



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16045.000033/2010-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.384 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de novembro de 2022
Recorrente GUARDA MIRIM DE GUARATINGUETA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2007

ENTIDADE BENEFICENTE. NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS PARA O GOZO DA IMUNIDADE.

Somente poderá gozar da imunidade tributária de que trata o § 7º do art. 195 da Constituição Federal a entidade beneficente de assistência social certificada e que cumpre todos os demais requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo do pedido de parcelamento; e na parte conhecida, negar-lhe provimento. Os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros e Martin da Silva Gesto votaram pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Samis Antonio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (DRJ/CPS), que julgou procedente lançamento relativo a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social devidas pela empresa (cota patronal e para custeio do seguro de acidente do trabalho – SAT), incidentes sobre as

remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados no período de maio/2006 a dezembro/2007, inclusive 13º salário (DEBCAD 37.037.771-0).

O Relatório Fiscal está às fls. 20 e seguintes, e dá notícias que a entidade foi autuada por ter declarado em GFIP o código de Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) 639, código esse que deverá ser apenas utilizado por entidades detentoras da isenção das contribuições previdenciárias e as destinadas a terceiros, entretanto a contribuinte não requereu, junto à administração tributária, o reconhecimento do direito à isenção, conforme disciplinado no § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, além de não possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS).

A contribuinte impugnou o lançamento sob alegação de que teria se adequado à Lei nº 10.097/00, e que efetuou os recolhimentos dos encargos “... *pertinentes a sua natureza jurídica de entidade filantrópica, pois de acordo com o princípio jurídico da Primazia da Realidade, a Guarda Mirim cumpre fielmente os requisitos previstos pela Constituição Federal de 1988, do artigo 14 do Código Tributário Nacional ...*”.

Inicialmente os autos foram baixados em diligência pelo julgador de primeira instância uma vez que nele não constou os fundamentos legais sobre os quais se assenta a constituição do crédito tributário. Informou ainda o julgador de piso que a diligência valeria também para o processo apensado nº 16045.000034/2010-06 - DEBCAD 37.037.772-9, em que se discute a contribuição devida a terceiros. A diligência foi requerida nos seguintes termos:

Encaminhe-se o presente, assim como o processo COMPROT 16045.000034/2010-06, DEBCAD 37.037.7729, à competente DRF – Delegacia da Receita Federal do Brasil, para que:

1. Primeiro, mande providenciar a complementação de ambos os Relatórios Fiscais, a fim de que constem expressamente as disposições legais específicas, então vigentes, que fundamentaram o lançamento fiscal, quanto às exigências não cumpridas para gozo do benefício da isenção das contribuições previdenciárias lançadas.
2. Depois, seja dado conhecimento ao Contribuinte da presente Resolução, das respectivas manifestações fiscais e demais documentos produzidos em face desta Resolução, assegurando-lhe o prazo de trinta dias para conhecimento e apresentação de manifestação, se desejar.

A diligência foi então respondida (fls. 56 a 59), ocasião em que a autoridade lançadora informou que a entidade não possuía título de utilidade pública emitido pelo Ministério da Justiça, nem tampouco o CEBAS, de forma que descumpriu os requisitos previstos nos incisos I e II do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, vigente à época dos fatos. Foi então emitido Relatório Aditivo do qual foi dada ciência à contribuinte, que apresentou nova impugnação (fls. 63 e seguintes).

Conforme relata o julgador de piso (fls. 79 /80), integram o presente processo os seguintes lançamentos, com os respectivos objetos:

1. Lançamento DEBCAD 37.037.771-0
 - Compreende contribuições previdenciárias a cargo do empregador, incidentes sobre a remuneração de segurados, inclusive para custeio do seguro de acidente do trabalho (fundamentos legais constantes do anexo “FLD” – fls. 14/15).
 - O levantamento fiscal foi realizado sob a denominação “W11 – VALOR DECLARADO EM GFIP”.
2. Lançamento DEBCAD 37.037.772-9

- Originalmente, o lançamento fiscal foi cadastrado sob o nº. 16045.000034/2010-06 (COMPROT), tendo sido, então, apensado aos autos do lançamento em análise (fls. 22 e 25 do processo original).
- Trata-se de contribuições para entidades diversas (SESC, SENAC, Salário-educação/FNDE, INCRA e SEBRAE), devidas com fundamento na legislação indicada no anexo “FLD” (fls. 13/14 – processo original).
- Os levantamentos fiscais foram realizados sob a denominação “W11 – VALOR DECLARADO EM GFIP” (fl. 6 – processo original).

Dos documentos e elementos que compõem os autos, depreende-se, ainda, que:

1. Os valores considerados (as bases de cálculo) foram extraídos das respectivas GFIP.
2. O Contribuinte promoveu a entrega de GFIP com o código FPAS 639, próprio de entidades beneficentes de assistência social no gozo do benefício de isenção da contribuição previdenciária patronal. Entretanto, que não consta que tenha sido regularmente formulado o devido pedido de isenção.
3. Para efeito de aplicação de multa, consta que foram comparadas às sistemáticas da Lei 8.212/1991 – vigente na época da ocorrência dos fatos geradores – e a introduzida pela Medida Provisória (MP) 449/08 (convertida na Lei 11.941/2009) – vigente na ocasião em que foi realizado o lançamento fiscal, tendo sido aplicada a menos onerosa para o Contribuinte (artigo 106 do CTN), conforme planilha demonstrativa e comparativa (fls. 23/24), do que resultou a constatação de que, para todas as competências, a multa “de ofício” (a introduzida pela MP 449/2008) era a mais favorável.

Em sua impugnação, a entidade relata que no ano de 2005, por orientação do Ministério do Trabalho, adequou-se à Lei 10.097/2000 (Lei da Aprendizagem) e a partir daí recolheu os encargos previdenciários conforme sua natureza jurídica de entidade filantrópica, pois

de acordo com o princípio jurídico da Primazia da Realidade, a Guarda Mirim cumpre fielmente os requisitos previstos pela Constituição Federal de 1988, do artigo 14 do Código Tributário Nacional, (...); é há 44 (quarenta e quatro) anos declarada de Utilidade Pública Municipal; possui inscrição e apresenta, anualmente, relatórios circunstanciados de suas atividades ao Conselho Municipal de Assistência Social, ao Conselho Tutelar, ao Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente e ao Ministério do Trabalho e Emprego.

3. Nesta mesma direção, segue sua argumentação:

Assim sendo, tamanha foi nossa surpresa quando fomos fiscalizados pela Receita Federal e foi constatado que deveríamos recolher as contribuições patronais, pois, novamente, citando o Princípio da Primazia da Realidade, aquele onde verdade real deve prevalecer sobre a verdade legal, constatamos que a Guarda Mirim de Guaratinguetá é entidade filantrópica e cumpre intrínseca e extrinsecamente com todos os requisitos legais para assim ser considerada.

Nunca agiu com má-fé, pois sempre declarou em sua GFIP todos os empregados, aprendizes ou não, que possuía, jamais configurando-se assim intenção de lesar ao fisco ou de cometer erro que afetasse o cálculo de cotas a serem pagas, até mesmo porque como já foi dito e constatado pelo digno Auditor da Receita Federal que nos fiscalizou, o INSS dos empregados, o FGTS, o PIS, etc, sempre foram recolhidos em seu valor exato e dentro do prazo legal previsto [sic].

4. Formula seus requerimentos:

- Que seja cancelado e tornado nulo o lançamento.
- E que:

Sendo outro, entretanto, o entendimento desta Secretaria, como não houve omissão que impossibilitasse o cálculo ou erro que afetasse o cálculo de recolhimento de contribuições ou impostos devidos, que o enquadramento do Auto de Infração e consequente multa seja feito pelo Código AI-69, e não pelo código AI-68 como aconteceu.

A DRJ/CPS informa ainda que

A Impugnação ao lançamento DEBCAD 37.037.772-9 (fls. 37/39), que foi apensado ao lançamento DEBCAD 37.037.771-0 (fl. 45), repete literalmente as mesmas razões, fundamentos e requerimentos formulados àquele lançamento.

A DRJ/CPS julgou a impugnação improcedente, mantendo o lançamento. A decisão restou assim ementada:

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS - ART. 55 DA LEI 8.212/1991

Mesmo que tivesse comprovado o cumprimento dos requisitos enumerados na CF ou no CTN, e, ainda que fosse possível admitir que os requisitos da Lei 8.212/1991 não poderiam ser exigidos do Contribuinte, resta obstáculo intransponível: as atividades concretamente realizadas pelo Contribuinte não lhe conferem o direito à alegada imunidade.

A CF, ao prever a imunidade às entidades beneficentes de assistência social, atribui à “lei” a competência para estabelecer as exigências a serem cumpridas pelas entidades. E, no contexto das contribuições previdenciárias, tal cabia, então, à Lei 8.212/1991, e, mais especificamente, ao seu artigo 55.

Não se pode extrair das disposições do artigo 14 do CTN, fundamento legal que afaste neste caso a cobrança das contribuições previdenciárias, ainda que o Contribuinte eventualmente possa eventualmente ser imune a alguns impostos incidentes sobre seu patrimônio, renda ou serviços que eventualmente preste.

Recurso Voluntário

Cientificada decisão de piso em 12/9/2012 (fl. 92), a contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 3/10/2012 (fls. 93 e ss), por meio do qual, em síntese, rebate os argumentos trazidos pelo julgador de piso que concluiu que ela não seria exclusivamente entidade de assistência social nos termos da legislação, pois, conforme afirma, cumpre o “princípio da não distribuição patrimonial”, o “princípio da aplicação territorial” e o “princípio da transparência escritural”; que para desfrutar da imunidade a impostos e a contribuições basta atender aos requisitos previstos no art. 14 do CTN, o que ela o faz.

Requer a extinção dos créditos tributários lançados ou, caso não seja este o entendimento deste Colegiado, requer sejam canceladas as multas aplicadas e o parcelamento do débito principal dentro de suas capacidades financeiras.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo, entretanto somente será conhecido parcialmente, não se conhecendo do pedido de parcelamento, pois não compete a este Conselho apreciar tal pedido, que deverá ser dirigido à unidade da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do domicílio fiscal da recorrente.

Conforme relatado, o resultado do presente julgamento aplica-se tanto ao DEBCAD 37.037.771-0, relativo às contribuições previdenciárias a cargo do empregador, incidentes sobre a remuneração de segurados, inclusive para custeio do seguro de acidente do trabalho, objeto do presente processo, quanto ao DEBCAD 37.037.772-9, originalmente cadastrado sob o n.º. 16045.000034/2010-06 (COMPROT), apensado aos presentes autos, relativo às contribuições para terceiros (SESC, SENAC, Salário-educação/FNDE, INCRA e SEBRAE).

Conforme já apontado pelo julgador de piso, vigia à época do lançamento o art. 55 da Lei n.º 8.212, que assim disciplinava:

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 Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

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 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;

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 Conselho Nacional da Seguridade Social relatório circunstanciado de suas atividades.

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.

...

Ora, em nenhum momento dos autos (nem quando intimada pela fiscalização, ou quando da impugnação ou ainda quando do recurso) a recorrente trouxe comprovação de que satisfaz os incisos I e II acima copiados.

Os documentos apresentados quando do recurso, além de não serem aqueles exigidos pela lei, são de período posterior ao do lançamento (2008, 2011 e 2012 – fls. 102 e seguintes).

Mesmo nos termos da legislação posterior a atual, qual seja a Lei Complementar n.º 187, de 16 de dezembro de 2021, o gozo da isenção somente é conferido *i) à entidade certificada e ii) que atenda aos requisitos previstos nos incisos I a VIII do art. 3º da referida Lei Complementar. Confira-se:*

Art. 3º Farão jus à imunidade de que trata o [§ 7º do art. 195 da Constituição Federal](#) as entidades beneficentes que atuem nas áreas da saúde, da educação e da assistência

social, certificadas nos termos desta Lei Complementar, e que atendam, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

Essa ausência por si só já é suficiente para negar provimento ao recurso, mas além disso, na vigência do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, por força do § 1º, a isenção deveria ser solicitada ao INSS (à época, à Secretaria da Receita Previdenciária - SRP), ocasião em que o solicitante deveria demonstrar que satisfazia a todos os requisitos estabelecidos nos incisos I a V do mesmo dispositivo legal; concluindo a SRP que a entidade cumpria todos os requisitos para o gozo da isenção, emitia ato declaratório por meio do qual concedia a isenção. Nota-se que o gozo da isenção não era automático; somente com a emissão do ato declaratório é que a entidade passava a ser considerada isenta das contribuições patronais, sendo que parte desta Turma, na qual me incluo, é convicta no sentido de que tal solicitação era requisito indispensável para que a entidade pudesse usufruir da isenção pretendida. No caso concreto, resta incontroverso que a entidade sequer formulou pedido ao INSS para postular o seu direito à isenção, não cumprindo, portanto, o comando firmado no § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91.

Descumprida a lei vigente à época dos fatos, não há reparos a fazer na decisão de primeiro grau, que manteve o lançamento.

Do pedido de cancelamento da multa aplicada

A recorrente requer o cancelamento da multa aplicada em razão da boa-fé. Entretanto, tal pedido não poderá ser atendido por falta de amparo legal. A aplicação da penalidade se deu nos exatos termos da lei. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional, pois desenvolve atividade vinculada e obrigatória, de forma que ocorrida a infração, correta a aplicação da multa prevista em lei, não podendo o julgador administrativo exonerá-la.

Entretanto, não é demais lembrar que a Lei n.º 11.941, de 2009, revogou alguns dos dispositivos da Lei n.º 8.212, de 1991, que estabeleciam penalidades, e acrescentou a essa mesma Lei os arts. 32-A e 35-A, que trouxeram novas penalidades quando da constatação das mesmas infrações.

No caso concreto, o lançamento foi efetuado em julho de 2005, quando já ainda não vigoravam as alterações trazidas pela Lei n.º 11.941, de 2009, o lançamento é referente a fatos ocorridos entre 1995 a 2005, portanto anteriores à vigência da referida lei, o que atrai a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN:

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

...

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Considerando a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, sendo pacífica em ambas as Turmas de Direito Público a admissão da retroatividade benigna do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20% (remete ao art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996), uma vez que multa antes lançada era denominada na Lei n.º 8.212, de 1991, de multa de mora, mesmo em lançamentos de ofício, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional propôs a inclusão na lista de dispensa de contestar e recorrer o seguinte tema:

1.26. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Assim, a própria Fazenda Nacional já se curvou à jurisprudência do STJ para assim acatar a aplicação, nos lançamentos relativos a fatos geradores anteriores à MP 449, de 2008, a multa moratória de 20% nas hipóteses em que esta é mais benéfica.

Atente-se assim que mesmo tratando o presente caso de lançamento de ofício, a multa imposta a recorrente deve ser comparada com aquela prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, a fim de verificar a sua aplicação caso seja mais benéfica.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo do pedido de parcelamento, e na parte conhecida negar-lhe provimento, devendo este mesmo resultado ser aplicado ao DEBCAD 37.037.772-9, originalmente cadastrado sob o nº 16045.000034/2010-06 (COMPROT), apensado ao presente processo, relativo às contribuições devidas a terceiros.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo do pedido de parcelamento, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva