



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

Processo nº 16024.000085/2010-78
Recurso nº 99.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-004.263 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2014
Matéria IMUNIDADE
Recorrente CENTRO SOCIAL SÃO JOSÉ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

NORMAS GERAIS. ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NÃO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS ESTABELECIDOS EM LEI ORDINÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PEDIDO.

A Constituição Federal confere às entidades beneficentes de assistência social a isenção das contribuições sociais, desde que atendidos, cumulativamente, todos os requisitos estabelecidos em lei.

Somente estará isenta da quota patronal a empresa que requerer e obtiver o correspondente Ato Declaratório concedido pelo Órgão competente, pois este era requisito determinante no momento da ocorrência dos fatos geradores em questão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Wilson Antonio de Souza Correa, Natanael Vieira Dos Santos e Manoel Coelho Arruda Júnior., que votaram em dar provimento ao recurso. Redator: Marcelo Oliveira.

MARCELO OLIVEIRA – Presidente e Redator designado

MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), DANIEL MELO MENDES BEZERRA, ANDREA BROSE ADOLFO, NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA.

CÓPIA

Relatório

Peço vênua aos ilustres Pares para adotar o relatório do Acórdão prolatado pela 7ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto, *verbis*:

Trata-se o presente Auto de Infração de Obrigações Principais – AIOP nº 37.234.7797, de 24/05/2010, abrangendo o período de 01/2006 a 13/2009 (décimo-terceiro salário/2009), referente às contribuições sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados, e, ainda, cota patronal incidente sobre a remuneração de contribuintes individuais.

Os fatos geradores das contribuições lançadas são as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais e foram examinados as Atas de Assembléia, Estatuto Social, GFIP Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social e outros elementos.

[...] Narra a Auditoria, em seu Relatório, que a Autuada apresentou GFIP com código FPAS 639 – entidade beneficente de assistência social, com a finalidade de usufruir voluntariamente e incorretamente da isenção de contribuições previdenciárias, referentes às alíquotas patronais e terceiros, sem preencher os requisitos básicos para tal benefício, ou seja, não possuía o deferimento de isenção, a ser concedida pelo Órgão da INSS/RECEITA FEDERAL, fatos que deram origem ao também AutodeInfração nº 37.107.7540– CFL 68.

Informa a Auditoria Fiscal que, em razão do advento da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, que alterou as penalidades aplicáveis tanto para o descumprimento de obrigações acessórias quanto de obrigações principais, em observância ao art. 106, inc. II, “c”, do CTN, que trata da retroatividade de multa, para até a competência 11/2008, comparou-se à multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e a superveniente, de acordo com as Planilhas integrantes, no que decorreu, para o período de 03/2008 a 11/2008, na aplicação da legislação vigente à época, pois se mostrou mais benéfica ao contribuinte. Já para as competências de 01/2006 a 02/2008, a novel legislação é mais favorável.

E, mais, que será formalizada RFPF – Representação Fiscal para Fins Penais, em razão de constatação de fatos que, em tese, configuram a prática de ilícito de sonegação de contribuição previdenciária, previsto na legislação penal.

A Empresa Autuada foi cientificada, em 31/05/2010, conforme registrado na folha inicial do Feito.

E dentro do prazo regulamentar, interpôs Impugnação consubstanciada nas seguintes alegações, em síntese:

a) Da Autuação. Inicialmente, reporta-se aos três Autos de Infração que recebeu (transcreve parte de cada Relatório Fiscal) e requer que sejam julgados em conexão, por se referirem à mesma matéria, e alega dificuldade em compreender as peças acusatórias, pois não tem condições de arcar com o custo de advogados tributaristas ou empresas de assessoria, além de serem voluntários os diretores que cuidam da parte legal da Entidade; b) Preliminares de nulidade por ausência parcial de fundamentação legal e por cerceamento de defesa. As peças acusatórias são compostas de vários documentos diferentes, sem uma numeração seqüencial completa (a numeração se interrompe e depois começa de novo), há várias siglas sem a devida decodificação, ocasionando patente dificuldade de interpretação, em face de sua imprecisa fundamentação legal. E mais, a exação avança para período onde a Medida Provisória nº 446/2008 e a Lei nº 12.101/2009 já haviam alterado as exigências em relação às entidades beneficentes. A norma vigente no período de 2008 e 2009 já não exigia mais, como requisito à isenção, a anuência expressa do poder público federal.

Para o período de vigência do novo regramento, tem como ausente suporte legal à exação pretendida, justificando o pleito de nulidade absoluta. Para o período anterior, entende aplicável a MP 446/2008 e invoca o art. 106, II, "a" do CTN. Invoca também, em face da imprecisão dos fundamentos legais, a nulidade da acusação, pois entende que o contraditório foi prejudicado por cerceamento de defesa.

Indica, por processo, as incorreções, omissões, incoerências e obscuridades no trabalho fiscal.

Quanto ao AI 37.107.7540:

1. Em primeiro lugar, protesta por ser chamada de empresa, pois é uma entidade beneficente. Depois, em todas as guias mensais apresentadas sempre declarou todos os fatos geradores, mas não são fatos geradores de contribuições patronais, pois tem imunidade pela Constituição (art. 195). O Sr. Fiscal não agregou qualquer valor aos que foram declarados e nem impugnou qualquer um deles. Desse modo, não faz sentido acusar a Autuada de não ter apresentado declaração com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições.

2. Além do mais se cobra multa novamente, pelo mesmo fato. E não apresentou as guias com as irregularidades, pois o próprio Fisco utilizou os dados das GFIP para lançar as contribuições patronais. Incabível a acusação como posta, sendo de rigor o seu cancelamento.

3. Numa página sem número, consta uma “Planilha – (1) – Discriminativo da Aplicação do AIOA 68”. Não tem a idéia do que significa “AIOA 68”;

Quanto ao AI 37.234.7797:

1. Protesta pelo fato de que no AI 37.107.7540, o de menor valor, o fiscal acusa que a Entidade não tinha o deferimento do pedido de isenção (e confirma que não foi feito o requerimento), entretanto deixou claro que a Entidade possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, concedido pelo CNAS. Já no presente, de valor estratosférico, se limitou a dizer que não preenche os requisitos básicos e não possui o deferimento de isenção. O requerimento ao INSS era um dos requisitos. E apresenta a sua revolta, uma vez que a Autuada pode ser atirada em vala comum das entidades que tentavam usufruir a isenção sem ter utilidade pública federal e sem o ter CEBAS, pois sempre fora reconhecida como beneficente, gozando, assim, do direito à isenção (imunidade) concedida pela CF. Então, ou se anula a autuação ou, quando menos, se retifique o AI para que a acusação seja colocada no Relatório na exata dimensão, com a ressalva de que tem o CEBAS. Os Órgãos julgadores também devem enfrentar a acusação posta nos seus devidos termos.

2. No item 1 do Relatório, consta que não pagaram GILRAT, mas não tem a menor noção do que é isso e deve ser explicitado.

3. No mesmo item, se diz que o AI relativo à parte de outras entidades se encontra apensado ao presente. Questiona o que quer dizer apensação.

4. No item 5.1, se coloca uma explicação em relação à “multa de mora aplicada ao AI 37”. Novamente, questiona que AI 37 é esse.

5. No final do item 8, ao dizer que os fatos deram origem ao AI 37.234.7540, o que dá mais força ao inconformismo pela aplicação de duas multas ao mesmo fato, o agente coloca a sigla “CFL 68” e pergunta o que significa “CFL 68”.

6. Da mesma maneira que no primeiro Auto, numa página sem número, consta “Planilha – (1) – Discriminativo da Aplicação do AIOA CFL 68”. Não tem a mínima idéia do que significa “AIOA CFL 68”. Deve ser corrigido e explicitado, pois só assim poderá exercer o seu direito à ampla defesa ao contraditório em sua plenitude.

7. Teve muita dificuldade em identificar a falta que está sendo imputada. Não conseguiu saber do que está sendo acusada. No DD, integrante do AI, mas com numeração autônoma, aparece uma cobrança mensal a título de “Sat/rat” e não sabe o que é isso e se for parte da contribuição patronal, não tem que pagar por ser uma entidade beneficente. Se o AI for cancelado, não se fala mais nisso e se a discussão prosseguir, antes há que ser corrigido isso com as devidas reaberturas de prazo para defesa.

8. No mesmo DD aparece uma sigla CNAE 75124 e a partir de 06/2007, muda para 8730199. Solicita esclarecimento do motivo da alteração, pois a atividade foi sempre a mesma em todo o período.

9. Ainda no DD. Reporta-se à multa ora de 75% ora de 24%. Há que ser corrigido isso. A superveniência de multa em percentual menor retroage para todos os fatos ainda não julgados. Portanto, a multa de 24% será aplicada retroativamente em lugar de 75%, no período de 01/2006 a 02/2008, devendo ser retificada a acusação, com a conseqüente reabertura de prazos.

10. Para se cobrar tributo e multa há que se ter expressa previsão legal e se indicar na peça acusatória, com clareza e precisão, a acusação e a lei que embasa o descumprimento da obrigação pelo contribuinte e aponta a dificuldade de encontrar o relato da acusação. Imagina que seja o item 8. E pergunta onde está a base legal que deixa claro a infração cometida. Encontrou um anexo chamado de FLD, onde se tem uma saraivada de legislação como fundamento legal do débito, das rubricas e dos acréscimos legais, mas não conseguiu identificar onde está o embasamento legal.

11. Solicita a análise destes argumentos para, já em preliminar, determinar o cancelamento do AI 37.234.7797.

Quanto ao AI 37.234.7800:

1. No item 3 do Relatório, o agente fala de “anexo FL”, mas não há anexo com tal denominação.

2. No item 3, está indicado o percentual de 5,8%, não coerente com os valores lançados no DD (que é de 4,5%). Uma falha que torna a exação ilíquida e incerta, o que agrava ainda mais a sua dificuldade para elaborar sua defesa de modo correto, completo e consistente.

3. E também ocorre a grave falha já explicitada no item 3.2.10, acima (item 10 AI 37.234.7797, supra). A acusação é incompleta, falha e sem embasamento legal da infração. Não encontrou o embasamento legal indicado no sentido de que teria que ter mais do que o CEBAS. Reveste-se tal vício em erro na descrição da infração por ausência de motivação legal, suficiente à sua absoluta anulação.

4. Solicita a análise destes argumentos para, já em preliminar, determinar o cancelamento do AI 37.234.7800.

[...] O Centro Social de São José é entidade beneficente de assistência social desde 13/agosto/1968, com atendimento exclusivamente gratuito a crianças, adolescentes e famílias carentes, e jamais cobrou um centavo por qualquer atendimento. Em 09/setembro/1998, teve reconhecida sua condição de EBAS – Entidade Benéfica de Assistência Social pelo CNAS (doc. 01 e 02) e foi expedido o seu certificado de EBAS (proc. nº 44006.004723/9772).

O que o próprio fiscal reconhece (vide item 1 do Relatório do AI 37.107.7540).

Apenas não houve o requerimento para o reconhecimento pelo INSS. E apresenta um histórico dos relevantes serviços prestados à comunidade carente, seguindo a linha das Pastorais Sociais da CNBB, com destaque à Pastoral do Menor. Recolheu apenas a contribuição previdenciária do empregado e FGTS, pois a diretoria tinha certeza que fazia jus à isenção, pois tinha o CEBAS e realizava somente atendimento gratuito e não sabia da necessidade do requerimento ao INSS. A omissão que gerou as três autuações ocorreu há muito tempo atrás. Clama pela ponderação do fato de que a humilde diretoria desconhecia a necessidade do requerimento e entendeu, num equívoco que parece escusável, que o CEBAS e a utilidade pública federal eram preponderantes para a isenção. Refoge ao princípio da racionalidade, aplicação hermenêutica apartada da análise do art. 5º da LICC;

[...] ao final, solicita o CANCELAMENTO dos três AI, inclusive, é claro o AI nº 37.234.7797, objeto deste processo específico, sendo as razões de mérito cabíveis aos três processos e as particularidades enfrentadas nesta peça, especialmente, quanto às preliminares no item 3.2. Requer, ainda, o direito de sustentação oral em todas as fases e que todas as intimações e notificações sejam endereçadas à sede da Entidade e também ao Diretor responsável subscrevente.

DILIGÊNCIA

Porém, antes do julgamento do AI em questão, pelas razões explicitadas no Despacho de nº 019 – 6ª Turma – DRJ/RPO, de 03/09/2010, o processo retornou à Origem, para a Auditoria Fiscal se manifestar em dois pontos. Em breve síntese, primeiramente, quanto aos períodos de vigência da Medida Provisória MP nº 446/2008 (de 10.11.2008 a 12.02.2009) e da Lei nº 12.101/2009 (a partir de 30.11.2009), no tocante à isenção das contribuições previstas na Lei nº 8.212/1991, considerando-se o que a Autuada não era portadora do Ato Declaratório de Isenção, a que se refere o parágrafo primeiro do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 combinado com o art. 208 do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, obrigatoriedade suprimida por ambos dispositivos legais, diligência suscitada com fundamento no contido no art. 31 da MP nº 446/2008 e art. 32 da Lei nº 12.101/2009. A segunda questão referiu-se a esclarecimentos (inclusive, denominar as siglas correspondentes), onde a Defendente apontou dificuldades de entendimento e até requereu, já em preliminar, o cancelamento do AI em foco, por cerceamento de defesa.

Não obstante as razões apresentadas naquele Despacho, a Auditoria manifestou-se de forma distinta para cada período solicitado. Para o da Lei nº 12.101, “... a entidade em questão encontra-se isenta de contribuições para a seguridade social.” Já para o da MP nº 446, “... informa

não ter competência para reconhecer isenção no período em que esteve em vigor a MP 446". Já no tocante aos esclarecimentos, entende que ou já haviam sido prestados ou que se encontram explicitados nos autos.

Cópia da manifestação fiscal foi encaminhada à Autuada, conforme Aviso de Recebimento juntado aos autos, que cientificada, reafirma sua condição de isenta, em requerimento não assinado, embora esta Relatora tenha solicitado o saneamento em Despacho posterior, a que se refere item abaixo, no que não foi atendido.

Neste momento, é oportuno esclarecer, que o não conhecimento da "Manifestação sobre diligência solicitada pela 6ª Turma de Julgamento", pela ausência de assinatura do representante da Autuada, em nada vai prejudicá-la, uma vez que o ali contido faz parte também das alegações da Defesa inicial e/ou da complementar.

Retornou o presente para julgamento.

No entanto, não compartilhando com o entendimento manifestado, e usando da prerrogativa da Delegacia de Julgamento de determinar, de ofício, diligências para formar livremente sua convicção, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, bem como o direito do contribuinte de ter a sua impugnação efetivamente analisada, retornou-se os autos à Delegacia de origem para o efetivo cumprimento da diligência suscitada inicialmente, agora por intermédio do Despacho de nº 22 – 6ª Turma – DRJ/RPO, de 03/03/2011.

Em cumprimento, a Auditoria Fiscal emite Informação Fiscal, onde esclarece, um a um, os pontos considerados pela Defendente nebulosos e ameaçadores de seu direito à ampla defesa. Já quanto ao mérito – isenção das contribuições, informa por ato legal e correspondente período, com a devida fundamentação legal, e conclui pela retificação parcial do crédito constituído, de acordo com a planilha elaborada:

Art. 55 da Lei nº 8.212/1991 – Período 01/01/2006 a 09/11/2008 e 13/02/2009 a 29/11/2009:

A Entidade não possuía o deferimento de isenção de contribuições previdenciárias, a ser concedido pelo INSS/Receita Federal.

Medida Provisória nº 446/2008 – Período 10/11/2008 a 12/02/2009:

A entidade preencheu os requisitos necessários para obtenção da isenção das contribuições, extinguindo-se assim, o fato que deu origem ao crédito previdenciário.

Lei nº 12.101/2009 – Período 30/11/2009 a 31/12/2009:

A entidade preenche os requisitos necessários para obtenção da isenção das contribuições previdenciárias e terceiros.

Cientificada, em 01/07/2011, a Defendente apresenta sua manifestação nos seguintes termos, em síntese:

a) de início, exprime sua satisfação e reconhecimento pela determinação da d. Turma Julgadora para que fossem prestados os esclarecimentos solicitados pela Entidade bem como pelo zelo com que foi atendida pelo digno Agente autuante; b) que é incontroverso que nos períodos de vigência da MP nº 446 e Lei nº 12.101, ficou suprimida a obrigatoriedade de requerer a isenção, razão pela qual concluiu-se pela retificação dos valores para ambos os períodos e apresenta sua discordância quanto à proporcionalidade nos meses 11/2008, 02/2009 e 11/2009. E ratifica os termos da Defesa já apresentada e acrescenta que devem ser anuladas as cobranças parciais que restaram dos meses 11/2008, 02/2009 e 11/2009. Combate e aponta as dificuldades em operacionalizar a proporcionalidade dessas competências; c) argumenta sobre a falta de requerimento, que foi suprimido na vigência da Medida Provisória nº 446 bem como pela Lei nº 12.101. Portanto, o que era considerado infração, deixou de sê-lo.

Deixa claro que é contra a assim chamada "pilarantropia" e qualquer forma de utilização indevida da isenção da cota patronal e conta com o bom senso do Fisco para separar o joio do trigo. Faltou apenas o requerimento, falha formal, certamente perdoável pelo nível de hipossuficiência da entidade que, à época, tinha apenas um funcionário e era gerida por pessoas simples. E o direito da entidade a isenção/imunidade está fartamente provado no processo.

Em 31 de outubro de 2011, a 7ª Turma Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, por meio do Acórdão nº 14-35.727, manteve em parte o crédito tributário exigido, concluindo que:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009 IMUNIDADE.
ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES. NÃO CUMPRIMENTO DOS
REQUISITOS ESTABELECIDOS EM LEI ORDINÁRIA.
INEXISTÊNCIA DE PEDIDO.*

A Constituição Federal confere às entidades beneficentes de assistência social a isenção das contribuições sociais, desde que atendidos, cumulativamente, todos os requisitos estabelecidos em lei.

Somente estará isenta da quota patronal a empresa que requerer e obtiver o correspondente Ato Declaratório concedido pelo Órgão competente.

*IMUNIDADE. ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES. NOVEL
LEGISLAÇÃO. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS.
RETIFICAÇÃO.*

Cabe a retificação do crédito lançado, referente ao período em que a empresa fez/faz jus à isenção da cota patronal, de acordo com a superveniente legislação de regência.

MULTA APLICADA. CORREÇÃO.

Multa aplicada nos parâmetros da legislação vigente tem respaldo legal.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis e a legalidade dos atos normativos infralegais.

SUSTENTAÇÃO ORAL. DESCABIMENTO.

No âmbito da legislação processual tributária, inexistente previsão para a realização de sustentação oral durante a sessão de julgamento de primeira instância.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. DIRETOR RESPONSÁVEL. PEDIDO REJEITADO.

As intimações são endereçadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, assim considerado o endereço postal, telegráfico ou por qualquer outro meio ou via por ele fornecido, para fins cadastrais.

O Sujeito Passivo foi intimado do *decisum*, em 02/02/2012, tendo interposto Recurso Voluntário no dia 10/02/2012 que, em síntese, reitera os argumentos já apresentados.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior

Sendo tempestivo o Recurso Voluntário, passo ao exame das questões preliminares e, posteriormente, ao mérito.

1.2 NULIDADE DOS LANÇAMENTOS DECORRENTES LAVRADOS APÓS A PUBLICAÇÃO DA LEI N. 12.101/2009

Conforme consta do Relatório Fiscal de fls. 27/30 do PAF 16024.000085/2010-78, todas as autuações decorrem de ausência de recolhimento das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, com aplicação de multa.

Narra o Fiscal, em seu Relatório, que a Recorrente apresentou GFIP com código FPAS 639, com a finalidade de usufruir voluntariamente e incorretamente da isenção de contribuições previdenciárias sem preencher requisito básico para tal benefício, qual seja: **não possui o deferimento de isenção concedido pelo Órgão INSS/RECEITA FEDERAL.**

A Recorrente, em sua defesa, aduz que a exação avança para período onde a Medida Provisória nº 446/2008 e a Lei nº 12.101/2009 já haviam alterado as exigências em relação às entidades beneficentes.

Nessa linha, a norma vigente no período de 2008 e 2009 já não exigia mais, como requisito à isenção, a anuência expressa do poder público federal.

Por sua vez, para os fatos geradores ocorridos anteriormente à MP 446/2008, requer a aplicação do art. 106, II, “a”, do CTN, já que a autuação fiscal ocorreu em 2010, ano em que a exigência do § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91 já não mais estava no ordenamento jurídico.

Ao decidir a impugnação a DRJ, expressamente, reconheceu que:

De início, cabe-nos registrar que não se discute e muito menos se põe em dúvida de que o CENTRO SÃO JOSÉ exerce atividades filantrópicas e assistenciais, um trabalho salutar e imprescindível à população carente, como alegado pela Defendente. E, ainda que é detentora dos Certificados mencionados. O cerne da questão é exatamente saber se a Empresa faz jus ao gozo da isenção prevista na legislação, que para tal é necessário cumprir, cumulativamente, todas as exigências ali contida.

Todavia, não obstante reconheça que a Recorrente é entidade beneficente que exerce atividades filantrópicas e assistenciais, manteve a autuação pelo fato de a Recorrente não ter formulado pedido de isenção junto ao INSS//RECEITA FEDERAL. Nesse sentido, merece destaque o seguinte trecho do acórdão recorrido:

O presente trata-sede constituição de crédito referente à quota patronal das contribuições devidas à Seguridade Social, uma vez que a Entidade usufruiu voluntariamente e incorretamente da isenção de contribuições previdenciárias, referentes às alíquotas patronais e terceiros, sem preencher os requisitos básicos para tal benefício, ou seja, não possuía o deferimento de isenção, a ser concedida pelo Órgão do INSS/RECEITA FEDERAL.

Confrontando os argumentos, entendo que deve ser acolhida a pretensão recursal.

Importa dizer que os lançamentos decorrentes foram lavrados na vigência da Lei n. 12.101/2009 que alterou o procedimento de fiscalização dispensando do procedimento prévio de Ato Cancelatório.

Ainda que o lançamento possa fazer referência a fatos geradores anteriores, o artigo 144, § 1º do Código Tributário Nacional que “Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas”.

Não obstante, ainda que não haja processo prévio de cancelamento da isenção, o artigo 32 da Lei nº 12.101/09 obriga o Fisco a trazer no lançamento “os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção”, os quais não foram trazidos no caso concreto, já que o Fisco entendia que a entidade não gozava da isenção.

A demonstração da configuração da materialidade do tributo é fator decisivo e questão elementar para a efetiva constituição do crédito tributário, como prevê o artigo 142 do CTN. A ausência dessa atividade, sobretudo quanto à certeza da hipótese de incidência tributária, torna temerária a motivação do lançamento.

Consoante dispõe o art. 10, III, do Decreto nº 70.235 de 1972, a motivação constitui requisito de validade do auto de infração, sem o qual torna a autuação improcedente, diante da ausência da observância de requisito de validade.

No caso do ato administrativo de lançamento, o auto de infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição do crédito tributário.

A sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento.

Constata a ausência de relatório dos fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção [art. 32, da Lei n. 12.101/2009], devem os lançamentos decorrentes serem anulados por vício material.

Além disso e caso essa r. Turma não acolha esse entendimento, merece reforma a r. decisão, uma vez que este e. CARF, em mais de uma situação, analisando **casos idênticos** ao presente, entendeu que, como a autuação é posterior à MP 446/2008 e a Lei 12.101/2009, tendo em vista que o art. 55 da Lei nº 8.212/91, à época da autuação, já se encontrava revogado pela Lei nº 12.101/09 e com a revogação passou-a desconsiderar a

indispensabilidade do requerimento previsto pelo §1º, deve-se aplicar o art. 106, II, do CTN e cancelar a autuação.

Inclusive, quando da autuação, sequer existia no ordenamento jurídico a obrigatoriedade de formalizar o pedido. Assim, indiscutível que o Fiscal não poderia ter autuado com base em norma não mais vigente. A situação seria diversa se, para os fatos de 2006, o fiscal tivesse autuado em 2006, 2007, ou 2008, antes da MP 446/2008, conforme se verá adiante.

Inicialmente, patente a observância do texto constitucional sobre a matéria, ao dispor sobre a imunidade tributária concedida às entidades de assistência social:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

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

A norma prescrita pelo dispositivo supra possui eficácia contida ao passo que concede à lei ordinária a competência de regulamentação quanto aos critérios a serem atendidos pela entidade beneficente de que trata a imunidade tributária.

Tais critérios, entretanto, conforme decisões já proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, dizem respeito à forma de constituição da entidade para que possa ser considerada entidade beneficente de assistência social:

“Conforme precedente no STF (RE 93.770, Muñoz, RTJ 102/304) e na linha da melhor doutrina, o que a Constituição remete à lei ordinária, no tocante à imunidade tributária considerada, é a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune; não, o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar.”

(Supremo Tribunal Federal, ADI 1802 MC / DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence).

De outro lado, o comando previsto no parágrafo 7º do artigo 195 da CF/88 remete à lei o estabelecimento dos requisitos à sua concessão, lei complementar, como estatuído no artigo 146 da Carta Política, pois a ela cabe regular as limitações constitucionais ao poder de tributar (CF, art. 146, II). Sendo assim, os requisitos estabelecidos para fruição da imunidade não devem ser aqueles dispostos no artigo 55 da lei nº 8.212/91, mas sim no Código Tributário Nacional, artigo 14, porquanto o mesmo possui força de lei Complementar.

O art. 14 do CTN dispõe:

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.

Tais requisitos, inquestionavelmente e de acordo com o próprio relatório fiscal, a Recorrente atendia, o que justifica o gozo da imunidade tributária concedida pelo texto constitucional.

O já revogado art. 55 da Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre a isenção de contribuições previdenciárias em favor de entidades de assistência social, previa:

“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: (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

I seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

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 2.18713, de 2001). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

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 DF CARF Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.0285)

(Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

IV não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

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). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 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.

(Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

(...)”

O art. 55 da Lei nº 8.212/91, regulamentando a norma constitucional prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, estabeleceu os requisitos a serem atendidos pela entidade de assistência social para o gozo da imunidade.

Nos termos do dispositivo acima, dentre os requisitos necessários a concessão do benefício está o requerimento junto ao INSS, que terá o prazo de 30 dias para apreciar.

No caso em tela, todavia, a Recorrente, apesar de apresentar todas as características inerentes a uma entidade beneficente de assistência social, inclusive o CEBAS – Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, **deixou de atender a formalidade estabelecida no § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91** e, diante de tal situação, a autoridade fiscal decidiu por autuá-la sob a justificativa de que a mesma não estaria apta ao gozo da isenção.

Não entendemos assim.

O art. 55 da Lei nº 8.212/91, à época da autuação, já se encontrava revogado pela Lei nº 12.101/09. A partir da revogação e com a nova redação dada à matéria em questão, passou-se a desconsiderar a indispensabilidade do requerimento previsto pelo §1º.

Apesar de a autoridade fiscal ter justificado a autuação por terem os fatos geradores ocorrido quando da vigência do dispositivo, patente a observância do quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional:

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

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.

No caso em tela, o § 1º do art. 55, da Lei nº 8.212/91 estabelecia formalidade segundo a qual só poderia gozar do benefício de isenção quem protocolasse requerimento nesse sentido junto ao INSS.

Uma vez revogado o dispositivo, ainda que ocorridos supostos fatos geradores quando de sua vigência, se a nova disposição legal for mais favorável ao contribuinte, possível a aplicação retroativa da nova norma.

Vale dizer que se trata de situação peculiar em que a lei anterior previa formalidade que de tão dispensável fora revogada e não substituída por qualquer outra medida da mesma natureza.

Dessa forma, ante a inexistência na norma vigente de previsão que imponha procedimento de formalidade junto ao INSS para fins de gozo da isenção, aplica-se ao caso o quanto dispõe o art. 106, II, do CTN.

A propósito, tal entendimento já foi manifestado pelo CARF:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. APRESENTAÇÃO DO CEBAS NÃO ACOMPANHADO DE ATO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO JUNTO AO INSS NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. A Recorrente é entidade portadora do CEBAS - Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - que sofreu autuação sob o fundamento de que, apesar de reconhecidamente de natureza filantrópica, não atendeu a formalidade prevista no § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, segundo a qual a entidade deveria protocolar pedido de isenção junto ao INSS, a ser apreciado em 30 (trinta) dias e, somente a partir do deferimento, estaria esta alcançada pela isenção. DISPOSITIVO REVOGADO À ÉPOCA DA AUTUAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 106, II, DO CTN. RETROATIVIDADE DE NORMA SE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. O art. 55 da Lei nº 8.212/91, à época da autuação, já se encontrava revogado pela Lei nº 12.101/09. A partir da revogação e com a nova redação dada à matéria em questão, passou-se a desconsiderar a indispensabilidade do requerimento previsto pelo §1º. Apesar de a autoridade fiscal ter justificado a autuação por terem os fatos geradores ocorrido quando da vigência do dispositivo, patente a observância do quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional. Uma vez revogado o dispositivo, ainda que ocorridos supostos fatos geradores quando de sua vigência, se a nova disposição legal for mais favorável ao contribuinte, possível a aplicação retroativa da nova norma. Portanto, ante a inexistência na norma vigente de previsão que imponha procedimento de formalidade junto ao INSS para fins de gozo da isenção, aplica-se ao caso o quanto dispõe o art. 106, II, do CTN. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE. ATO DECLARATÓRIO. EFEITO EX TUNC. Analisando a lógica imposta tanto pela previsão constitucional de imunidade quanto pela Lei nº 12.101/09, não se pode chegar a conclusão distinta daquela no sentido de que a concessão do CEBAS é ato

meramente declaratório da condição da entidade e, em assim sendo, possua efeitos ex tunc. Neste sentido o Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento. Cite-se como exemplo o julgamento do REsp nº 768.889/DF, de relatoria do Min. Castro Meira. Assim, considerando o quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional, bem como os efeitos retroativos concedidos ao CEBAS, voto pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para reconhecer que a entidade Recorrente encontrava-se alcançada pela imunidade/isenção de contribuições previdenciárias. Recurso Voluntário Provido.

[Ac. 2402-003.247, Conselheiro Relator: Lourenço Ferreira do Prado]

DISPOSITIVO

Por todo o exposto, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário interposto, para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Manoel Coelho Arruda Júnior - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, redator designado.

Com todo respeito ao nobre relator, divirjo de seu entendimento quanto à procedência do recurso, no mérito.

Como já descrito pelo relator, a legislação, na época dos fatos geradores, exigia requisitos para que as entidades usufríssem do benefício isentivo.

Lei 8.212/1991:

“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;

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 DF CARF Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.0285)

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.

§ 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.

Portanto, pela simples leitura do parágrafo 1º, fica claro que havia a determinação de apresentação de pedido, requerimento, por parte da interessada para o usufruto da isenção, procedência não tomada, conforme consta dos autos de forma incontroversa.

A Lei 12.101/2009 mudou a sistemática de exigibilidade de comprovação de requisitos para isenção e exigência de contribuições caso os requisitos não fossem cumpridos.

Lei 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.

Portanto, a partir da vigência da Lei 12.101/2009, a fiscalização não lavra mais o ato cancelatório de isenção, em termo próprio, mas narra os fatos no lançamento, já exigindo as contribuições correspondentes.

Assim agiu, corretamente, o Fisco.

Portanto, como a recorrente não solicitou, quando era exigido, por requerimento, conforme determinado pela Lei, a isenção das contribuições de que tratava, à época, o art. 55, da Lei 8.212/1991, corretamente foram lançadas as contribuições correspondentes, motivo da NEGATIVA DE PROVIMENTO DO RECURSO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira