os requisitos para tanto, até decisão final no processo pertinente, o que se vislumbra no caso vertente.

Frise-se, que a isenção em epígrafe não tem eficácia de impedir a constituição do crédito previdenciário pelo lançamento, porquanto a autoridade administrativa, em observância ao disposto no artigo 142 do CTN, deve exercer o seu poder-dever de lançar, sem quaisquer limitações, apenas ficando suspensa a exigibilidade do crédito. Mesmo porque, referido benefício fiscal não afasta totalmente as obrigações tributárias, relativamente aos demais tributos não abarcados pela isenção e, bem assim, no que tange às obrigações acessórias. Neste sentido, aliás, a própria autoridade julgadora de primeira instância foi por demais enfática em afirmar:

“Inicialmente há que se considerar que a concessão, pelo CNAS, do Certificado de Entidade Assistência Social (CEAS) à Fundação UNIVALI não lhe confere, de pronto, o direito à isenção; a concessão deste benefício fiscal é de competência do órgão que administra as contribuições sociais previdenciária, quando cumpridos determinados requisitos previstos em lei. Assim sendo, o fato de a Fundação possuir o CEAS não consistiria em impedimento ao presente lançamento, assim como este não influencia na condição da Fundação de entidade de assistência social certificada pelo CNAS. Assim não há que se falar que, em face da certificação conferida pelo CNAS, o lançamento consista em violação do direito da instituição, afronta ao princípio do direito adquirido, do ato jurídico perfeito, da coisa julgada e da segurança jurídica.

[...]

Não procede a alegação de que em tendo o CNAS concedido e renovado o CEAS da Fundação, circunstância que envolveu um processo administrativo de análise e julgamento da parte documental/contábil até 1999, não poderia o AFPS solicitar aqueles documentos, especialmente porque o art. 8º do Decreto nº 2.536, de 6 de abril de 1998 condiciona que as diligências externas para suprir informações ou mesmo adotar providências fica condicionada a solicitação do CNAS, que formalmente nenhuma exigência fez ao INSS.

Vejamos. Inicialmente, é importante não esquecer que a entidade, enquanto isenta, não é obrigada a pagar as contribuições sociais patronais, mas continua responsável pela retenção e recolhimentos das contribuições devidas pelos segurados, ou seja, a entidade não fica isenta das obrigações acessórias impostas às empresas em geral. Assim sendo, continua sujeita a fiscalização do órgão competente, que à época do lançamento era a Secretaria da Receita Previdenciária (SRP), em relação às obrigações acessórias que lhe cabem. Portanto, à época do lançamento, era prerrogativa da Secretaria da Receita Previdenciária (SRP), órgão do Ministério da Previdência Social, o exame da contabilidade das empresas, mesmo das isentas, conforme art. 33, caput e §1º, da Lei nº 8.212/91, c/c o art. 1º da Lei nº 11.098, de 13 de janeiro de 2005. Há ainda o fato de que a solicitação dos documentos relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias era indispensável ao cumprimento da ordem judicial que deu origem à ação fiscal.

Ademais, ao contrário do que entende a impugnante, o art. 8º do Decreto nº 2.536/98, abaixo transcrito, não diz que o INSS somente poderá realizar diligência nas entidades isentas por solicitação do CNAS. Na realidade, tal dispositivo possibilita ao CNAS, se este julgar necessário, solicitar ao INSS diligências para suprir a necessidade de informação ou adotar providência que as circunstâncias assim recomendarem, com vistas à adequada instrução de processo de concessão ou manutenção do CEAS.” (grifamos)

Como se observa, inexistente qualquer limitação legal capaz de impedir o lançamento relativamente aos contribuintes isentos. Ao contrário, existe sim, determinação legal (artigo 142 do CTN, p. ex.), a qual obriga a autoridade administrativa, sendo privativa, vinculada e obrigatória a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, quando constatada a ocorrência dos fatos geradores do tributo.

Com efeito, a legislação de regência, vigente à época, ao dispor sobre os requisitos para manutenção e concessão da isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias, estabelece que o Fisco poderá/deverá fiscalizar, além do recolhimento de tais tributos, o cumprimento dos pressupostos daquele benefício, como segue:

“Lei nº 8.212/91

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

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:

[...]

§ 4º - O Instituto do Seguro Social – INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo” (grifamos)

“Decreto 3.048/1999

Art. 206.

[...]

§ 7º O Instituto Nacional do Seguro Social verificará, periodicamente, se a pessoa jurídica de direito privado beneficente continua atendendo aos requisitos de que trata este artigo;

§ 8º O Instituto Nacional do Seguro Social cancelará a isenção da pessoa jurídica de direito privado beneficente que não atender aos requisitos previstos neste artigo, a partir da data em que deixar de atendê-los, observado o seguinte procedimento:

I - se a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social verificar que a pessoa jurídica a que se refere este artigo deixou de cumprir os requisitos nele previstos, emitirá Informação Fiscal na qual relatará os fatos que determinaram a perda da isenção;”

Nessa toada, uma vez constatado que a entidade não cumpre os requisitos para manutenção da isenção, deveria o Fisco, à época, emitir Informação Fiscal propondo o cancelamento da isenção, lavrando por decorrência notificações fiscais para o período correspondente, visando evitar a decadência das contribuições previdenciárias.

A fazer prevalecer este entendimento, a legislação de regência hodierna, notadamente a Lei nº 12.101/2009, regulamentada pelo Decreto nº 7.237/2010, editados com o fito de unificar as fiscalizações da antiga Secretaria da Receita Previdenciária com a Secretaria da Receita Federal, após a criação da RFB, determina que a autoridade fazendária, ao vislumbrar a inobservância dos requisitos da isenção, deverá lavrar auto de infração para o período pertinente, relatando os fatos que ensejaram a constituição do crédito tributário, in verbis:

“Lei nº 12.101/2009

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

Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos

que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

§ 1º Considerar-se-á automaticamente suspenso o direito à isenção das contribuições referidas no art. 31 durante o período em que se constatar o descumprimento de requisito na forma deste artigo, devendo o lançamento correspondente ter como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa.

§ 2º O disposto neste artigo obedecerá ao rito do processo administrativo fiscal vigente.”

“Decreto nº 7.237/2010

Art. 41. O direito à isenção das contribuições sociais somente poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação no Diário Oficial da União, se atendidos cumulativamente os requisitos previstos na Lei no 12.101, de 2009, e neste Decreto.

Art. 42. Constatado o descumprimento de requisito estabelecido pelo art. 40, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará auto de infração relativo ao período correspondente, devendo relatar os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

§ 1º Durante o período a que se refere o caput, a entidade não terá direito à isenção, e o lançamento correspondente terá como termo inicial a data de ocorrência da infração que lhe deu causa.

§ 2º A entidade poderá impugnar o auto de infração no prazo de trinta dias, contados de sua intimação.

§ 3º O julgamento do auto de infração e a cobrança do crédito tributário seguirão o rito estabelecido pelo Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.” (grifamos)

Como se observa dos dispositivos legais acima transcritos, inexistente toda evidência impedimento para a fiscalização lavrar notificações fiscais e/ou autos de infração em desfavor de entidades beneficentes que gozem da isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias. Ao contrário, se as normas pretéritas já previam tal possibilidade, atualmente impõem que se constitua o crédito tributário quando verificado o descumprimento dos requisitos do benefício fiscal sob análise, ficando o débito suspenso até decisão administrativa final, afastando de uma vez por todas o argumento da Procuradoria.

Em verdade, sequer se pode cogitar na contrariedade à lei suscitada pela recorrente, o que somente fora relevada em homenagem à discussão a propósito de tema de tamanha importância.

Destarte, a afronta ao artigo 173, inciso I, do CTN, como defendido na peça recursal, estaria em admitir a tese aventada pela Procuradoria que, por via transversa, extirpa o instituto da decadência do ordenamento jurídico, nos casos de isenção.

Com efeito, como muito bem asseverado no Acórdão recorrido, a prevalecer o entendimento da Procuradoria, as entidades beneficentes isentas não estariam sujeitas ao prazo decadencial, em qualquer lapso temporal pretérito, uma vez que, cassada sua isenção, naquela data o fisco poderia alcançar 10, 20, 30, etc...anos para trás e lançar as contribuições previdenciárias que entender devidas, eis que o termo inicial da decadência seria a data do término da condição de isenta. Tal conclusão representa o absoluto afastamento da decadência na relação tributária entre tais contribuintes e o Fisco, o que fere de morte os princípios constitucionais da isonomia, moralidade e segurança jurídica, dentre outros, reproduzidos, igualmente, no artigo 2º da Lei nº 9.784/99, os quais devem ser observados pela Administração em suas atividades, incluindo, conseqüentemente, a Procuradoria da Fazenda Nacional.

A rigor, a isenção, no caso de admitir tal conclusão da recorrente, seria uma verdadeira ficção, tendo em vista que a entidade passaria um determinado tempo sem recolher os tributos correspondentes, mas assim que perdesse a condição de isenta estaria sujeita a pagar todas as contribuições (in casu) concernentes ao período em que esteve gozando daquele favor legal, independentemente desse lapso temporal.

Da mesma forma, não há se falar em afronta aos ditames do artigo 175, inciso I, do Código Tributário Nacional, vez que a isenção não impossibilita o nascimento da própria obrigação tributária, ao contrário do que sustenta a Fazenda Nacional.

Como delineado alhures, a isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias não impede a ocorrência do fato gerador do tributo, mas tão somente afasta a tributação sobre ele, remanescendo, porém, as obrigações acessórias pertinentes, como informá-los em GFIP, bem como as demais contribuições afóra a cota patronal.

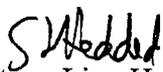
Em verdade, o artigo 175, inciso I, do CTN, ao estabelecer a isenção como uma das hipóteses de exclusão do crédito tributário exige necessariamente que aquele seja constituído. Em outras palavras, somente se pode cogitar em exclusão do débito, a partir da isenção, se for devidamente constituído por meio de um lançamento fiscal, o que faz cair por terra, novamente, o argumento de que referido dispositivo legal impossibilita o lançamento para as entidades isentas."

Como bem destacado no referido voto, a legislação em vigor (art. 33 e 55, § 4º da Lei n. 8.212/1991 e 206, §§ 7º e 8º, inciso I do Decreto n. 3.048/1999), diversamente do quanto alegado pela Recorrente, expressamente determinava às autoridades fiscais a fiscalização do cumprimento dos requisitos para o gozo da isenção.

Assim, não tendo sido demonstrado qualquer impedimento para que fosse constituído o crédito tributário, deve-se aplicar a regra geral do Código Tributário Nacional para a contagem do prazo decadencial das contribuições previdenciárias em questão.

Deixo de me manifestar sobre a aplicação ao caso da regra de início de contagem segundo o artigo 150, § 4º ou pelo artigo 173, inciso I, ambos do CTN, tendo em vista que em qualquer caso a conclusão seria pela ocorrência de decadência.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.


Gustavo Lian Haddad

✱