



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

**Processo n°** 16024.000041/2010-48  
**Recurso n°** 003.328 De Ofício  
**Acórdão n°** 2302-003.328 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de agosto de 2014  
**Matéria** Obrigação Acessória  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Recorrida** SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE TATUÍ

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**LANÇAMENTO. DIREITO DE DEFESA. NÃO OBSERVADO. DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. NULIDADE.**

Lançamento efetivado em desconformidade com a legislação de regência e com desrespeito ao direito de defesa é nulo por erro de natureza insanável.

Recurso de Ofício NEGADO.

Crédito Tributário EXONERADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso de Ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liege Lacroix Thomasi –Presidente

Juliana Campos de Carvalho Cruz - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luís Mársico Lombardi, Leonardo Henrique Pires Lopes e Juliana Campos de Carvalho Cruz.

## Relatório

Adoto o relatório da DRJ (fls. 187/194):

*“Trata-se de Auto de Infração — AI/DEBCAD n° 37.188.289-3, -lavrado em face do contribuinte acima identificado pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV e § 5º da Lei n°8.212/91, na redação dada pela Lei n°9.528/97 uma vez que a empresa autuada apresentou GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.*

*De acordo com o relato fiscal o lançamento firmou-se do fato de o contribuinte ter-se declarado em GFIP — Guia de Recolhimento do FGTS e Informações Previdência Social - como usufrutuário do benefício da isenção de contribuições previdenciárias — quota patronal — através do FPAS 639, além de ter informado “zerados” os campos relativos ao código de outras entidades e da alíquota RAT, também o código GPS — 2305 — sem que a empresa possuísse o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, de maneira que suprimiu indevidamente as contribuições sociais devidas.*

*Ainda, que efetuou a comparação da penalidade aplicada com a nova sistemática de apenamento trazida pela MP 449/2008 (multa de ofício de 75% sobre as contribuições devidas), convertida na Lei n° 11.941/2009, e concluiu pela aplicação da sistemática anterior, por mais benéfica ao contribuinte, nas competências constituídas no presente Auto, conforme planilhas demonstrativas anexas.*

*Dessa forma a multa aqui aplicada é aquela prevista no art. 32, inciso IV, § 5º da Lei 8.212/91, combinado com o artigo 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, e importa em R\$ 366.805,40 (Trezentos e sessenta e seis mil, oitocentos e cinco reais e quarenta centavos), cujo cálculo encontra-se detalhado no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa e seus anexos, que discriminam, em cada competência, os valores das*

*contribuições devidas relativas aos fatos geradores não declarados, o número de segurados considerado e o valor final da multa aplicada em função do limite do número de segurados, bem como a planilha comparativa das multas aplicáveis.*

*O contribuinte apresentou impugnação tempestiva na qual contesta o lançamento fiscal estribado nas seguintes razões, em síntese:*

*i) que a Instituição é portadora do CEAS desde 1972, no entanto, no período autuado, pleiteava junto ao CNAS e aos Ministérios da Previdência Social, Saúde e Desenvolvimento e combate a fome, a renovação do referido certificado;*

*ii) que o Ministério Público Federal ajuizou ação civil pública com o fito de determinar à União que não concedesse indiscriminadamente o CEBAS As entidades prestadoras de serviços de saúde e educação; que, atendendo em parte a ação, o juízo da 13ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal determinou que a Secretaria da Receita Federal procedesse ao lançamento de todos os créditos de contribuições devidas à Seguridade Social em face das entidades que tinham pedidos de concessão e renovação do CEBAS pendentes de julgamento, o qual foi contestado pela União e acatada pelo Desembargador Federal Relator de maneira a suspender a liminar proferida naquela ação civil pública;*

*iii) que o crédito tributário foi lançado com base naquela liminar suspensa;*

*iv) tece considerações acerca do trâmite da MP nº 446/2008 e o desdobramento dos feitos, bem como a extensão dos seus efeitos, para concluir que se encontra demonstrada a improcedência e insubsistência da ação fiscal, pelo que postula pelo cancelamento do débito reclamado.*

*Em análise preliminar do processo e da defesa entendeu por bem, este Relator, retornou os autos à origem para que a autoridade fiscal se pronunciasse sobre qual ou quais as razões para o contribuinte auditado não ser considerado como Entidade Filantrópica em gozo da isenção, posto que o Relatório Fiscal silencia sobre o terna. Especificamente*

*suscitou-se pedido de*

*esclarecimento sobre se, em algum momento, ele assim foi considerado e, em caso positivo, se foi elaborado Ato Cancelatório da Isenção e por qual fundamentação legal. Ainda, solicitou-se verificar se as razões de um eventual cancelamento subsistiriam considerando, inclusive, o quanto disposto na MP 446/2008, particularmente em seu artigo 28.*

*Retornaram os autos com os seguintes esclarecimentos fiscais, em síntese: o contribuinte auditado fazia parte de um rol de contribuintes que entregavam GFIPs com o código FPAS 639 (sem possuir CEBAS) e recolhia suas contribuições em GPS sob o código de recolhimento 2305; constavam do Cadastro de Isenções Previdenciárias no sistema CONFILAN e figuravam no pólo passivo da Ação Civil Pública nº 2008.34.00.038.314-4, proposta pelo MPF em relação a qual foi prolatada decisão judicial que determinou a fiscalização das entidades favorecidas pela MP 446/2008.*

*Acrescenta que o contribuinte foi intimado a apresentar os Atos Declaratórios de Concessão da Isenção Previdenciária e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, em vão.*

*Isto posto e considerando as alterações no ordenamento legislativo no tocante aos requisitos para a fruição das isenções previdenciárias, lavrou a presente autuação, já na vigência da Lei nº 12.101/2009, sem verificar "...durante a ação fiscal a condição do contribuinte cumprir ou não os requisitos que o habilitariam a ser considerado como Entidade Filantrópica por não ser o escopo da ação fiscal e portanto nem foi emitido Informação Fiscal propondo o cancelamento da isenção".*

*Retornam os autos sem a cientificação da autuada acerca do Informe Fiscal por considerar-se que não houve modificação ou ampliação do entendimento original expresso no relatório fiscal."*

No julgamento da DRJ (fls. 187/194), o lançamento foi anulado por ter sido lavrado sem a observância das disposições legais e normativas então vigentes, já que a pessoa jurídica beneficente, ao deixar de atender aos requisitos legais e regulamentares exigidos, teria cancelada a sua isenção a partir daquela data mediante a observação de um procedimento próprio, a partir do qual, poderia ser autuada pelo descumprimento das obrigações previstas em lei para as empresas em geral.

Processo nº 16024.000041/2010-48  
Acórdão n.º **2302-003.328**

**S2-C3T2**  
Fl. 702

---

Em decorrência de o valor exonerado ter sido superior ao limite de alçada, subiu os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para reexame da matéria.

Eis o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheira Juliana Campos de Carvalho Cruz, Relatora

A matéria ventilada nos autos traz como tema principal o tratamento diferenciado conferido às Entidades de Beneficentes de Assistência Social'.

Conforme dito acima, em uma análise preliminar do processo e da defesa, entendeu o Relator da DRJ determinar o retorno dos autos à origem para que a autoridade fiscal (fls. 179/180):

- a) Se pronunciasse sobre qual ou quais as razões para o contribuinte não ser considerado como Entidade Filantrópica em gozo da isenção, posto que o Relatório Fiscal silencia sobre o assunto;
- b) Esclarecesse se, em algum momento, o contribuinte estava isento e, em caso positivo, se foi elaborado Ato Cancelatório da Isenção e por qual fundamentação legal;
- c) Verificasse se as razões de um eventual cancelamento subsistiriam considerando, inclusive, o quanto disposto na MP 446/2008, particularmente em seu artigo 28.

Em resposta (fls. 183), afirmou o auditor que em cumprimento ao MPF nº 0811000201000791, os questionamentos foram respondidos nas fls. 207 e 208 do PAF nº 16024.000043/2010-37 e nas fls. 88/89 do PAF nº processo 16024.000044/2010-81, nos termos abaixo descritos:

- a) Que a Impugnante fazia parte do rol de contribuintes que i) entregaram Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social, nos exercícios de 2006 e 2007, o código FPAS 639 (correspondente as Entidades Beneficentes de Assistência Social) e recolheram a contribuição previdenciária na GPS sob o código de pagamento 2305; ii) constavam do cadastro de Isenções Previdenciárias no sistema COFILAN; iii) figuravam no pólo passivo da Ação Civil Pública nº 2008.34.00.038.314-4 proposta pelo Ministério Público Federal, em relação as quais foi prolatada a decisão judicial nº 70, de 03 de abril de 2009 que autorizou a fiscalização das entidades favorecidas pela Medida Provisória nº 446/08, suspendendo, todavia, a exigibilidade do crédito tributário assim constituído; iv) declararam o código FPAS 639 em GFIP e não tinham CEBAS;
- b) Que o escopo da fiscalização foi definido como lançamento imediato da cota patronal com multa se não houver Ato Declaratório de Isenção e, se houver, proceder ao cancelamento do mesmo e lançamento da cota patronal;
- c) Que o contribuinte foi intimado através do Termo de Início de Procedimento Fiscal em 29/09/2009 a apresentar: Atos Declaratórios de Concessão de Isenção Previdenciária e Certificado de Entidade

Beneficente Assistência Social (CEAS) e não apresentou nenhum dos dois documentos;

- d) Que o art. 55 da Lei 8212/91 que definia os requisitos para isenção das contribuições previdenciárias foi revogado com a edição da MP 446 de 07/11/2008, a qual foi rejeitada em 10/02/2009. Deixando de vigorar a MP 446, o art. 55 da Lei 8212/91 teve a sua vigência restabelecida até a edição da Lei 12.101 de 27/11/2009 que revogou novamente o art. 55 da Lei 8212/91. Na data da emissão do Auto de Infração, em 26/03/2010 já estava em vigor a Lei nº 12.101/09 que revogou o art. 55 da Lei nº 8.212/91;
- e) Concluiu dizendo que não foi verificado durante a ação fiscal a condição do contribuinte cumprir ou não os requisitos que o habilitariam a ser considerado como Entidade Filantrópica por não ser o escopo da ação fiscal e, portanto, não foi emitida Informação Fiscal propondo o Cancelamento da Isenção.

Após a resposta (fls. 183), a entidade não foi intimada para se manifestar. Em seguida, foram os autos enviados à DRJ para julgamento o qual resultou na anulação do processo administrativo por ter sido lavrado sem a observância das disposições legais e normativas então vigentes, já que a pessoa jurídica beneficente, ao deixar de atender aos requisitos legais e regulamentares exigidos, teria cancelada a sua isenção a partir daquela data mediante a observação de um procedimento próprio, a partir do qual, poderia ser autuada pelo descumprimento das obrigações previstas em lei para as empresas em geral.

De acordo com o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal/88, aos litigantes, em processo administrativo, são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes:

*“Art. 5º, LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;”*

Pela leitura da norma, infere-se que o princípio constitucional do contraditório confere à parte o direito de manifestar seu entendimento sobre fatos trazidos pela outra, de modo a dar-lhe pleno conhecimento dos atos processuais e, sendo o caso, impugná-los.

Este pensamento foi contemplado pela norma que regulamenta o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal (art. 2º, *caput* e parágrafo único, inciso X), vejamos:

*“Lei nº 9.784/99:*

*Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, **contraditório**, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*”

*Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:*

...

***X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;***” (grifo nosso)

O processo administrativo fiscal rechaça as decisões das quais resultem qualquer espécie de preterição ao direito de defesa do contribuinte, as quais já nascem sob o estigma da nulidade, a teor do art. 59, inciso II, do art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

“Decreto nº 70.235/72:

**Art. 59. São nulos:**

...

***II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.***” (grifo nosso)

Diante da ausência de intimação da entidade beneficente para manifestar-se sobre a resposta do auditor constante à fls. 183, poderia afirmar que a decisão de 1º grau seria nula, determinando, na oportunidade, o retorno dos autos à instância primária para que o sujeito passivo fosse notificado sobre aquelas informações, dando-se regular andamento ao feito.

Por outro lado, ciente que o lançamento efetuado pela autoridade fazendária contém vício que não valida qualquer cobrança, à luz do art. 59, §1º do Decreto nº 70.235/72, ousou ir além, passando por cima da nulidade acima citada, para julgar a própria validade do lançamento, visto que, assim feito, não haverá qualquer prejuízo para o contribuinte;

“Decreto nº 70.235/72:

**Art. 59. São nulos:**

....

***II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa***

...

***§3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748/93)***” (grifo nosso)

**Vejamos o que ocorreu!**

Inicialmente, pretendeu a autoridade fazendária exigir o pagamento das contribuições previdenciárias relativas a cota patronal, bem como, aquelas destinadas a Terceiros, visto que, pela análise da fiscalização, a empresa teria preenchido nas GFIP's informações incorretas identificando-se como entidade filantrópica com isenção (FPAS 639).

Na época, não prestou qualquer informação a respeito da situação da entidade, se em pleno gozo da isenção ou não. Apenas disse que ela havia preenchido incorretamente os dados da GFIP, nada mais!

Após a impugnação, a instância primária de análise, sem saber a razão do lançamento, determinou que o auditor não só se pronunciasse sobre os motivos que o levaram a não considerar o contribuinte como entidade filantrópica em gozo da isenção, como também, esclarecesse se, em algum momento, estava isento e, em caso positivo, se foi elaborado Ato Cancelatório da Isenção e por qual fundamentação legal.

É bem verdade que o lançamento foi efetuado sob a égide da Lei nº 12.101/09 (12.11.2009) cuja revogação do art. 55 da Lei nº 8.212/91 acabou por conferir ao auditor fiscal o direito de no mesmo ato verificar o cumprimento dos requisitos para o gozo da isenção e, uma vez constatado a inobservância, lançar de ofício o valor das contribuições previdenciárias sob o regime normal de tributação. Aliás, faço um parêntese para ressaltar que esta é a razão por não acatar a nulidade proferida pela DRJ. Após a publicação da Lei nº 12.101/09 não é mais necessário emitir ato cancelatório de isenção para o fim de possibilitar o contribuinte a impugná-lo em autos apartados daquele onde estaria sendo efetivada a cobrança. A partir de Novembro/2009 tudo é feito no mesmo processo.

Não obstante a nova legislação, não foi suprimido do ordenamento jurídico o dever de motivar os atos administrativos.

O dever de informar corretamente os fatos motivando-o está intimamente relacionado à proteção do administrado na medida em que lhe dá acesso a todos os elementos da imputação garantindo, por conseguinte, a correta tipificação do fato e a adequação no enquadramento legal da infração, viabilizando, por conseguinte, a ampla defesa e o contraditório, proteção esta igualmente protegida pela Constituição Federal (art. 5º, inciso LV, Constituição Federal/88).

O art. 142 do CTN atribui à autoridade administrativa **o dever de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente**, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível, *in verbis*:

*“Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*”

**Parágrafo único.** *A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*”

Todavia, este procedimento não foi adotado pelo auditor. Embora responsável em verificar o fato gerador e determinar a matéria tributável, foi omissivo sobre fatos que intrinsecamente repercutiriam no surgimento da obrigação tributária.

Desse modo, a partir do momento que no decorrer do processo seja necessário o auditor explicar as razões que o levaram a constituir o crédito previdenciário fica patente a desobediência ao art. 10, inciso III do Decreto nº 70.235/72, ensejando a nulidade do próprio lançamento:

“Decreto nº 70.235/72:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;”*

**Por todo o exposto:**

CONHEÇO do Recurso de Ofício, por tempestivo, para **NEGAR-LHE PROVIMENTO** e votar pela **NULIDADE** do lançamento por ausência de fundamentação legal da infração, tornando insubsistente o crédito aqui constituído.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de Agosto de 2014.

Juliana Campos de Carvalho Cruz  
Relatora

Processo nº 16024.000041/2010-48  
Acórdão n.º **2302-003.328**

**S2-C3T2**  
Fl. 705

---

CÓPIA