



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>15940.720085/2013-26</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2401-011.880 – 2 <sup>a</sup> SEÇÃO/4 <sup>a</sup> CÂMARA/1 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	HOSPITAL E MATERNIDADE REGIONAL DE REGENTE FEIJO
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/12/2007 a 31/12/2008

ORGANIZAÇÃO DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO - OSCIP. IMUNIDADE.

A qualificação de Organização da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP, por si só, não enseja a imunidade prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal, que somente alcança as entidades benfeitoras de assistência social que preencham os requisitos determinados em lei.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

MULTA POR FALTA DE DECLARAÇÃO EM GFIP. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009, até a competência 11/2008.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem sintetizarem os fatos até a decisão de primeira instância, transcrevo os seguintes excertos do relatório do acórdão recorrido:

São integrantes do presente processo os seguintes Autos de Infração (AI's) lavrados, pela fiscalização, contra a empresa retro identificada:

- **AI DEBCAD n.º 37.068.691-8**, no montante de R\$ 161.257,59, referente as contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa relativo aos segurados empregados e contribuintes individuais e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.
- **AI DEBCAD nº 37.068.692-6**, no montante de R\$ 25.352,63, referente aos valores relativos a outras entidades FNDE, SENAC, SESC, SEBRAE e INCRA;

Consta do Termo de Verificação Fiscal que foram constatadas as seguintes irregularidades:

*De relevo notar que, embora o contribuinte tenha informado em GFIP o código de FPAS 639, como se detentora do CEBAS fosse, não obstante nem protocolo tenha e, mais, em verdade, por se tratar de entidade constituída como OSCIP não pode a mesma ser contemplada com o suso referido certificado (portanto, não é agraciada com direito a imunidade das contribuições previdenciárias) e, também, ter deixado de informar diversos segurados em GFIP e que, somente o fez depois de intimado para tanto; por outro lado, a entidade é reconhecida como de*

*UTILIDADE PÚBLICA junto a UNIÃO e ao MUNICÍPIO, não perceberem os seus diretores remuneração pelo labor em favor da entidade, utiliza os resultados positivos apurados para aplicação na própria entidade e mantém escrituração contábil e folha de pagamento regular, contudo, da forma que apresentou as declarações (GFIP), agiu com ânimo de afastar ou retardar que o órgão fiscalizador tomasse conhecimento do real fato gerador das contribuições previdenciárias, ora por não incluir todos os funcionários na referida declaração e, por outra, prestar informações indevidas e, por vezes, ter enviado declarações sem constar todos os segurados e ao mesmo tempo ter informado fpas indevido. Disso deflui que tal prática enquadra-se nos ditames do artigo 1º da Lei 8.137/90.*

A empresa autuada foi cientificada do lançamento e apresentou defesa, com as alegações a seguir sintetizadas:

#### **Preliminar**

##### **Da Nulidade do Levantamento Fiscal**

Alega que a Fiscalização deveria desenvolver sua função, observando os princípios da legalidade, publicidade, da moralidade e da imparcialidade. Afirma que o funcionário público tem os seus atos vinculados à lei, expondo os fatos e fundamentos.

Entende que o levantamento fiscal é um ato administrativo e para que produza os seus efeitos devem estar motivados, do contrário, se tornam atos inconvenientes, inoportunos ou ilegítimos, ferindo de morte os princípios constitucionais albergados no art. 37 da CF/88. Apresenta doutrina neste sentido.

Aduz que ao considerar que a empresa não poderia se beneficiar da isenção das contribuições previdenciárias, pelo fato de não possuir o CEBAS, pratica ato viciado, com desvio de finalidade. Cita a Súmula 473 do STF sobre a anulação de atos administrativos quando eivados de vícios.

Argumenta que a lei visa atingir um fim social e econômico e que a interpretação literal ou gramatical da norma não deve ser realizada de forma isolada e para tanto cita doutrinadores.

Informa que a hermenêutica do “razoável” é a que realmente se ajusta à natureza da interpretação da norma ao caso. Alega que o julgador muitas vezes deve adaptar a lei ao caso concreto segundo critérios valorativos alheios aos moldes silogísticos. Apresenta diversos doutrinadores neste sentido.

Observa que o levantamento fiscal compreende o período do fato gerador de 12/2007 a 13/2008, motivado pelo fato de a empresa não possuir o CEBAS vigente, porém tal lançamento é nulo pois tal certificado somente começou a existir no mundo jurídico em 29/11/2009, data da publicação da Lei nº 12.101/2009.

Entende que no período da ocorrência do fato gerador não existia o CEBAS, o que faz cancelar a exigência fiscal, pela falta de validade e vigência.

**Do Direito****Da Imunidade Concedida a Defendente.**

Invoca o art. 195, §7º da CF/88, que dispõe sobre a isenção da contribuição patronal da seguridade social para as entidades benéficas de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Apresenta outros dispositivos da CF/88 que tratam da imunidade de impostos às entidades de assistência social sem fins lucrativos.

Informa que o STF entendeu que a entidade benéfica para efeito da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da CF/88, abrange não só as de assistência social que tenham por objetivo qualquer daqueles enumerados no art. 203 da CF, como as entidades benéficas de saúde e educação, tendo em vista que entidade de assistência social é toda aquela destinada a assegurar os meios de vida aos carentes.

Cita o art. 14 do CTN que dispõem sobre os requisitos para as entidades fazerem jus ao benefício da imunidade do art. 195, § 7º da CF/88, dentre eles não consta a necessidade de estar inscrito no CEBAS.

Entende que se conjugar os preceitos elencados é possível constatar que a entidade benéfica de assistência social é aquela que se dedica a uma das atividades descritas no art. 203 e na ADIN 2.028/DF, que não tem fins lucrativos e que preencha os elementos do art. 14 do CTN. Aduz ainda que há o entendimento de que a gratuidade do serviço prestado e que não haja remuneração aos seus administradores também são requisitos a serem cumpridos.

Alega que partindo das disposições elencadas as entidades assistenciais teriam alguns benefícios de isenções, seja de imposto de renda, seja de contribuições previdenciárias, desde que cumpridas as exigências.

Argumenta que as entidades que fomentam atividades de interesse público sem fins lucrativos, estariam acobertadas por uma ampla imunidade, incluindo, impostos e contribuições sociais em amplo sentido, interpretação divergente desta, implicaria contrariar o interesse público do texto constitucional, art. 150, VI, “a”, §2º e 195, §7º da CF/88.

Informa que com a vigência da Lei nº 8.212/91, o processo de regulamentação constitucional da assistência social, passou a exigir a obrigatoriedade da inscrição municipal da entidade no Conselho Municipal de Assistência. Ocorreu a mudança do CNSS para o CNAS e posteriormente com a vigência da Lei nº 12.101/2009 passou a exigir a inscrição no CEBAS e o Certificado de Entidade de utilidade Pública.

Afirma que para a entidade possuir o direito a isenção da contribuição previdenciária patronal, teria que cumprir os inúmeros requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Entende que o CEBAS foi instituído somente pela Lei nº 12.101/2009, que passou a regulamentar as novas exigências para obter o benefício da isenção.

Salienta que o dispositivo na legislação em vigor quando do fato gerador do lançamento fiscal é o art. 55 da Lei nº 8.212/91 que vigorou até a entrada do CEBAS, sendo assim, entende que encontra-se em dia com seus benefícios de isenção, pois estava devidamente registrada como entidade de utilidade pública, na forma da Lei Federal nº 91/35 e posteriormente alterada pelo Decreto nº 50.517/61 e Decreto nº 3.415/2000, conforme Lei Municipal nº 2.341/2007, elaborada pela Prefeitura Municipal de Regente Feijó/SP, que reconhece o Hospital como sendo entidade de utilidade pública.

Ressalta que ao cumprir os requisitos legais para se tornar uma entidade de utilidade pública, cumpre também os requisitos para a concessão da isenção da quota patronal do INSS.

Informa que também encontra-se regularmente enquadrada como OSCIP - Organização da Sociedade Civil de Interesse Público, cadastrada perante o CREMESP – Conselho Regional de Medicina do Estado de São Paulo e é portadora da Licença de Funcionamento do SUS. Ainda, apresenta publicação no Diário Oficial do Estado de São Paulo, onde torna público o contrato de prestação de serviço firmado como o Governo do Estado de São Paulo, para a prestação de serviços de saúde frente ao SUS.

Diante dos documentos apresentados resta reconhecido o direito da defendant de obter isenção da contribuição previdenciária patronal do INSS.

Esclarece que 95% destes serviços são procedentes de atendimento ao SUS, atendendo não apenas a cidade de Regente Feijó/SP, mas também a população vizinha, atendendo a todas as pessoas que necessitam dos cuidados médicos.

Argumenta que todo o lucro gerado pela prestação de serviços é revertido em benefício da própria entidade, assim, entende que todas as disposições mencionadas foram cumpridas de forma rigorosa pela entidade. Apresenta doutrina e jurisprudência a respeito da possibilidade das entidades serem isentas da contribuição previdenciária.

#### **Do Benefício da OSCIP Concedido a Defendente.**

Informa que a entidade tem o Certificado de concessão da OSCIP, que é um benefício de imunidade a amparar o não recolhimento da contribuição previdenciária.

Apresenta o art. 3º da Lei nº 9.790/99, que trata da parceria entre a empresa privada e o Governo, e com base neste dispositivo legal entende que tem direito a isenção. Cita trecho extraído do site [www.jus.com.br](http://www.jus.com.br) que dispõe quanto a imunidade tributária e as OSCIP.

Alega que não requereu o pedido de isenção junto ao CEBAS, em vista da existência do certificado da OSCIP, o que impossibilita de pedir o CEBAS. Cita o art. 18 da Lei nº 9.790/99 que dispõe sobre as OSCIP.

Afirma que fazendo-se um raciocínio de forma inversa, e como a defendant está cadastrada como entidade, segundo os ditames desta lei, não precisaria de outra titularidade, vez que a OSCIP abrange todos os setores.

Aduz que conforme acima exposto a falta do CEBAS não pode condicionar a perda do benefício, uma vez que detêm a condição de entidade de utilidade pública, inscrição na OSCIP, 95% de serviços prestados ao SUS e sem fins lucrativos para terceiros.

Salienta que é a única entidade de saúde que atua na cidade de Regente Feijó/SP e que se o levantamento fiscal for considerado procedente tal fato poderá ocasionar severas dificuldades financeiras a defendant, a ponto de encerrar as suas atividades, tendo em vista que em momento algum ocorreu o interesse em lesar o INSS.

#### **A Multa Punitiva Excessiva**

Argumenta que a multa deve atender ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade, que não deve ser aplicadas quando revestirem caráter confiscatório. Informa que o poder de tributar não pode permitir a destruição da empresa, ou dos seus meios de subsistência.

Alega que as sanções devem ser proporcionais ao valor do tributo, e que cabe ao judiciário o ajuste da porcentagem da multa cobrada, posto tratar-se de uma punição draconiana, assim pode e deve o juiz reduzi-la a fim de impedir a destruição da atividade da empresa. Cita jurisprudência do STF, neste sentido.

Conclui que a multa é necessária para coibir a inexecução da obrigação tributária substancial como o de coibir fraude, mas é inadequada quando a sua grandeza destrói o bem.

[...]

A Impugnação foi julgada improcedente pela 7<sup>a</sup> Turma da DRJ/CTA em decisão assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2008

**ISENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL. REQUISITOS. OBTENÇÃO DE CERTIFICAÇÃO.**

A Constituição Federal isenta de contribuição para a Seguridade Social as entidades benéficas de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. Dentre as exigências estabelecidas pela legislação destaca-se a necessidade de que a entidade interessada na obtenção da isenção seja certificada como entidade benéfica de assistência social.

**ISENÇÃO. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

O artigo 111 do Código Tributário Nacional estabelece que deve ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, o que impede a adoção de interpretação sistemática com o fim de estender o alcance da isenção concedida às entidades benfeitoras de assistência social pela Constituição Federal, a fim de incluir no rol dos beneficiados pela isenção as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP.

Cientificada do acórdão de primeira instância, a interessada interpôs Recurso Voluntário com o mesmo teor de sua Impugnação.

**VOTO**

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

**Nulidade do Lançamento**

Como já relatado, este processo trata de contribuições previdenciárias e destinadas a terceiros referentes ao período de 12/2007 a 12/2008. Consta do Termo de Verificação e Conclusão Fiscal, que a entidade autuada, constituída como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), não possuía Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) mas prestou informações em GFIP como se isenta fosse, o que ensejou o presente lançamento.

Em seu Recurso Voluntário, a interessada reapresenta as alegações de sua Impugnação referentes à nulidade do levantamento fiscal, sustentando, em apertada síntese, que à época dos fatos geradores não havia a exigência de CEBAS pela legislação vigente, devendo ser reconhecida a ilegalidade das autuações.

O Colegiado a quo já havia se posicionado sobre o assunto, conforme se extrai dos seguintes trechos da decisão recorrida, cujas razões acompanho:

**Preliminar.****Da Nulidade. Do Certificado.**

Quanto à alegação da Impugnante de que o lançamento é nulo, pelo fato de que a exigência do Certificado somente ocorreu após a instituição pela Lei nº 12.101/09, e portanto, não poderia a Fiscalização ter utilizado tal motivo para exigir as contribuições como se a instituição não fosse isenta, não prospera.

[...]

Observa-se que o art. 55 da Lei nº 8.212/91 foi revogado pela **Medida Provisória nº 446, editada em 07/11/2008**, que, não foi apreciada pela Câmara dos

**Deputados no prazo previsto pela Constituição Federal, tendo vigência no período de 10/11/2008 a 11/02/2009, de modo que a partir de 12/02/2009, retornou ao campo jurídico o mesmo dispositivo legal (art. 55 da Lei 8.212/91) a disciplinar a isenção prevista no art. 195, parágrafo 7º da Constituição Federal. Tal situação perdurou até a edição da Lei nº 12.101, de 27/11/2009, publicada em 30/11/2009, quando, mais uma vez, foi revogado o art. 55 da Lei nº 8.212/1991.**

**Lei nº 8.212/91:**

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

I- ....

**II - seja portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada três anos.**

...

**MEDIDA PROVISÓRIA Nº 446, DE 7 E NOVEMBRO DE 2008.**

**Art 28 A entidade beneficiante 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:**

[...]

Portanto, diferentemente do que alega a Impugnante a exigência do CEBAS não foi um requisito trazido somente pela Lei nº 12.101/09, mas já constava da Legislação Previdenciária a exigência do Certificado emitido pelo CNAS ou da Certificação junto ao Ministério correspondente para todo o período objeto deste lançamento para que a entidade pudesse usufruir da isenção das contribuições previdenciárias, desta forma, deve-se rejeitar a preliminar de nulidade argüida, uma vez que a entidade não possuía o certificado e nem a certificação.

#### **Imunidade Concedida a OSCIP**

No mérito, a recorrente traz exatamente os mesmos argumentos de sua Impugnação, insurgindo-se essencialmente contra a exigência de CEBAS para a isenção de contribuições previdenciárias. Assevera que já cumpriu os requisitos legais para se tornar uma OSCIP e que este fato já seria suficiente para fazer jus ao benefício pleiteado.

Equivoca-se, contudo, a recorrente.

Cumpre ressaltar que a qualificação de OSCIP não enseja, por si só, a imunidade prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal, haja vista que esta alcança somente as entidades benéficas de assistência social que preencham os requisitos determinados em lei.

Como já exposto neste voto, a exigência de CEBAS estava contida tanto no art. 55 da Lei nº 8.212/91 quanto no art. 28 da MP nº 446/2008, abrangendo, portanto, todo o período objeto do presente lançamento (12/2007 a 12/2008).

Relevante observar nesse ponto que, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, o Supremo Tribunal Federal assentou a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei nº

8.212/91, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429/96 e pelo art. 3º da MP nº 2.187-13/2001, restando mantida, por conseguinte, a exigência de CEBAS para a imunidade de que trata o art. 195, §7º, da Constituição Federal.

Em vista do exposto, não merece reforma a decisão recorrida.

#### **Multa Aplicada**

No que tange às alegações sobre a violação aos princípios constitucionais e o caráter confiscatório da multa, aplica-se o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Por outro lado, há reparos a serem feitos no lançamento quanto à aplicação da legislação mais benéfica advinda da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/09. Sobre o tema, deve ser observado o disposto na Súmula CARF nº 196, de adoção obrigatória por seus Conselheiros:

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

#### **Conclusão**

Em vista de todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para aplicar a multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, pelo descumprimento de obrigação principal referente a fatos geradores até 11/2008 (retroatividade benigna).

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll