



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

**Processo nº** 17883.000191/2010-02  
**Recurso nº** 000000 Voluntário  
**Acórdão nº** **2402-002.500 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de março de 2012  
**Matéria** REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS PARA OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS  
**Recorrente** FUNDAÇÃO MIGUEL PEREIRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2005 a 28/02/2007

**RECURSOS ADMINISTRATIVOS - SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, a suspendem a exigibilidade do crédito tributário as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

**ISENÇÃO – REQUISITOS LEGAIS – CUMPRIMENTO – LEI – RETROATIVIDADE - IMPOSSIBILIDADE**

Até a revogação do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, suas disposições é que norteavam a concessão ou não de isenção, uma vez que a legislação a ser verificada no que tange aos requisitos para o gozo de isenção é aquela vigente à época dos fatos geradores.

**CANCELAMENTO ISENÇÃO – CONTRIBUIÇÕES PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS – DEVIDAS**

Para as entidades que tiverem a isenção cancelada, são devidas as contribuições destinadas a outras entidades e fundos

**Recurso Voluntário Provido em Parte**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para exclusão do lançamento dos valores relativos aos meses anteriores a 10/2005

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Ewan Teles Aguiar e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

## Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições destinadas aos terceiros (Salário-Educação, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA).

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 22/26), constituem fatos geradores de contribuições previdenciárias os valores pagos a segurados empregados apuradas em folhas de pagamento apresentadas pela autuada.

A auditoria fiscal informa que no período fiscalizado de 08/2005 a 02/2007, a autuada teria se enquadrado como entidade filantrópica isenta de contribuições previdenciárias correspondente à cota patronal informando em GFIP o FPAS 639.

A entidade teve o direito à isenção cancelado por meio do Atos Cancelatório de Isenção de Contribuições Sócias nº 01/2008 e Ato Cancelatório (Retificação), expedidos em 12/02/2008 e 13/05/2008, respectivamente. O cancelamento da isenção ocorreu a partir de 01/10/2005.

Em razão de, em tese, ter sido configurado crime contra a ordem tributária, a auditoria fiscal elaborou Representação Fiscal para Fins Penais devidamente comunicada à autoridade competente.

As bases de cálculo foram apuradas de acordo com as folhas de pagamento apresentadas pela autuada, as quais não foram declaradas em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, ou seja, a autuada declarou em GFIP somente parte das remunerações pagas.

A auditoria fiscal esclarece que foi lavrado o débito referente às competências 08 e 09/2005, pelo que dispõe o art. 32, § 1º da Lei nº 12.101/2009, o qual determina a lavratura do auto de infração relativo ao período em que a interessada descumpriu os requisitos necessários ao direito à isenção da contribuição patronal.

A autuada teve ciência do lançamento em 14/09/2010 e apresentou defesa (fls. 36/39) onde alega que a Medida Provisória nº 446 de 07/11/2008 em seu artigo 37, claramente definiu a situação, pela qual, só o CNAS – Conselho Nacional de Assistência Social poderia ditar o cancelamento da isenção e, por sua vez, quem tivesse situação pendente esta teria sido resolvida com a edição da citada MP e legislação posterior.

Informa que foi deferida tacitamente a renovação do seu Certificado de entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS.

Argumenta que a lei não vige para retroagir de forma agressiva ao beneficiado, cabendo sua interpretação mais benéfica e a legislação trazida em 2008 vige para beneficiar, ficando claro que a Instituição não teve seu cancelamento protagonizado pela Entidade Maior, o CNAS.

Além disso, teria havido também, após a lavratura do presente auto, impugnações para as quais até hoje não haveria conclusão final.

Argumenta que o órgão competente para deslindar a existência ou não de cassação seria o Ministério da Saúde e que até o momento não haveria qualquer pronunciamento por parte daquele Ministério com o fito de ditar o cancelamento da isenção.

Alega que efetuou parcelamento na forma prevista na legislação o que retornou ao marco zero de qualquer tipo de cobrança, vigendo a isenção da cota patronal.

Informa que apresentou recurso contra o Ato Cancelatório junto ao CARF e finaliza com a solicitação de cancelamento da presente autuação.

Pelo Acórdão nº 12-35.695 (fls. 61/68), a DRJ/ Rio de Janeiro (RJ) I considerou a autuação procedente, ressaltando que o Ato Cancelatório de isenção teve por motivação a existência de débitos para com a Seguridade Social e que o lançamento em questão estaria com a exigibilidade suspensa.

A decisão de primeira instância também salienta que quanto à remuneração dos segurados empregados levantada, o contribuinte não se insurgiu relativamente ao mérito, portanto, foi considerada matéria não impugnada.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 71/74) onde efetua a repetição da argumentação de defesa.

Manifesta seu inconformismo pelo fato de a decisão recorrida ter considerado como matéria não impugnada a remuneração dos segurados empregados levantada.

Argumenta que tendo mencionado sua adesão a parcelamento trouxe meios de defesa para afastar a autuação e ressalta que não agiu com dolo ou vontade de violar os termos do § 6º do art. 55 da lei nº 8.212/1991.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Inicialmente, a recorrente manifesta seu inconformismo pelo fato de a decisão de primeira instância haver considerado como matéria não impugnada a remuneração dos segurados empregados levantada.

Segundo a recorrente, o fato de haver mencionado sua adesão a parcelamento teria trazido meios de defesa para afastar a autuação.

O parcelamento mencionado pela recorrente não abrange os fatos geradores cujas contribuições correspondentes são objeto do presente lançamento.

De fato, a recorrente não questiona nem em defesa, nem em recurso as bases de cálculo utilizadas no lançamento que, aliás, foram obtidas das folhas de pagamento apresentadas pela própria recorrente.

O fato da recorrente haver mencionado que teria feito adesão a parcelamento no passado não representa contestação aos valores das remunerações apurados, portanto, a alegação não merece acolhida.

O cerne da argumentação apresentada pela recorrente refere-se ao seu entendimento de que teria direito ao usufruto da isenção.

Conforme informado na decisão de primeira instância, a recorrente teve a isenção cancelada em virtude da existência de débitos para com a Seguridade Social.

Afirma a recorrente que não agiu por dolo ou vontade de violar o § 6º do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, dispositivo que versava o seguinte:

*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: (...)*

*§6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição*

Observa-se que com esse argumento a recorrente pretende discutir o ato que cancelou sua isenção o que não cabe nos presentes autos.

Quando da emissão do ato cancelatório da isenção, a recorrente foi devidamente intimada e segundo informou foi apresentado recurso dirigido a este Conselho onde manifesta seu inconformismo com tal cancelamento.

No caso presente, trata-se de lançamento da contribuição patronal que passou a ser devida após o cancelamento efetuado.

É certo que a decisão de cancelar a isenção foi contestada pela recorrente, no entanto, não poderia o fisco ficar inerte ante a possibilidade do decurso do prazo resultar na decadência do direito de lançar as contribuições. Por essa razão foi efetuado o lançamento que de acordo com o § 1º do art. 142 do CTN, é atividade administrativa, vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No entanto, é preciso também reconhecer que haja vista a discussão administrativa relativamente ao ato de cancelamento de isenção, o crédito constituído por meio da presente autuação encontra-se com a exigibilidade suspensa por força no art. 151, inciso III do *Códex Tributário*, abaixo transcrito:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: (...)*

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

A recorrente menciona legislação posterior ao ato cancelatório com o objetivo de demonstrar o direito à continuidade do usufruto da isenção.

À época da emissão do ato cancelatório de isenção, vigia o art. 55 da Lei nº 8.212/91, o qual estabelecia que o usufruto da isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da citada lei por entidade beneficente de assistência social que atendessem a todos os requisitos estabelecidos em seus incisos e parágrafos.

Portanto, uma vez concedida a isenção, a condição para a manutenção da mesma seria que a entidade permanecesse cumprindo todos os requisitos e a verificação do descumprimento de qualquer deles implicaria em perda da isenção, o que efetivamente aconteceu com a entidade recorrente.

Cumprido salientar que de acordo com a legislação anterior, sendo o ato cancelatório um ato constitutivo negativo, a partir de sua emissão a entidade perdeu o direito à isenção desde a data em que se verificou o descumprimento dos requisitos legais e só poderia fazer jus ao benefício a partir de novo pedido que resultaria na emissão de Ato Declaratório, devendo a entidade fazer prova do cumprimento de todos os requisitos para o benefício.

No entanto, até a revogação do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, pela Lei nº 12.101/2009, não se tem notícia de que a entidade tenha apresentado novo pedido de isenção.

A recorrente cita legislação posterior aos fatos geradores que, no seu entendimento, deveriam retroagir no sentido de beneficiá-la como, por exemplo, a Medida Provisória nº 446/2008 a qual, cumpre esclarecer, foi rejeitada por Ato do Presidente da Câmara dos Deputados de 10 de fevereiro de 2009.

O dispositivo citado pela recorrente, art. 37 da MP, versava o seguinte:

*“Art.37.Os pedidos de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social protocolizados, que ainda não tenham sido objeto de julgamento por parte do CNAS até a data de publicação desta Medida Provisória, consideram-se deferidos.”*

Ora, o que se verifica é que o dispositivo não tem o condão de socorrer a recorrente em sua pretensão de demonstrar o direito ao usufruto da isenção.

O artigo 37 trata da situação relativa ao deferimento do CEBAS, o qual representava apenas um dos requisitos a serem cumpridos pelas entidades.

Ocorre que a ausência de CEBAS não foi o que deu causa ao cancelamento da isenção, mas a existência de débito para com a Seguridade Social.

A recorrente também menciona a Lei nº 12.101/2009, a qual revogou o art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e veio estabelecer novos procedimentos sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; bem como deu nova regulação aos procedimentos de isenção de contribuições para a Seguridade Social.

Entende a recorrente que em razão da legislação superveniente caberia ao CNAS o cancelamento de isenção, no entanto, ainda que tal alegação padeça de fundamento, não caberia a aplicação de legislação posterior a situação pretérita.

De acordo com o art. 144 do CTN, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

As situações em que seria possível à lei retroagir seus efeitos são aquelas definidas no art. 106 do CTN, *in verbis*:

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

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*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.*

Como se vê, a situação em tela não se enquadra em qualquer das hipóteses acima, além disso, o próprio Regulamento da Lei nº 12.101/2009, aprovado pelo Decreto nº 7.237/2010 é claro nos artigos 44 e 45 que a isenção deverá ser verificada considerando-se o cumprimento dos requisitos exigíveis na legislação vigente à época dos fatos geradores.

***Art. 44. Os pedidos de reconhecimento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados à unidade competente daquele órgão para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção, de acordo com a legislação vigente no momento do fato gerador.***

*Parágrafo único. Verificado o direito à isenção, certificar-se-á o direito à restituição do valor recolhido desde o protocolo do pedido de isenção até a data de publicação da Lei no 12.101, de 2009.*

*Art. 45. Os processos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados à unidade competente daquele órgão para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei no 12.101, de 2009, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador. (g.n.)*

Salienta-se que o presente lançamento compreende contribuições incidentes sobre fatos geradores ocorridos antes da revogação do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, e para tal período, suas disposições é que devem ser consideradas para fins de verificação do direito ou não da isenção.

No entanto, de acordo com o Relatório Fiscal, relativamente às competências 08 e 09/2005, a verificação do cumprimento dos requisitos para isenção obedeceu os ditames da Lei nº 12.101/2009, pelo que dispõe o art. 32, § 1º da Lei nº 12.101/2009, *in verbis*:

*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*

Observa-se que o Ato Cancelatório de isenção emitido pelo órgão cancelou a isenção da recorrente a partir de **01/10/2005** e que para as competências 08 e 09/2005 foi utilizada a legislação superveniente para lançar os valores das contribuições patronais e destinadas a terceiros.

A meu ver, relativamente às competências 08 e 09/2005, o lançamento não pode prevalecer pelas razões que se seguem.

Nas competências em questão estava em vigência o art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e seu regulamento aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999 dispunha no § 8º do art. 206 o seguinte:

*§8º O Instituto Nacional do Seguro Social cancelará a isenção da pessoa jurídica de direito privado beneficente que não atender aos requisitos previstos neste artigo, a partir da data em que deixar de atendê-los, observado o seguinte procedimento (...)*

Conforme se vê, o próprio INSS ao verificar o cumprimento dos requisitos para a manutenção da isenção com base nas disposições do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 concluiu que somente a partir de 10/2005 a entidade deixou de atendê-los, ou seja, nas

competências 08 e 09/2005, nenhuma irregularidade foi observada que ensejasse o cancelamento da isenção destas competências.

Na situação encimada é possível dizer que se cumpriu o que a própria legislação superveniente, no caso, os artigos 44 e 45 do Decreto nº 7.237/2010 dispôs, ou seja, que a isenção deverá ser verificada considerando-se o cumprimento dos requisitos exigíveis na legislação vigente à época dos fatos geradores.

Assevere-se que a partir da Lei nº 12.101/2009, o usufruto da isenção ocorre a partir da certificação da entidade pelo órgão competente e desde de cumpridos os requisitos estabelecidos na citada lei.

Assim, o usufruto da isenção ocorre independente de solicitação e conseqüente emissão de ato declaratório como ocorria na vigência do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

Também, pela nova legislação, não há necessidade de emissão de ato cancelatório de isenção, bastando que a Secretaria da Receita Federal do Brasil verifique o descumprimento de qualquer dos requisitos para efetuar o lançamento, desde que não ocorrida a decadência.

Depreende-se que a auditoria fiscal entendeu por aplicar as disposições da Lei nº 12.101/2009, no período de 08 e 09/2005 por não se encontrarem decadentes à época do lançamento.

Tal qual o art. 55 da Lei nº 8.212/1991, a Lei nº 12.101/2009 também trouxe requisitos a serem cumpridos pelas entidades certificadas pelos órgãos competentes para o usufruto da isenção, conforme se verifica no artigo 29, abaixo transcrito:

*Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:*

*I - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;*

*II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;*

*III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;*

*IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;*

*V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;*

*VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;*

*VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;*

*VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006*

Embora entenda que o lançamento nas competências 08 e 09/2005 não pudesse ser efetuado em razão de em tais competências a recorrente ter direito à isenção nos termos do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, a auditoria fiscal ao efetuar o lançamento relativamente a tais competências não indicou qual dispositivo da Lei nº 12.101/2009 teria sido descumprido, o que, por si só, já ensejaria a nulidade do lançamento nas citadas competências.

Portanto, relativamente às competências 08 e 09/2005, o lançamento não pode prevalecer.

Diante do exposto e considerando tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para excluir do lançamento as competências 08 e 09/2005.

É como voto.

Ana Maria Bandeira