



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16024.000333/2008-66
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2301-010.547 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrentes FUNDAÇÃO UBALDINO DO AMARAL
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2001 a 31/12/2003

QUOTA PATRONAL. IMUNIDADE. ENTIDADE ISENTA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CEBAS/CEAS. ATO CANCELATÓRIO. DRJ. COMPETÊNCIA. RENOVAÇÃO. MEDIDA PROVISÓRIA 446/2008. REVISÃO DO ATO CANCELATÓRIO. POSSIBILIDADE.

A competência da DRJ limita-se à discussão relacionada ao crédito tributário, constituído através de Auto de Infração, não podendo manifestar-se sobre o Ato Cancelatório da Isenção cujas apreciação e decisão de mérito deram-se nas instâncias administrativas competentes, conforme a legislação vigente.

A renovação do Certificado de Entidade de Assistência Social (CEAS), em decorrência da edição da MP 446/2008, não implica na presente esfera de julgamento administrativo o restabelecimento da isenção/imunidade da entidade, cabendo à interessada peticionar à autoridade competente da Unidade de Origem, visando à revisão do referido Ato Cancelatório.

AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA. A propositura de ação judicial implica renúncia ao contencioso administrativo no tocante à matéria em que os pedidos administrativo e judicial são idênticos, devendo o julgamento administrativo ater-se, eventualmente, à matéria diferenciada

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e conhecer, em parte, do recurso voluntário, não conhecendo das questões concomitantes, rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Obrigações Principais 37.155.139-0, que constitui o crédito tributário de contribuições sociais devidas as outras entidades e fundos (denominados "terceiros" — Salário Educação; INCRA, SESC e SEBRAE — 4,5%), a cargo da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, no montante de R\$ 2.004.612,53, consolidado em 20/05/2008 e referente ao período de 01/2001 a 13/2003.

No Relatório Fiscal (fls. 27/29), é apresentada a emissão de Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais 08110.00/001/2007, a partir de 01/01/2001, com base no disposto no Decreto 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social - RPS), haja vista a verificação da infração aos requisitos do art. 55, da Lei 8.212/91 c/c art. 206, III do RPS.

Com a emissão do Ato Cancelatório, sem possibilidade de interposição de recurso, nos termos da legislação de regência, a Receita Federal do Brasil (RFB) determinou procedimento de fiscalização, constituindo o crédito respectivo, relativo à quota patronal, incluindo as contribuições destinadas às outras entidades e fundos ("Terceiros").

Consoante os autos sob análise, o presente lançamento é composto pelo seguinte levantamento:

FPG — FOLHA DE PAGAMENTO, contendo bases-de-cálculo e contribuições declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), das competências 01/2001 a 13/2003, obtido a partir de remunerações constatadas em folhas de pagamento e/ou GFIP.

As bases de cálculo, as rubricas, as alíquotas aplicadas e o valor apurado das contribuições destinadas a terceiros estão demonstradas, por estabelecimento, no relatório Discriminativo Analítico do Débito (DAD) e Relatório de Lançamentos (RL), anexos ao AI.

Os percentuais de juros e da multa de mora aplicados sobre o presente crédito e a legislação correspondente estão discriminados no relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD). Também constam no Relatório Fiscal os fundamentos legais das contribuições exigidas.

Informa a Fiscalização que serviram de base para apuração e lançamento das contribuições constantes neste AI as folhas de pagamento e GFIP apresentadas e informadas pela empresa aos sistemas corporativos previdenciários (bancos de dados), além de livros contábeis, dentre outros.

Foram considerados os recolhimentos efetuados pela entidade, conforme registros no RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados e RDA - Relatório de Documentos Apresentados. As Guia de Recolhimento da Previdência Social (GPS) foram

apropriadas, prioritariamente, em favor das contribuições referentes à parte dos segurados empregados e contribuintes individuais. Para o levantamento ora considerado não houve valores apropriados.

Cita, ainda os demais relatórios integrantes do Auto de Infração e outros documentos de crédito (Autos-de-Infração) lavrados durante a ação fiscal.

A notificada foi cientificada do lançamento, pessoalmente, em 27/05/2008, e apresentou IMPUGNAÇÃO (fls. 71/108) dentro do prazo legal de defesa, aduzindo, em síntese.

Da condição da impugnante — entidade beneficente de assistência social – dos antecedentes à lavratura do Auto de Infração

- que é (após extenso arrazoado) tradicional entidade beneficente de assistência social, educacional e cultural, sem fins lucrativos, conforme dispõem seus estatutos, enumerando suas diversas atividades de caráter beneficente, considerando-se detentora do direito à isenção (em verdade, imunidade) da quota patronal de Previdência Social

- que muitos de seus préstimos assistenciais gratuitos foram glosados no processo CNAS (Conselho Nacional de Assistência Social) 44006.005553/2000-57, de renovação do Certificado de Entidade de Assistência Social (CEAS) para o triênio de 2001/2003; acarretando, em consequência, a não renovação do CEAS para o triênio 2001/2003, tendo recorrido administrativamente até o Ministro da Previdência Social, não logrando êxito.

- que tal glosa (não renovação do CEAS) representa verdadeira injustiça.

- que a Informação Fiscal datada de 12/11/2003 (doc 9 — fls. 143/157), propôs o cancelamento da imunidade (isenção) tributária.

- que, em desdobramento dessa não renovação do certificado, seguiu-se a emissão do Ato Cancelatório, o qual deve ser considerado "nulo", assim como o presente AI 37.155.138-2.

Da nulidade do Ato Cancelatório de Isenção Previdenciária

- que a constituição do presente crédito tributário s6 foi possível em decorrência da emissão do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais 08110.00/001/2007 (fls. 141), pelo qual a impugnante perdeu a imunidade das contribuições sociais

- que o Ato Cancelatório foi baseado no documento "Informação Fiscal", datado de 12/11/2003 (doc 9 — fls. 143/157), emitido pela seção de Fiscalização do INSS, tendo também fundamentado a decisão administrativa do Ministério da Previdência Social, o qual, em última instância, não renovou o Certificado de Entidade de Assistência Social (CEAS) para o triênio de 2001/2003.

- que a imunidade constitucional, tratada no art. 195 e § 7.º, não poderia ter seus requisitos regulados em mera lei ordinária (art. 55 da Lei 8.212/91), viciando a fundamentação utilizada no Ato Cancelatório, haja vista que o art. 14 do CTN prevê apenas a "suspensão" da imunidade, jamais o seu "cancelamento".

- que houve indeterminação do período (termo final) ao qual se refere o cancelamento (leia-se "suspensão") da imunidade, na medida em que o Ato Cancelatório, datado de 30/07/2007 e com ciência da entidade em 20/08/2007, não poderia cancelar benefícios relativos a períodos além dos cinco anos retroativos à cientificação, sob pena de se afrontar a segurança jurídica, admitindo a indeterminação de prazos e perene possibilidade de revogação de atos da Administração.

- que o Fisco contava com a possibilidade de efetivar o cancelamento da isenção desde 18/10/2002, data da publicação em DOU da Resolução CNAS 152, de 16/10/2002 (doc 11 — fls. 140), a qual não contava com efeito suspensivo nos termos do art. 377 do Decreto n.º 3.048/99, porém nada fez durante anos, caracterizando a mora, vindo a efetivar o cancelamento somente em 20/08/2007, com efeitos a partir de 01/01/2001 em diante.

- que a entidade não conseguiu a renovação do CEAS apenas para o triênio 2001/2003, estando os processos de renovação do certificado para os triênios subsequentes (2004/2006 e 2007/2009) ainda pendentes de análise no CNAS.

- que assim não poderia o Ato Cancelatório tomar todo o período a partir de 01/01/2001 como infringente ao art. 55, II da Lei n.º 8.212/91, pois para 01/01/2004 em diante não se pode afirmar, ainda, que a impugnante não obteve o CEAS; ou seja, os efeitos do Ato Cancelatório devem restringir-se até o dia 31/12/2003.

- que, por tais razões, é nulo o Ato Cancelatório, precedente do Auto de Infração ora combatido, por violar direito subjetivo constitucional da impugnante.

Da decadência quinquenal

- que o lançamento do crédito tributário deveria ter observado os prazos do Código Tributário Nacional (CTN), quanto à decadência; devendo ser considerado atingido pela decadência o período de 01/2001 a 12/2002.

- que já houve julgamento pela inconstitucionalidade dos incisos I e II do art. 45 da Lei 8.212/91, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), com a edição da Súmula Vinculante 8, ficando as cobranças previdenciárias limitadas a cinco anos, conforme o CTN.

- assim, grande parte dos créditos ora exigidos estão atingidos pela decadência.

- em adendo à impugnação apresentada, protocolizou petição em 31/07/2008, reiterando os efeitos vinculantes da Súmula 8 do STF, pelos quais o crédito lançado (em 27/05/2008), cujos fatos geradores são do período de 01/2001 a 04/2004, está atingido pela decadência nos termos dos artigos 173, I c/c 150 e § 4.º do CTN.

Da suspensão da exigibilidade do crédito constituído

- que a impugnante tem em seu favor uma decisão de antecipação de tutela, em ação judicial declaratória, 2004.61.10.002926-2, pela 3.ª Vara Federal de Sorocaba — SP, na qual pleiteia o reconhecimento da imunidade tributária do art. 195 e § 7.º da Constituição Federal, ficando afastada qualquer exigência de recolhimento acerca das contribuições previdenciárias (quota patronal) discutidas nos autos, constituindo hipótese de suspensão da exigibilidade do correspondente crédito tributário (art. 151, V do CTN).

- que o fundamento para o ajuizamento dessa ação judicial era a cientificação da "Informação Fiscal/Relatório Complementar de Auditoria Fiscal" de 12/11/2003, estando premente a cobrança das contribuições (patronais) relativas ao período de 01/2001 em diante.

- ainda, que passou a fazer, a partir do ajuizamento, os correspondentes depósitos judiciais, também caracterizada, na decisão judicial de antecipação de tutela, como hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito (art. 151, II do CTN).

- que não se nega o direito de a autoridade administrativa calcular o montante tributável e constituir o respectivo crédito, para fins de prevenir a decadência, relativa ao último quinquênio; mas deveria constar a ressalva de que a cobrança está com a exigibilidade suspensa por força de decisão judicial liminar no processo n.º 2004.61.10.002926-2.

- que deve ser, assim, reconhecida no presente AI a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos da referida decisão judicial liminar.

Da multa e juros de mora – impossibilidade

- que, em consequência da tutela antecipatória deferida, resulta a impossibilidade de inclusão de multa de ofício e juros de mora no AI, nos termos do art. 63 da lei 9.430/96; devendo ser cancelados os valores de multa e juros de mora apostos no presente AI.

Da impossibilidade de imposição de multa e juros retroativos ao Ato Cancelatório

- que antes do Ato Cancelatório a impugnante não era formalmente contribuinte, estando em pleno gozo da imunidade tributária; e portanto, não estava em mora ou inadimplente quanto as contribuições previdenciárias.

- como a ciência do Ato Cancelatório deu-se somente em 20/08/2007, os juros de mora e multas de ofício somente poderão ser contados a partir da data do referido ato, que a declarou formalmente contribuinte, pelo cancelamento da isenção. Ou seja, mesmo que se apurem retroativamente os créditos, a impugnante só foi constituída em mora na data da ciência do Ato Cancelatório, não podendo incidir juros e multa de forma retroativa.

Da impossibilidade de autuação retroativa ao Ato Cancelatório

- que é impossível a impugnante ser autuada em período retroativo ao Ato Cancelatório da Isenção, pois o Fisco foi quem deu causa à demora do ato de cancelamento.

- que o descumprimento, pela impugnante, do requisito do inciso II do art. 55 da Lei 8.212/91, só poderia fundamentar o cancelamento da isenção a partir da data em que deixou, efetivamente, de atender tal requisito, o que se deu em somente em 16/03/2005, que é a data da decisão final do Ministro da Previdência Social pela não renovação do CEAS.

Dos pedidos

Requer a impugnante:

1) que sejam acolhidas as preliminares apontadas, notadamente a decadência, a suspensão da exigibilidade do crédito lançado e a nulidade do Ato Cancelatório de Isenção 08110.00/001/2007;

2) que, no mérito, seja julgada insubsistente e improcedente o Auto de Infração; e

3) que seja reconhecido o direito da impugnante imunidade/isenção da quota patronal da Previdência Social. Junta vários documentos, destacando-se: estatutos sociais, cópias de decisão judicial de antecipação de tutela, certidão processual emitida pelo CNAS (fls. 140), Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais (fls. 141), Informação Fiscal/Relatório Complementar de Auditoria Fiscal (fls. 143/157), dentre outros.

DA DILIGÊNCIA FISCAL

Conforme despacho 24/2009/7, determinou-se a realização de diligência fiscal, a fim de obter maiores esclarecimentos acerca das questões pertinentes ao Auto de Infração e algumas alegações da impugnante, notadamente a situação de processos judiciais em que pede o reconhecimento da imunidade tributária de 2004.61.10.002926-2 e 2004.03.00.041012-6, sobre a existência de depósito judicial dos valores exigidos a título de quota patronal.

Seguem-se as INFORMAÇÕES produzidas pela fiscalização, acompanhada de diversos documentos anexos, as fls. 181/285, tais como a inicial, guias de depósito judicial, cópia de sentença de 1 instância, deferindo a tutela antecipada, cópia de decisão em agravo de instrumento, negando provimento, e despachos da DRF de origem, concluindo, em síntese, que: (i) a ação 2004.61.10.002926-2, cujo pedido é a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre a impugnante e o INSS, relativa à quota patronal, haja vista a imunidade constitucional, teve a antecipação de tutela deferida, suspendendo a exigibilidade dos créditos tributários discutidos, entendidos como aqueles devidos a partir de 03/2004 (data inicial dos depósitos judiciais), e atualmente aguardando decisão de 1ª instância na 3ª Vara Federal de Sorocaba; (ii) o agravo de instrumento interposto pela União, 2004.03.00.041012-6, com pedido de efeito suspensivo, foi negado pelo Tribunal Regional Federal (TRF) da 3ª Região, cujo acórdão transitou em julgado; (iii) os débitos lançados no AI em tela referem-se a períodos anteriores aos dos depósitos judiciais efetuados, não ensejando assim a suspensão da exigibilidade nos termos do art. 151, V do CTN, mas somente em face da impugnação apresentada (art. 151, III do CTN); e (iv) finalizando, não há necessidade de retificação do lançamento.

Em seguida, conforme despacho de fls. 286, retornaram os autos Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto – SP

A DRJ Ribeirão Preto, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

=> Considerações iniciais

Inicialmente, cabem ser ressaltados os eventos a seguir, de forma sistematizada e cronológica, que resultaram no levantamento do crédito tributário ora discutido no Auto de Infração.

1) Pelo processo administrativo CNAS 44006.005553/2000-57, visando renovação do Certificado de Entidade de Assistência Social 1 (CEAS) para o triênio de 2001/2003, a entidade ora impugnante teve seu pedido indeferido, de acordo com a **Resolução CNAS 152/2002** (publicada no **DOU de 18/10/2002**), conforme fls. 130 e 149 dos autos.

Também foi indeferida tal renovação em grau de reconsideração, pela Resolução 060/2003 e negado provimento ao Recurso Ordinário interposto pela entidade, conforme decisão ministerial (DOU de 17/03/2005) que manteve a decisão do CNAS.

2) Nesse interim, sofreu auditoria-fiscal para fins de verificar o atendimento dos requisitos necessários à manutenção da condição de imune/isenta da quota patronal das contribuições sociais devidas ao INSS, prevista no art. 55 da Lei 8.212/91. A **Informação Fiscal** produzida, datada de **12/11/2003**, seguindo o rito previsto nos artigos 206 e § 8.º do Decreto 3.048/99, propôs o cancelamento da Isenção — a partir de 01/01/2001 — pela ausência do requisito previsto no art. 55 da Lei 8.212/91, qual seja, ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS), fornecido pelo CNAS, renovado a cada triênio.

3) A impugnante, considerando-se detentora do direito à isenção (em verdade, imunidade) da quota patronal de Previdência Social, não se conformou da decisão de não renovação do CEAS para o triênio de 2001/2003, prolatada no âmbito daquele órgão colegiado integrante da estrutura do Ministério da Previdência Social (MPAS) e, depois, do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (MDS). Assim, interpôs, em **01/04/2004**, **ação judicial 2004.61.10.002926-2**, pela 3 Vara Federal de Sorocaba na qual pleiteou, diante de iminente exação previdenciária, contada a partir de 01/2001, consubstanciada na "Informação Fiscal/Relatório Complementar de Auditoria Fiscal", o reconhecimento da imunidade tributária do art. 195 da Constituição Federal, ficando afastada qualquer exigência de recolhimento acerca das contribuições previdenciárias (quota patronal) discutidas nos autos (fls. 225); bem como fazendo, a partir de 03/2004 os referidos depósitos judiciais da quota patronal. Foi deferida, por decisão liminar de 15/04/2004 (fls. 260/262), a antecipação de tutela pleiteada, determinando "(.) a suspensão da exigibilidade do crédito discutido nos autos, ante o depósito judicial de fl. 622 (.)". Houve decisão de mérito em instância, julgando o pedido improcedente, conforme consulta processual de 23/03/2010. De todo modo, não ocorreu ainda o trânsito em julgado.

4) Emitiu-se, em 30/07/2007, com ciência ao sujeito passivo em **20/08/2007**, o **Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais 08110.00/001/2007** (fls. 131/132), a partir de **01/01/2001**, com base no disposto no art. 206 do Decreto 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social - RPS), haja vista a verificação da infração aos requisitos do art. 55, II da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 206, III do RPS.

5) Deu-se, na sequência, a auditoria-fiscal com o propósito específico de **constituir o crédito relativo à quota patronal**, do período de **01/2001 a 13/2003**, sendo o presente AI cientificado ao contribuinte em **27/05/2008**.

Também não se entende como conflituosa a distinção feita pela impugnante acerca da terminologia "isenção" versus "imunidade" das contribuições previdenciárias. Tal benefício — isenção ou imunidade — que aqui será tratado indistintamente, tem assento constitucional (art. 195 e § 7.º), sendo que as condições ou requisitos legais para que uma entidade possa usufruí-lo estavam postas na lei então vigente, a saber, no art. 55 da Lei 8.212/91 e no Decreto 3.048/99. Tais premissas e eventos serão

determinantes para o deslinde da questão discutida no presente Auto de Infração, conforme se segue.

Da condição da impugnante — entidade beneficente de assistência social - dos antecedentes à lavratura do Auto de Infração

Quanto ao procedimento de não renovação do Certificado de Entidade de Assistência Social (CEAS) para o triênio de 2001/2003, realizado no âmbito do CNAS, cabe destacar que não é da competência desta turma de julgamento da DRJ qualquer espécie de análise do mérito ou reexame específico dessa questão; pela razão de que essa competência pertencia e foi regularmente exercida pelo CNAS e Ministério da Previdência Social

O fato de a entidade — em sua impugnação — ainda considerar-se detentora do direito à isenção da parte patronal das contribuições previdenciárias, não pode ser objeto de apreciação por parte desta DRJ, como órgão de julgamento colegiado.

A competência da DRJ encontra-se definida na Lei nº 11.457/2007 e no artigo 212 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Assim, não cabe o julgamento acerca da alegada "injustiça" contida na Resolução CNAS 152/2002, e atos posteriores do CNAS e do Ministério da Previdência Social, a qual culminou na não renovação do CEAS para a impugnante.

Fato relevante é que, nos termos do art. 377 do Decreto n.º 3.048/99, os recursos das decisões do CNAS, relativas à concessão dos Certificados (CEFF, CEBAS e CEAS) mencionados no decreto 2.536/1998, não têm efeito suspensivo, para fins de eventual emissão de Ato Cancelatório

Da nulidade do Ato Cancelatório de Isenção Previdenciária

A impugnante alega a nulidade da emissão do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais 08110.00/001/2007, pelo qual perdeu a imunidade das contribuições sociais; e que o Ato Cancelatório foi baseado no documento "Informação Fiscal", datado de 12/11/2003, emitido pela seção de Fiscalização do INSS. Por conseguinte, seria também nulo o presente AI.

Ora, tanto a rotina de fiscalização dos requisitos (para que qualquer entidade beneficente mantenha a condição de imune/isenta) que resulta na produção de Informação Fiscal, como a emissão subsequente do Ato Cancelatório, seguiram o rito legal próprio, previsto nos então vigentes art. 55 da Lei 8.212/91 e art. 206 do RPS.

Importante notar que com a edição da Lei 11.457/2007, a competência legal do INSS para verificar, fiscalizar, cancelar, cientificar e decidir as questões afetas a isenção/imunidade das contribuições previdenciárias foi atribuída a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Assim, também a competência para julgamento de recursos pertinentes foi transferida do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) para o 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atualmente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Se a fiscalização constatar que a entidade não é portadora de um dos títulos de utilidade pública ou do CEAS, ou que os mesmos estão fora do prazo de validade configurando descumprimento de requisito formal para manter a isenção (vale dizer, imunidade), correta a emissão da Informação Fiscal, propondo, de plano, o cancelamento da isenção já concedida.

Como tal Certificado é emitido com validade por triênio, se for constatado que a entidade ficou a descoberto em algum período, o Ato Cancelatório produzirá efeitos tributários a partir da data em que deixou de cumprir o requisito do inciso II do artigo 55 da Lei 8.212/91.

De se ver, pois, que foi observado o regular procedimento administrativo para o cancelamento da isenção ou imunidade das contribuições previdenciárias, permitindo-se a ampla defesa e contraditório, cabendo a decisão (Ato Cancelatório) A autoridade competente para tal, no caso o Delegado da Receita Federal do Brasil em Sorocaba, em vista das informações produzidas pela fiscalização.

Como o Ato Cancelatório foi motivado pela ausência do requisito objetivo previsto no inciso II do art. 55 da Lei 8.212/91, qual seja, a posse do Certificado CEAS, fornecido pelo CNAS, não cabia recurso ao Conselho de Contribuintes, podendo ser então constituído o crédito correspondente A quota patronal, relativa aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que deixou de atendê-lo, nos termos do art. 206 do RPS.

Igualmente, a alegada nulidade da emissão do Ato Cancelatório também não pode ser objeto de apreciação por parte deste órgão de julgamento colegiado, pelas mesmas razões já expostas anteriormente, em relação A não renovação do CEAS. Explica-se.

É que a legislação que disciplina o tramite do processo de cancelamento de isenção das contribuições previdenciárias decorre da lei 11.457/2007 c/c Decreto 3.048/99.

Nestas normas, não está configurada a previsão para que seja reapreciada, na DRJ, a questão atinente ao cancelamento da isenção, como se deu no presente caso. Nos termos do art. 206 do Decreto 3.048/99, referida Informação Fiscal de cancelamento já foi devidamente apreciada pelos órgãos competentes, tendo sido exercidos, regularmente, naquela esfera de tramitação, os direitos ao contraditório e ampla defesa, com apresentação de provas. O Ato Cancelatório, também emitido pela autoridade competente (no caso, o Delegado da Receita Federal do Brasil — DRF da jurisdição da interessada), ensejaria, em tese, a possibilidade de recurso a ser interposto ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS).

Ocorre que, conforme relatado e descrito no próprio Ato Cancelatório e Ofício de encaminhamento, não coube recurso ao CRPS/2.º Conselho de Contribuintes, por expressa previsão do § 9.º do art. 206, supramencionado.

Vê-se que a esfera administrativa de apreciação da matéria que versa sobre o direito a isenção (ou imunidade, como queiram) já se esgotou. Não pode, por absoluta falta de competência, este órgão julgador reapreciar tal matéria; isto é, a presente impugnação não se constitui em foro competente para rediscutir tal questão.

Dessa forma, este julgamento, nos termos da legislação de regência, deve limitar-se, tão-somente, a discussão relacionada ao crédito tributário em si, constituído através da lavratura do AI em questão (e de sua observância as legalidades formais).

Aduz ainda a impugnante que a imunidade constitucional, tratada no art. 195 não poderia ter seus requisitos regulados em mera lei ordinária, viciando a fundamentação utilizada no Ato Cancelatório.

Ora, por todas as razões já expostas, as alegações e os pedidos pertinentes ao direito à isenção ou imunidade da quota patronal e ao restabelecimento desse mesmo direito não serão objetos de apreciação quanto ao mérito, no presente voto. Ainda mais quando estas questões são discutidas na esfera judicial, como será visto adiante.

O fato de a entidade não ter conseguido a renovação do CEAS apenas para o triênio 2001/2003, estando os processos de renovação do certificado para os triênios subsequentes (2004/2006 e 2007/2009) ainda pendentes de análise no CNAS, em nada altera este AI e seu julgamento, uma vez que, embora o Ato Cancelatório produza efeitos para todo o período a partir de 01/01/2001 (enquanto não renovado o Certificado para o período posterior a 2001/2003), os créditos ora constituídos referem-se, tão-somente, ao período 01/2001 a 12/2003. Ou seja, no caso em tela, os efeitos do Ato Cancelatório restringem-se até o dia 31/12/2003.

Depreende-se, então, que não há razões de fato ou de direito, assim consideradas em julgamento na esfera administrativa, para nulificar o Ato Cancelatório, e consequentemente, o presente Auto de Infração.

As alegações esparsas atinentes: 1) à indeterminação do período ao qual se refere o cancelamento (pode-se ler "suspensão") da imunidade, na medida em que o Ato Cancelatório, datado de 30/07/2007 e com ciência da entidade em 20/08/2007, não poderia cancelar benefícios relativos a períodos além dos cinco anos retroativos à cientificação, sob pena de se afrontar a segurança jurídica, ficando admitida a indeterminação de prazos e perene possibilidade de revogação de atos da Administração; e 2) a de que o Fisco contava com a possibilidade de efetivar o cancelamento da isenção desde 18/10/2002, a qual não tinha efeito suspensivo nos termos do art. 377 do Decreto 3.048/99, porém nada fez durante anos, caracterizando a mora, vindo a efetivar o cancelamento somente em 20/08/2007, com efeitos a partir de 01/01/2001 em diante - serão apreciadas no tópico a seguir, que versa sobre a decadência tributária.

Da decadência quinquenal - Preliminar de mérito

A impugnante reiterou os efeitos vinculantes da Súmula 8 do STF, pelos quais o crédito lançado (em 27/05/2008), cujos fatos geradores seriam do período de 01/2001 a 04/2004, está atingido pela decadência nos termos dos artigos 173 e 150 do CTN.

Cabe a análise detalhada da questão suscitada, como prejudicial de mérito do lançamento tributário. Crucial para essa apreciação é a sequência cronológica dos eventos expostos nas considerações iniciais do presente voto.

*Ali, observa-se que a entidade ora impugnante teve seu pedido de renovação do CEAS (para o triênio 2001/2003) indeferido, de acordo com a **Resolução CNAS 152/2002**. Também foi indeferida a renovação em grau de reconsideração, pela Resolução n.º 060/2003 (DOU de 22/04/2003).*

*Após a fiscalização do INSS, deu-se a produção de **Informação Fiscal**, em 12/11/2003, propondo o cancelamento da isenção/imunidade, a partir de 01/01/2001, pela ausência do CEAS, requisito previsto no inciso II do art. 55 da Lei 8.212/91.*

*Adotando-se o rito administrativo então previsto no art. 206 do RPS, a partir da Informação Fiscal produzida e cientificada à entidade, estava regulamentado o prazo de 15 dias para apresentação de defesa ao INSS, após o que deveria seguir-se a decisão sobre o cancelamento da isenção, ou seja, o **Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais 08110.00/001/2007**, com efeitos a partir de 01/01/2001, o qual foi emitido em 30/07/2007, e dada ciência ao sujeito passivo em 20/08/2007 (fls. 131/132).*

De notar ainda que a fundamentação do Ato Cancelatório foi por infração ao art. 55 da Lei 8.212/91, especificados na Informação Fiscal anexa, ou seja, a falta do CEAS para o triênio 2001/2003 - configurando hipótese pela qual não caberia recurso ao CRPS/2.º Conselho de Contribuintes (§ 9.º do art. 206 do RPS).

Como já visto, constatando-se que uma entidade não é portadora do CEAS para determinado período, incumbia à fiscalização emitir a Informação Fiscal propondo o cancelamento da isenção. Ato contínuo, seguindo-se o rito legal vigente do RPS, tem-se a necessária emissão do Ato Cancelatório, após o qual caberia a constituição do crédito tributário correspondente ao período em que a entidade deixou, formalmente, de ser isenta. Lembrando que a constituição desse crédito está sujeita aos prazos decadenciais da legislação tributária, não havendo, para o caso em tela, nenhum dispositivo legal que excepcione (interrompa ou suspenda) tal marcha temporal.

De se destacar que na data da constituição válida do AI — 27/05/2008, ciência do sujeito passivo — era considerado juridicamente válido o artigo 45 da Lei 8.212/91,

dispondo que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. O que tornava, então, válido e legítimo o presente lançamento (relativo ao período 2001/2003), pois poderia alcançar fatos geradores de contribuições previdenciárias desde 01/1998.

Consoante artigo 2 da Lei 11.417/2006, que disciplina a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, o enunciado da súmula, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Os ministros do Supremo Tribunal Federal fundamentaram a decisão no artigo 146, da Constituição Federal. Tal dispositivo disciplina que lei ordinária não poderia dispor sobre prazos de decadência e prescrição de tributo, questões reservadas a lei complementar (normas gerais de direito tributário).

Consequentemente, o prazo para a constituição do crédito previdenciário passa a ser de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, inciso I combinado com o artigo 149, caput e inciso V, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).

Por outro lado, é recorrente a fixação do dies a quo do prazo de decadência na data da ocorrência do fato gerador quando da antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal. Isto é, ainda que o recolhimento seja parcial, as diferenças são exigíveis, a partir do fato gerador da obrigação. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do art. 150 do CTN.

A notificação do lançamento ao sujeito passivo é que dá eficácia, concretiza, materializa, enfim, aperfeiçoa o lançamento tributário, e, enquanto este não é levado ao conhecimento do contribuinte, é apenas um ato interno da Administração. Dessa forma, o que delimita o marco temporal da ocorrência ou não da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, é a data em que o contribuinte é cientificado do ato de lançamento, nos termos do art. 145 do CTN.

O Auto de Infração foi entregue e cientificado ao contribuinte em 27/05/2008, conforme documento de fls. 01.

Portanto, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de Auto de Infração de Obrigações Principais — ATOP, os valores devidos em decorrência do regular cancelamento da isenção da quota patronal, ainda não pagas, aplica-se o prazo decadencial dos artigos 150 ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente.

Nota-se, no presente caso, que apura as contribuições destinadas aos chamados "Terceiros", inexistirem quaisquer recolhimentos parciais, após verificação nos sistemas informatizados da Previdência Social/Receita Federal do Brasil - RFB), conforme comprova tela juntada por amostragem.

*Para os débitos referentes às **competências 01/2001 a 11/2002**, ocorreu a decadência tributária por qualquer dos critérios de contagem temporal expostos (artigos 173, I ou 150, § 4.º do CTN).*

*Quanto à competência **12/2002**, observa-se que, como a obrigação de recolhimento das contribuições sociais em tela tem vencimento no mês subsequente ao da ocorrência do respectivo fato gerador (Lei 8.212/91, artigo 30, I, "b"), o prazo decadencial somente teve início a partir do mês de janeiro do exercício seguinte. Em consequência, tem-se a não ocorrência da decadência especificamente em relação A competência 12/2002, cujo lançamento está dentro do prazo de cinco anos, pelo art. 173, I do CTN.*

Para as demais competências, de 01/2003 a 13/2003, tem-se, obviamente, a não ocorrência da decadência, haja vista ser esta também regulada pelo art. 173, I do CTN, e o crédito foi constituído em 27/05/2008.

*Ou seja, estão abarcadas pela decadência os débitos das competências **01/2001 a 11/2002**, sendo estas, assim, improcedentes, devendo ser excluídas do presente lançamento. Confira-se a tabela/planilha de retificação para este lançamento.*

Pelo que, fica o crédito tributário assim remanescente, com o reconhecimento da decadência parcial, em valores originários (principal) de R\$368.914,95 (e mais os respectivos acréscimos legais — multa e juros de mora), conforme planilha abaixo, cujos valores estão consolidados em 20/05/2008.

Da suspensão da exigibilidade do crédito constituído — ação judicial concomitante

Alega a impugnante ter em seu favor uma decisão de antecipação de tutela, em ação judicial declaratória, 2004.61.10.002926-2, pela 3 Vara Federal de Sorocaba, na qual pleiteia o reconhecimento da imunidade tributária do art. 195 da Constituição Federal, ficando afastada qualquer exigência de recolhimento acerca das contribuições previdenciárias (quota patronal) discutidas nos autos, constituindo hipótese de suspensão da exigibilidade do correspondente crédito tributário; e que o fundamento para o ajuizamento dessa ação judicial foi a cientificação da "Informação Fiscal/Relatório Complementar de Auditoria Fiscal", estando premente a cobrança das contribuições (patronais).

Ainda, que passou a fazer, a partir do ajuizamento (03/2004), os correspondentes depósitos judiciais, também caracterizada, na decisão judicial de antecipação de tutela, como hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito (art. 151, II do CTN).

De fato, após a verificação do conteúdo integral da referida ação judicial, trazido aos autos em decorrência da diligência fiscal, tem-se que seu pedido era a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre a impugnante e o INSS, relativa à quota patronal, isto é, o reconhecimento da imunidade tributária do art. 195 da Constituição Federal, e a antecipação de tutela visando ao afastamento de qualquer exigência de recolhimento de contribuições previdenciárias (quota patronal), diante de possível "exação da quota patronal, contada a partir de janeiro de 2001", consubstanciada na "Informação Fiscal/Relatório Complementar de Auditoria Fiscal" de 12/11/2003.

A antecipação de tutela foi concedida liminarmente em 15/04/2004 (fls. 193/196), determinando-se a suspensão da exigibilidade do crédito tributário discutido nos autos, ante o depósito judicial de fl. 622; notando-se que já houve decisão de mérito em 1 instância, julgando o pedido improcedente, conforme consulta processual. De todo modo, não ocorreu ainda o trânsito em julgado.

Na diligência fiscal procedida, vieram outros elementos esclarecedores da questão. A eles. De acordo com a decisão liminar de antecipação de tutela, entendem-se alcançados pela suspensão da exigibilidade os valores devidos a partir de 03/2004 (data inicial dos depósitos judiciais).

Dessa decisão liminar, o INSS agravou de instrumento ao Tribunal Regional Federal (TRF) da 3.ª Região, agravo 2004.03.00.041012-6, com pedido de efeito suspensivo. Indeferido o efeito suspensivo, foi também negado pelo Tribunal o agravo, reiterando que a suspensão da exigibilidade deu-se nos termos do art. 151, II do CTN, ou seja, em razão dos depósitos judiciais efetuados, cujo acórdão transitou em julgado. E mais. O acórdão supra aponta que "a discussão da questão referente ao direito ou não à imunidade não implicando reflexos, por ora, na suspensão da exigibilidade do crédito tributário em face da lei" (fls. 283/284).

Donde se conclui que os débitos lançados no AI em tela (triênio 01/2001 a 12/2003) referem-se a períodos anteriores aos dos depósitos judiciais efetuados — a partir de 03/2004 -, significando que a suspensão da exigibilidade, conferida pela liminar nos termos do art. 151, II do CTN e mantida no acórdão do TRF, não os afeta.

*Vê-se, por outro lado, que o presente AI está constituindo o crédito decorrente da existência, para o período a partir de 01/2001, de relação tributária entre a impugnante e o Fisco previdenciário; relação esta já discutida e definida administrativamente na instância competente, com a emissão do Ato Cancelatório. De modo que, seja por ser esta turma de julgamento da DRJ incompetente para reapreciar, na esfera administrativa, a questão da isenção/imunidade para o período em tela; seja pela identidade de objeto entre a matéria colocada em ação judicial não transitada em julgado e a matéria impugnada administrativamente, o alegado direito da impugnante ao reconhecimento da isenção/imunidade tributária não será objeto de apreciação quanto ao mérito, por caracterizar **renúncia as instâncias administrativas**, nos termos da legislação vigente.*

Vale ressaltar que a renúncia ao contencioso administrativo ocorre apenas em relação as matérias que constituem objeto tanto do pedido administrativo quanto do judicial; devendo ser analisados todos os demais aspectos eventualmente impugnados, exceto os levados à apreciação do Poder Judiciário, ou seja, a matéria diferenciada.

Alegou ainda a impugnante não se negar o direito de a autoridade administrativa calcular o montante tributável e constituir o respectivo crédito, para fins de prevenir a decadência, relativa ao último quinquênio; mas deveria constar a ressalva de que a cobrança está com a exigibilidade suspensa por força de decisão judicial liminar no processo 2004.61.10.002926-2; devendo ser, assim, reconhecida no presente AI a suspensão do crédito tributário, nos termos do art. 151, do CTN e da referida decisão judicial liminar.

Como já mencionado supra, considera-se que a suspensão da exigibilidade foi concedida liminarmente em razão de depósitos judiciais de 03/2004 em diante, não afetando o presente crédito tributário. E, em consulta processual recente, percebe-se que houve decisão de mérito em 1.a instância, julgando improcedente o pedido da autora, o que implica não mais ser válida a liminar anteriormente concedida.

O que configura a situação, para este AI, de não estar presente, a priori, a hipótese de suspensão da exigibilidade prevista no art. 151, V do CTN. De todo modo, não ocorreu ainda o trânsito em julgado, recomendando-se ao setor competente para o acompanhamento tributário na Unidade de Origem, caso entenda cabível, realizar as atividades de controle do presente crédito tributário, notadamente quanto A suspensão ou não da exigibilidade do mesmo.

O presente julgamento administrativo limita-se, pois, a matéria ou parte diferenciada - deduzida na impugnação e não em juízo.

Da multa e juros de mora — possibilidade — lei 9.430/96

Alega e impugnante que, em consequência da tutela antecipatória deferida, resulta a impossibilidade de inclusão de multa de ofício e juros de mora no AI, nos termos do art. 63 da lei 9.430/96; devendo ser cancelados os valores de multa e juros de mora apostos no presente AI.

No caso em tela, a concessão da medida liminar de antecipação de tutela deu-se em 15/04/2004 (conforme certidão de fls. 193/196 e decisões de fls. 282/284), ou seja, antes do início do procedimento fiscal, em 07/02/2008 (vide TIAF).

A propositura de ação judicial preventiva (antes da constituição do crédito) não desobriga o Fisco de formalizar o lançamento, mesmo que haja suspensão da exigibilidade do crédito tributário por qualquer das formas mencionadas no art. 151 do CTN. Isto porque a não-constituição do crédito tributário poderia acarretar a perda do direito de lançar, por transcurso do prazo decadencial.

No entanto, como já mencionado e fundamentado anteriormente, a suspensão da exigibilidade foi motivada pela existência de depósitos judiciais (art. 151, do CTN), cabendo a exatidão de seus valores. O fato é que tais depósitos (de 03/2004 em diante, conforme guias juntadas) referem-se a período distinto daquele constante neste AI (01/2001 a 13/2003), implicando o não enquadramento da presente situação na hipótese do art. 63 e parágrafos da lei 9.430/96.

Do exposto, não é cabível a exclusão da multa de mora, acessoriamente lançada com o montante das contribuições apuradas. Quanto aos juros de mora, nos casos de lançamento suspenso por medida liminar ou sentença judicial, tem-se que são exigíveis, pois a decisão não tem o condão de afastá-los, nem há previsão legal nesse sentido. Somente o prévio depósito do valor integral do crédito tributário impede sua fluência desde a data do depósito até a sua conversão em renda.

A rigor, os juros de mora não precisam ser lançados para serem exigidos, porque, como acessório, seguem o principal. O lançamento dos juros de mora é apenas demonstrativo. O montante colocado no lançamento não é, necessariamente o que vai ser cobrado, pois somente na data da efetiva extinção do crédito tributário é que o montante devido a título de juros de mora é precisamente determinado. A matéria já foi julgada no Conselho de Contribuintes.

Destarte, não se pode afastar a cobrança dos juros moratórios, pois estes somente serão exigidos caso a impugnante não tenha sucesso definitivo na ação judicial, hipótese em que a suspensão estará afastada e a contribuinte estará, efetivamente, em mora.

Da impossibilidade de imposição de multa e juros retroativos ao Ato Cancelatório

Alega a impugnante que antes do Ato Cancelatório a impugnante não era formalmente contribuinte, estando em pleno gozo da imunidade tributária; e portanto, não estava em mora ou inadimplente quanto as contribuições previdenciárias. E que como a ciência do Ato Cancelatório deu-se somente em 20/08/2007, os juros de mora e multas de ofício somente poderão ser contados a partir da data do referido ato, que a declarou formalmente contribuinte, pelo cancelamento da isenção. Ou seja, mesmo que se apurem retroativamente os créditos, a impugnante só foi constituída em mora na data da ciência do Ato Cancelatório, não podendo incidir juros e multa de forma retroativa.

Não assiste razão à impugnante. O Ato Cancelatório tem natureza meramente declaratória, formalizando uma situação preexistente, qual seja, a de que a entidade não preenchia os requisitos legais para a fruição da imunidade/isenção desde a data (termo inicial) em que deixar de atendê-los.

Veja-se que a entidade — para o período em tela — não estava, a rigor, em pleno gozo da imunidade ou isenção. Já não preenchia todos os requisitos legais para tanto, e o Ato Cancelatório teve a função de formalizar a irregularidade, reconhecida para

todo o período pertinente, produzindo efeitos tributários a partir da data em que deixou de cumprir o requisito.

Esse o sentido claro do art. 206 do Decreto 3.048/99 (RPS), concluindo-se que os créditos a serem constituídos são referenciados retroativamente à data em que deixou de cumprir os requisitos, bem assim a multa de mora, que obedeceu a legislação vigente e os juros, que não constituem penalidade, mas apenas a atualização de valores monetários no tempo, como já exposto.

A situação é análoga para o Ato Declaratório, que porventura reconheça o direito à isenção, o qual gerará efeitos a partir do protocolo do pedido, data em que a entidade deixará de efetuar os recolhimentos das contribuições sociais. Assim, improcedente o pedido da impugnante pela exclusão de multa e juros retroativos ao Ato Cancelatório.

Da impossibilidade de autuação retroativa ao Ato Cancelatório

Quanto à alegação de que é impossível a impugnante ser autuada em período retroativo ao Ato Cancelatório da Isenção, pois o Fisco foi quem teria dado causa demora do ato de cancelamento; e que o descumprimento, pela impugnante, do requisito do art. 55 da Lei 8.212/91, só poderia fundamentar o cancelamento da isenção a partir da data em que deixou de atender tal requisito, o que se deu em somente em 16/03/2005, que é a data da decisão final do Ministro da Previdência Social pela não renovação do CEAS, valem as argumentações já expostas anteriormente.

Como debatido supra, o Ato Cancelatório tão-somente cuidou de formalizar uma situação preexistente, reconhecida para todo o período pertinente, produzindo efeitos tributários a partir da data em que deixou de cumprir o requisito. Tudo nos exatos termos da legislação, isto é, do art. 206 do RPS, podendo alcançar, logicamente, os fatos geradores ocorridos a partir daquele termo inicial, não mais cobertos pela isenção/imunidade tributária — porém, sem prejuízo de eventual prazo decadencial.

Assim, não há de ser aceita a tese de que só caberia autuação a partir da data da decisão final do Ministro sobre a não renovação do CEAS para o triênio 2001/2003, mesmo porque o recurso da decisão denegatória do CNAS, publicada em 18/10/2002, não tinha efeito suspensivo, de acordo com o art. 377 do RPS.

Concluindo, é improcedente essa consideração da impugnante.

Fatos geradores — aspecto material não impugnado

No presente caso, ressalta-se que a impugnante não questionou os aspectos fáticos ou materiais que foram constatados na auditoria fiscal e que serviram de base para o levantamento. Foram apenas apresentadas, em sua defesa, questões de cunho estritamente jurídico - relacionados à alegada condição de isenta da parte patronal das contribuições previdenciárias, e sobre a nulidade e alcance do Ato Cancelatório que possibilitou o presente lançamento fiscal -, culminando com o pedido genérico pela improcedência da notificação.

É inadmissível a mera negação geral. Isto por que o Decreto 70.235/1972 ao estabelecer a obrigatoriedade de a autoridade fiscal traduzir por provas os fundamentos do lançamento, também atribui ao contribuinte, no artigo 16, o ônus de comprovar as alegações que se opõem ao ato administrativo. Ainda, é regra

processual de primeira instância aquela que delimita o litígio, ou seja, os argumentos submetidos A primeira instância determinam os limites do litígio (matéria não impugnada torna-se definitiva na esfera administrativa).

Assim, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/72, consideram-se não impugnadas tais matérias, pelo que não serão apreciadas.

*Deste modo, **não haverá pronunciamento, quanto ao mérito**, das contribuições sociais levantadas sobre as remunerações efetivamente pagas aos segurados a serviço da entidade; com a ressalva de que os lançamentos atinentes ao período atingido pela decadência tributária são improcedentes, devendo ser excluídos da notificação.*

Portanto, agiu a fiscalização dentro dos ditames legais com relação ao lançamento tributário ao constatar a falta de recolhimento dessas contribuições sociais, conforme preceito estipulado no art. 142 e parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Da comparação das multas em processos conexos — MP 449/2008

A nova sistemática dos lançamentos de ofício, trazida pela referida Medida Provisória, impõe a análise conjunta das penalidades aplicadas em autuações conexas, relativas a obrigações principais e acessórias.

*Tendo em vista a conexão existente entre processos administrativos tributários relativos a obrigações principais (AIOP) e acessórias (AIOA relativas à GFIP), como no caso em tela, cabem considerações a respeito da comparação das multas aplicadas, para fins de eventual incidência da **retroatividade benéfica prevista no art. 106 do CTN**, envolvendo os artigos 35 e 35-A da Lei 8.212/91, bem como os dispositivos que penalizam o descumprimento de obrigações acessórias de GFIP.*

Em se tratando de penalização por falta de declaração ou de declaração inexata concomitante com a falta de recolhimento do tributo, e a partir da interpretação literal do art. 35, verifica-se que o quantum incidente a título de multa de mora (nos AIOP) é definido no momento do pagamento, inviabilizando, neste momento, a comparação das multas incidentes (de mora), incluindo as penalidades relacionadas as obrigações acessórias de GFIP (AIA), em cotejo com a multa de ofício do art. 35A

Isto porque as multas, na legislação anterior, eram definidas conforme a fase processual do lançamento tributário. Desse modo, a operacionalização da aplicação do art. 106, CTN, isto é, a retroatividade benéfica em matéria de penalidades, deve ocorrer no momento do pagamento do débito pelo contribuinte ou da do ajuizamento da execução fiscal, nos termos do art. 57 da 11.941/2009 e da Portaria Conjunta PGFN/RFB 14/2009 (DOU de 08/12/2009).

CONCLUSÃO

Finalmente, demonstrado está que o Auto de Infração foi lavrado com pleno embasamento legal e observância As normas vigentes, não tendo a Notificada apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a lavratura deste crédito tributário, à exceção da decadência já apontada e explicitada.

Considerando tudo o mais que dos autos consta, VOTO no sentido de:

a) Julgar improcedentes os lançamentos cujas competências estão abarcadas pela decadência tributária, quais sejam, aquelas de 01/2001 a 11/2002;

b) Não conhecer da impugnação interposta pelo contribuinte em relação matéria que já foi apreciada pelas instâncias competentes — atinente à condição de isenta/imune a quota patronal para o período levantado — ou que seja objeto de discussão judicial ainda não transitada em julgado, em obediência ao disposto no Ato Declaratório Normativo COSIT 03/1996, por importar em renúncia às instâncias administrativas.

Diante do exposto e com base nos critérios legais já fundamentados, VOTO pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente lançamento e da impugnação apresentada, retificando-se o valor do débito, haja vista ocorrência da decadência — conforme o

Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR) juntado, para o valor remanescente principal de R\$368.914,95 (e mais os pertinentes acréscimos legais — multa e juros) totalizando R\$682.811,67, em valores consolidados em 20/05/2008.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando que o auto de infração deve ser considerado nulo, que teve sua renovação do CEAS reconhecida, que o ato declaratório também deve ser considerado nulo, sustenta a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e da impossibilidade de cobrança de juros.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Preliminar – Nulidade

No presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor.

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os

motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária a oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório

Resta muito claro, pois, que o contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente reservados e garantidos, o processo fiscal cumpriu todas as suas etapas, a notificação fiscal está completa e clara, e o contribuinte teve acesso a tudo. Assim, não merece acolhimento esta preliminar levantada.

Merece ratificar que o sujeito passivo não se insurge quanto aos fatos geradores do lançamento, mas apenas discute juridicamente que é uma entidade imune.

Partindo para a análise do mérito, entendo que restou claro no presente caso que o Contribuinte manejou ação judicial com mesmo objeto do processo administrativo.

Sendo assim, renunciou do seu direito de recorrer neste processo administrativo, devendo-se obedecer fielmente à decisão definitiva proferida no processo judicial, nos termos do artigo 5º, XXXV, da Constituição da República Federativa do Brasil (princípio da jurisdição una). Logo, a autoridade administrativa julgadora não deve apreciar mesma matéria do Recurso do contribuinte.

Este ponto inclusive é objeto de Sumula CARF nº 1, a qual estabelece que importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Tendo em vista que manejou ação declaratória perante ao TRF 3 região (2004.61.10.002926- 2, pela 3.a Vara Federal de Sorocaba — SP), justamente pleiteando o reconhecimento da alegada imunidade e impossibilidade de cobrança de créditos tributários como os lançados nestes autos.

Vale salientar que na decisão de piso, já fora reconhecido o direito em se afastar as multas impostas nas competências ali discriminadas.

Quanto aos juros, foi devidamente esclarecido que não precisam ser lançados para serem exigidos, porque, como acessório, seguem o principal. O lançamento dos juros de mora é apenas demonstrativo. O montante colocado no lançamento não é, necessariamente o que vai ser cobrado, pois somente na data da efetiva extinção do crédito tributário é que o montante devido a título de juros de mora é precisamente determinado. Se a sentença judicial for favorável ao contribuinte, nada lhe será exigido: nem o principal nem os valores acessórios (juros).

Diante do quanto exposto, conheço parcialmente do Recurso, afastando a preliminar de nulidade, e no mérito não o conheço por explícita concomitância com processo judicial mencionado.

Quanto ao Recurso de ofício, não o conhece por não atingir o atual limite de alçada.

CONCLUSÃO:

Em vista disso, voto no sentido de conhecer parcialmente do Recurso, não conhecendo das questões concomitantes, rejeitar a preliminar de nulidade, e negar provimento ao Recurso, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

