



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

Processo nº 18088.000665/2010-46
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-002.483 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CENTRO COMUNITARIO NOSSA SENHORA DO CARMO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/10/2009

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA
LAVRATURA DO AIOP - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE
INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO
APRECIAÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA
FINS PENAIIS - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO - SÚMULA
CARF Nº 28

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não possui competência para se pronunciar a respeito de controvérsias relacionadas ao processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme a Súmula CARF nº 28.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES
PREVIDENCIÁRIAS - COMPROVAÇÃO DE REQUISITOS.**

A entidade beneficente de assistência social, para gozar da isenção, deverá requerê-la ao órgão competente, oportunidade em que deverá demonstrar que cumpre, rigorosamente, cumulativamente todos os requisitos dos incisos do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

**QUADRO COMPARATIVO DE MULTAS. MP 449/2008, CONVERTIDA
NA LEI N. 11.941/2009. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA
RETROATIVIDADE BENIGNA. IMPOSSIBILIDADE DE
COMPARAÇÃO DE MULTAS POR INFRAÇÕES DE NATUREZAS
DISTINTAS.**

Para fins de aplicação do artigo 106, II, do CTN, não se deve comparar a multa de ofício atualmente prevista no art. 35-A da Lei n. 8.212/1991, com o somatório da multa de mora antes prevista no art. 35, II, alínea “a” da Lei nº 8.212/91 com a multa por falta de declaração dos valores apurados em GFIP prevista no revogado §5º do art. 32 da Lei n. 8.212/1991 (CFL 68), por se tratar de penalidades de naturezas distintas.

**MULTA DE OFÍCIO. ART. 35-A DA LEI N. 8.212/1991. APLICAÇÃO
RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE. CANCELAMENTO.**

A multa de ofício prevista no novel artigo 35-A da Lei n. 8.212/1991 não pode ser aplicada retroatividade, por não se tratar de penalidade mais benéfica ao contribuinte. Necessidade de cancelamento da multa de ofício aplicada retroativamente, em face da impossibilidade de sua conversão em multa de mora pelo órgão julgador.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se mostra aplicável o quadro comparativo de multas elaborado pela Auditoria-Fiscal para se determinar o recálculo dos acréscimos legais até a competência 11/2008, aplicando-se o mais benéfico ao contribuinte.

Recurso Voluntário provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 18088.000665/2010-46
Acórdão n.º **2403-002.483**

S2-C4T3
Fl. 167

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, determinando a exclusão da multa de ofício até a competência 11/2008, inclusive.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marcelo Freitas Souza Costa e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – CENTRO COMUNITARIO NOSSA SENHORA DO CARMO contra Acórdão nº 14-32.295 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto - SP, que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.304.175-6, às fls. 01, com valor consolidado inicial de R\$ 174.139,71 retificado, após a decisão de primeira instância, para R\$ 148.090,36.

O crédito previdenciário se refere às contribuição da empresa e às contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - SAT/RAT, incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2005 a 10/2009.

O Relatório da decisão de primeira instância informa:

Informa o Relatório Fiscal do Auto de Infração - RF {fls. 22 a 24-Verso) que a autuada informou Guias de Recolhimento, do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP com o código FPAS 639, específico para entidades que gozam da isenção das contribuições previdenciárias, o qual apura como valores devidos apenas aqueles informados como contribuições descontadas dos segurados e contribuintes individuais, não havendo o cálculo da cota patronal, SAT/RAT e contribuição a outras entidades e fundos - terceiros.

Ocorre que, para usufruir desse benefício fiscal, é necessário, além do cumprimento dos requisitos previstos no art. 55 da Lei: 8:212/91, que a entidade efetue o requerimento de isenção da contribuição previdenciária patronal junto ao Instituto Nacional de Seguro Social - INSS (atualmente à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB), juntando documentos que façam provado cumprimento dos requisitos legais, o que não foi constatado, motivo pelo qual a entidade não fez jus à isenção da cota patronal, SAT/RAT e contribuição a terceiros.

O Relatório Fiscal aponta os fatos geradores apurados:

- "SE1 - F PAGTO SEG EMPREGADOS": valores da base de cálculo dos segurados empregados no período 01/2005 a 11/2008.

- "SE2 - F PAG SEG EMPREGADOS": valores da base de cálculo dos segurados empregados no período de 12/2008 a 10/2009;

- "CII - REM CONTRIBUINTE INDIVIDUAL": valores da base de cálculo dos segurados contribuintes' individuais no período de 01/2007 a 08/2008.

Quanto à aplicação dos acréscimos moratórios, o Relatório Fiscal informa que se procedeu ao comparativo de multas visando a aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte, observando-se que se aplicou a multa de ofício (75%) em todas as competências (01/2005 a 10/2009) e não houve a aplicação de multa de mora.

A Recorrente teve ciência do AIOP em 04.11.2010, conforme Aviso de Recebimento - AR às fls. 91.

O período objeto do auto de infração, conforme o Relatório Discriminativo do Débito - DD, é de 01/2005 a 10/2009.

A Recorrente apresentou Impugnação, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

Dentro do prazo regulamentar, o sujeito passivo apresentou impugnação, através do instrumento de fls. 94/101v na qual traz as seguintes argumentações, em resumo:

Da Preliminar de Decadência:

A requerente afirma, apresentando jurisprudência, que, por tratar-se de lançamento sujeito a homologação e, tendo ocorrido pagamento antecipado :de contribuições previdenciárias, ainda que parciais,;.nos termos.do art. 142 e 150 do CTN, o prazo para a Fazenda Pública examinar o procedimento e homologado ou não é de cinco anos contados a partir do fato gerador.

Assim sendo, quando do lançamento realizado pela fiscalização, estava consumada a decadência do direito;de constituir créditos relativos ao período de janeiro a setembro de 2005.

Do Mérito

Da Imunidade e do Direito Adquirido:

A autuada faz considerações sobre imunidade e isenção, concluindo que apesar de o art. 195, § 7.º da Constituição Federal - CF, a qual não tem necessariamente que utilizar termos técnicos com absoluta.precisão, utilizar o termo "isenção", na verdade trata-se de imunidade tributária, situação na qual a entidade se enquadra é, assim sendo, a norma complementar aplicável ao caso é a do art. 14, combinado com o art. 9.º, IV, "c" do CTN, não procedendo a disposição do art. 55^ § 1.º da Lei 8.212/9L que determina o requerimento da isenção, ou melhor, da imunidade,; ad INSS, mesmo porque,. conforme o próprio parágrafo ressalta, a autuada tem direito adquirido ao benefício, que usufrui há mais de 43 anos.

Do Crime'de Sonegação de Contribuição:

Insurge-se a. defendente quanto a emissão da. Representação Fiscal Para Fins Penais, alegando não ter cometido o tipo penal previsto no art. 337-A, I do Código Penal, ou seja, a omissão dolosa,- 'na folha de pagamento: ou outro documento, de segurado da Previdência Social, pois todos segurados a seu serviço foram lançados na folha de pagamento bem como na GfIP.

Registra que a conduta da auditora fiscal, ao apresentar a representação fiscal caracteriza, em tese, o crime previsto no art. 340 do Código Penal, qual seja, "provocar a ação de autoridade, comunicando-lhe a ocorrência, de crime ou contravenção que sabe não ter se verificado, "

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente em parte a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 14-32.295 - 7ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto - SP, conforme Ementa a seguir:

Acórdão 14-32.295--7ª Turma da DRJ/POR

Sessão de 26 de janeiro de 2011

Processo 18088.000665/2010-46

Interessado CENTRO COMUNITÁRIO NOSSA SENHORA DO CARMO

CNPJ/CPF 43.977.073/0001-40

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/10/2009

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES'. PREVIDENCIÁRIAS E DE TERCEIROS. PRAZO QUINQUÊNAL / OCORRÊNCIA PARCIAL.

O prazo decadência para o lançamento de contribuições sociais é o do Código Tributário Nacional (CTN), nos termos da súmula vinculante n.º 8 do Supremo Tribunal Federal (STF).

ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES. NÃO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS ESTABELECIDOS EM LEI.

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

REPRESENTAÇÃO FISCAL. CABIMENTO.

A Representação Fiscal para Fins Penais decorre de disposição expressa em lei e deve ser formalizada sempre que constatada a ocorrência, em tese de prática de ilícitos previstos nas legislações previdenciária e penal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acórdão

Acordam os membros da 7:1 Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, retificando-se o crédito tributário exigido para o montante originário (principal) de R\$ 72.585,90 (setenta e dois mil, quinhentos e oitenta e nove reais e noventa centavos), consolidado em 21/10/2010, ao qual deverão ser adicionados os devidos acréscimos legais, de acordo com o Voto do Relator.

Observa-se que a decisão de primeira instância aplicou o critério de decadência do art. 150, § 4º, CTN, reconhecendo a decadência até a competência 10/2005, inclusive.

Inconformada com a decisão de primeira instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, combatendo a decisão de primeira instância e reiterando os argumentos utilizados em sede de Impugnação, em síntese:

(i) A matéria trata da imunidade e não de isenção

E certo que nossa Carta Magna, que não tem necessariamente que utilizar' -mos técnicos com absoluta precisão, utiliza no art. 195 §7º o termo "isenção".

(...) Nessas condições, forçoso é concluir, que a par do que disposto no texto constitucional, que trata da imunidade das entidades beneficentes de assistência social, a norma complementar aplicável ao caso, impondo requisitos para manutenção da vedação à tributação, é a do art. 14, combinado com a alínea "c" do inciso IV do art. 9º do CTN, a qual, de resto, é complementada pelo art. 55 da Lei 8212/91 e, nela não se verifica qualquer disposição determinando que a entidade imune deva requerer o benefício a algum ente estatal.

(...) Assim sendo, não procede a disposição do art. 55 §1º da Lei 8212/91, que determina o requerimento da isenção, ou melhor, imunidade, ao INSS, mesmo porque, conforme o próprio parágrafo ressalva, o Centro Comunitário tem direito adquirido ao benefício, que já usufrui há mais de 43 anos.

(ii) Do crime de sonegação de contribuição - Representação Fiscal para Fins Penais

Salienta a DRJ em seu acórdão, que é dever funcionalmente plenamente vinculado, do auditor fiscal formalizar representação fiscal sempre que verificar a ocorrência em tese, de conduta típica definida em lei como crime

(...) Registra a Fiscalização em suas considerações finais, que a situação descrita no lançamento, ou seja, a de não requerer a isenção e deixar de recolher as contribuições previdenciárias, configuram em tese, o crime previsto no art. 337-A, inciso I do Código Penal, e que, portanto, será o fato objeto de Representação Fiscal Para Fins Penais, com comunicação à autoridade competente para providências cabíveis.

Confunde-se, ou talvez ignore a Fiscalização, mas a situação descrita no lançamento, ainda que fosse procedente, e não é, constitui fato absolutamente atípico na seara criminal.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação nos autos.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

(A) Alegações diversas de inconstitucionalidade.

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(B) Da regularidade do lançamento.

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – CENTRO COMUNITARIO NOSSA SENHORA DO CARMO contra Acórdão nº 14-32.295 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto - SP, que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.304.175-6, às fls. 01, com valor consolidado inicial de R\$ 174.139,71 retificado, após a decisão de primeira instância, para R\$ 148.090,36.

O crédito previdenciário se refere às contribuição da empresa e às contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - SAT/RAT, incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2005 a 10/2009.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOP nº 37.304.175-6 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-3 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/08/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente e

m 21/08/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 05/09/2014 por CARLOS AL

BERTO MEES STRINGARI

Impresso em 08/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

A autorização por meio da emissão de TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;

A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;

A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes;

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b. DD - Discriminativo Analítico do Débito (Este relatório lista, em suas páginas iniciais, todas as características que compõem o levantamento, que é um agrupamento de informações que servirão para apurar o débito de contribuição previdenciária existente. Na seqüência, discrimina, por estabelecimento, competência e levantamento, as bases de cálculo, as rubricas, as alíquotas, os valores já recolhidos, confessados, autuados ou retidos, as deduções permitidas (salário-família, salário-maternidade e compensações), as diferenças existentes e o valor dos juros SELIC, da multa e do total cobrado);

c. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das

contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);

d. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

e. REFISC – Relatório Fiscal.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

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

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

Analisando-se o AIOP, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpra-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

DO MÉRITO

(i) A matéria trata da imunidade e não de isenção

E certo que nossa Carta Magna, que não tem necessariamente que utilizar' -mos técnicos com absoluta precisão, utiliza no art. 195 §7º o termo "isenção".

(...) Nessas condições, forçoso é concluir, que a par do que disposto no texto constitucional, que trata da imunidade das entidades beneficentes de assistência social, a norma

complementar aplicável ao caso, impondo requisitos para manutenção da vedação à tributação, é a do art. 14, combinado com a alínea " c " do inciso IV do art. 9º do CTN, a qual, de resto, é complementada pelo art. 55 da Lei 8212/91 e, nela não se verifica qualquer disposição determinando que a entidade imune deva requerer o benefício a algum ente estatal.

(...) Assim sendo, não procede a disposição do art. 55 §1º da Lei 8212/91, que determina o requerimento da isenção, ou melhor, imunidade, ao INSS, mesmo porque, conforme o próprio parágrafo ressalva, o Centro Comunitário tem direito adquirido ao benefício, que já usufrui há mais de 43 anos.

Analisemos.

Em que pese a argumentação do Recorrente, em relação ao art. 195, § 7º da Constituição Federal de 1988 – CRFB/1988, **observemos que o Supremo Tribunal Federal – STF na ADI 2.028 – 5 (vide também a ADI 2.036-6, no mesmo sentido) assentou jurisprudência no sentido de que não há inconstitucionalidade no disciplinamento da imunidade prevista no art. 195, § 7º da Constituição Federal de 1988, por lei ordinária.** Neste sentido, pela clareza de suas lições, confira-se o entendimento exarado no voto proferido pelo Ministro José Carlos Moreira Alves:

3. De há muito se firmou a jurisprudência desta Corte no sentido de que só é exigível lei complementar quando a Constituição expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria, o que implica dizer que quando a Carta Magna alude genericamente a "lei" para estabelecer princípio de reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto a legislação complementar.

No caso, o artigo 195, § 7º, da Carta Magna, com relação a matéria específica (as exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade aí prevista), determina apenas que essas exigências sejam estabelecidas em lei. Portanto, em face da referida jurisprudência desta Corte, em lei ordinária.

Ou seja, o art. 195, § 7º da Constituição Federal de 1988, remete a Lei ordinária, quanto à isenção das contribuições previdenciárias:

(..)

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

Por outro lado, lembremos que é vedado ao Conselheiro do CARF afastar a aplicação de lei ou ato normativo por inconstitucionalidade, nos termos da Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Então, colacionando a decisão liminar julgada pelo Pleno do STF na ADI 2.028 – 5, na relatoria do eminente Min. Moreira Alves, de modo a implicar na restauração da redação original do art. 55, Lei 8.212/1991:

Decisão : O Tribunal, por unanimidade, referendou a concessão da medida liminar para suspender, até a decisão final da ação direta, a eficácia do art. 1º, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei nº 8.212, de 24/7/1991, e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos arts. 4º, 5º e 7º, da Lei nº 9.732, de 11/12/1998. Votou o Presidente. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello. Plenário, 11.11.99.

O citado dispositivo, art. 195, § 7º, CRFB/1988, remete à lei ordinária a incumbência da definição das exigências a serem atendidas pelas entidades beneficentes para gozarem de isenção das contribuições previdenciárias, exigências estas insculpidas no art. 55 da Lei nº 8.212/1991:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I — seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal,.

II — seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III — promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

IV — não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 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.

§2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

Da leitura do regramento legal acima, conclui-se que a entidade beneficente, para gozar da isenção, deverá requerê-la ao órgão competente, oportunidade em que deverá demonstrar que cumpre, rigorosamente, todos os requisitos dos incisos I a V do art. 55 da Lei nº 8.212/1991. A forma de apresentação do requerimento está disciplinada no art. 208 do Decreto nº 3.048/1999, com a redação à época dos fatos:

Art.208. A pessoa jurídica de direito privado deve requerer o reconhecimento da isenção ao Instituto Nacional do Seguro Social, em formulário próprio, juntando os seguintes documentos:

I -decretos declaratórios de entidade de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II- Registro e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

III- estatuto da entidade com a respectiva certidão de registro em cartório ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas;

IV- ata de eleição ou nomeação da diretoria em exercício, registrada em cartório ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas;

V- comprovante de entrega da declaração de imunidade do imposto de renda de pessoa jurídica, fornecido pelo setor competente do Ministério da Fazenda;

VI- relação nominal de todas as suas dependências, estabelecimentos e obras de construção civil, identificados pelos respectivos números de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica ou matrícula no Cadastro Específico do Instituto Nacional do Seguro Social; e

VII- resumo de informações de assistência social, em formulário próprio.

§1º O Instituto Nacional do Seguro Social decidirá sobre o pedido no prazo de trinta dias contados da data do protocolo.

§2º Deferido o pedido, o Instituto Nacional do Seguro Social expedirá Ato Declaratório e comunicará à pessoa jurídica requerente a decisão sobre o pedido de reconhecimento do direito à isenção, que gerará efeito a partir da data do seu protocolo.

§3º A existência de débito em nome da requerente constitui impedimento ao deferimento do pedido até que seja regularizada a situação da entidade requerente, hipótese em que a decisão concessória da isenção produzirá efeitos a partir do 1º dia do mês em que for comprovada a regularização da situação. (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§4º No caso de não ser proferida a decisão de que trata o §1º, o interessado poderá reclamar à autoridade superior, que apreciará o pedido da concessão da isenção requerida e promoverá a apuração de eventual responsabilidade do servidor omissor, se for o caso.

§5º Indeferido o pedido de isenção, cabe recurso ao Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidirá por uma de suas Câmaras de Julgamento.

§6º Os documentos referidos nos incisos I a V poderão ser apresentados por cópia, conferida e autenticada pelo servidor encarregado da instrução, à vista dos respectivos originais.

Feito o requerimento, o órgão competente decidirá em 30 (trinta) dias sobre o pedido e, em caso de deferimento, emitirá Ato Declaratório, com efeitos a partir da data do seu protocolo.

Ora, ficou comprovado nos autos que houve o descumprimento do art. 55, § 1º, Lei 8.212/1991 em função do sujeito passivo não ter formulado o requerimento de isenção da contribuição patronal, tampouco a RFB ter emitido Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias em favor da Recorrente.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(ii) Do crime de sonegação de contribuição - Representação Fiscal para Fins Penais

Salienta a DRJ em seu acórdão, que é dever funcional! plenamente vinculado, do auditor fiscal formalizar representação fiscal sempre que verificar a ocorrência em tese, de conduta típica definida em lei como crime

(...) Registra a Fiscalização em suas considerações finais, que a situação descrita no lançamento, ou seja, a de não requerer a isenção e deixar de recolher as contribuições previdenciárias, configuram em tese, o crime previsto no art. 337-A, inciso I do Código Penal, e que, portanto, será o fato objeto de Representação Fiscal Para Fins Penais, com comunicação à autoridade competente para providências cabíveis.

Confunde-se, ou talvez ignore a Fiscalização, mas a situação descrita no lançamento, ainda que fosse procedente, e não é, constitui fato absolutamente atípico na seara criminal.

Analisesmos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/08/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 21/08/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 05/09/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 08/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A argumentação de fundo da Recorrente quanto à tipificação do crime de sonegação reside no fato de que a Auditoria-Fiscal emitiu a Representação Fiscal para Fins Penais, conforme o Relatório Fiscal.

Outrossim, esta Colenda Turma não possui competência para se pronunciar a respeito de controvérsias relacionadas ao processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme a Súmula CRF nº 28:

***Súmula CARF nº 28:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(C) Acréscimos legais - multas e juros

Analisemos.

Quanto à aplicação dos acréscimos moratórios, o Relatório Fiscal informa que se procedeu ao comparativo de multas visando a aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte:

Ressalva-se a posição do relator na qual considero plenamente correto o procedimento da Auditoria-Fiscal que, a partir da vigência da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, analisou as alterações advindas na Lei 8.212/1991 no tocante ao cálculo dos acréscimos legais sob a ótica do art. 106, II, c, CTN, para aplicar os acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte a partir do quadro comparativo de multas elaborado.

No entanto, outro é o entendimento desta Colenda Turma de Julgamento na qual resta vencido apenas o Relator.

Senão, vejamos.

O Auditor-Fiscal, com o intuito de identificar os acréscimos legais aplicáveis ao presente processo, efetuou a comparação entre as multas previstas na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e as previstas após as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, observando-se que se aplicou a multa de ofício (75%) em todas as competências (01/2005 a 10/2009) e não houve a aplicação de multa de mora.

Como resultado desse confronto, a Fiscalização concluiu ser a sistemática nova mais favorável, tendo, por conseguinte, lançado a multa de 75% sobre os créditos tributários apurados.

A autoridade lançadora considerou, portanto, que a sanção progressiva prevista na redação anterior do art. 35 da Lei nº 8.212/91 tem natureza de multa de ofício, daí porque a comparou com a multa de 75% inserida no regime jurídico das contribuições

previdenciárias em dezembro de 2008, pela inclusão do art. 35-A na Lei nº 8.212/91, promovida pela MP 449/2008.

No entanto, esta Colenda Turma entende ser equivocado o procedimento eleito pela Auditoria-Fiscal para quantificação das sanções, porque cumulou penalidades referentes a infrações distintas.

Antes das alterações introduzidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, a multa moratória encontrava previsão no art. 35 da Lei nº 8.212/1991. Vejamos o que dispunha o referido dispositivo, com a redação vigente à época dos fatos geradores:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

(...)

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) trinta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;

b) trinta e cinco por cento, se houve parcelamento;

c) quarenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento;

d) cinquenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;

b) setenta por cento, se houve parcelamento;

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento;

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.

Como se infere da norma acima colacionada, a multa moratória incluída em notificação fiscal de lançamento ou Dívida Ativa era progressiva, aumentando a depender da fase em que se efetivasse o pagamento ou parcelamento do crédito tributário, podendo alcançar o patamar de 100% caso parcelada depois de ajuizada a execução fiscal.

Ocorre que, atualmente, se encontra em vigor norma punitiva da mora mais benéfica, já que o art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação veiculada pela Lei nº 11.941/2009, passou a determinar a aplicação do art. 61 da Lei nº 9.430/96 aos débitos previdenciários, segundo o qual a penalidade moratória não pode ultrapassar o percentual de 20%.

Ou seja, a multa de mora deve ser limitada a 20%, em observância ao quanto disposto no art. 61 da Lei n. 9.430/1996, e não mais ser elevada em função da fase em que o pagamento se efetivasse, até o patamar de 100%.

Isto porque, apesar de a lei tributária de regência ser aquela em vigor à época da ocorrência do fato gerador, adota-se a retroatividade benigna quando a lei posterior comine à infração penalidade da mesma natureza e menos gravosa, nos termos do art. 106, II, 'a' do CTN (Código Tributário Nacional).

Esse é, inclusive, o posicionamento adotado pelo CARF, conforme se verifica do excerto abaixo transcrito:

“A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%. Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica”. (Processo nº 35301.007211/200667, Acórdão nº 2403002.067– 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, segunda seção de julgamento, Sessão de 15 de maio de 2013, Presidente e Relator Carlos Alberto Mees Stringari).

Com o advento da MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, não só foi alterada a redação do art. 35 da Lei 8.212/91, que trazia as regras de aplicação das multas de mora progressiva, mas também foi acrescentado à Lei nº 8.212/91 o art. 35-A, o qual passou a **apenas a falta de recolhimento do tributo com a multa de ofício correspondente a 75% do**

crédito tributário objeto de lançamento, penalidade essa até então inexistente no ordenamento jurídico.

Dessa forma, em relação à multa de ofício, aplicada no montante de 75% até a competência de 11/2008, inclusive, estas devem ser canceladas, por não existir na legislação vigente à época do fato gerador multa de ofício em decorrência da falta de pagamento da contribuição previdenciária, mas tão-somente multa de mora.

Vale notar que a exclusão da multa de ofício de 75% ora realizada é a única medida que pode ser efetuada por esse órgão julgador, que não tem competência para convertê-la em multa de mora, pois isso demandaria um novo lançamento para constituição de crédito tributário relativo à penalidade de natureza distinta, atividade essa privativa da autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN.

O CARF vem se posicionando no sentido de ser incabível a conversão de multas de naturezas distintas, a uma porque, tratando-se de penalidade, não se pode adotar o princípio da fungibilidade; a duas porque, para a cobrança da multa de mora seria necessário novo lançamento, que não pode ser realizado pela autoridade julgadora. Vejamos o trecho da ementa e voto proferido em sede de Recurso Voluntário nº 160.001 nos autos do processo 10380.10071712003-38 (Decisão publicada em 04.02.2009):

CONVERSÃO DE MULTA DE OFÍCIO EM MULTA DE MORA - NOVO LANÇAMENTO - A conversão de multa de ofício isolada, exigida por meio de Auto de Infração, em multa de mora, caracteriza um novo lançamento, o que é vedado à instância de julgamento. Recurso parcialmente provido.

(...)

“Quanto à decisão de primeira instância, importa salientar que esta, a pretexto de mitigar a multa de ofício aplicada por meio de Auto de Infração, na verdade converteu-a em multa de mora, promovendo assim um novo lançamento, o que é vedado à Autoridade Julgadora. Ademais, em se tratando de penalidades, é inaplicável o princípio da fungibilidade, tendo em vista a tipicidade cerrada que cerca essa espécie de exigência tributária.”

Dessa forma, a atividade do lançamento é privativa da autoridade administrativa, sendo defeso ao órgão julgador, seja ele administrativo ou judicial, a mudança de classificação ou de enquadramento ao suporte normativo estabelecido pela autoridade competente. O que pode a autoridade julgadora, com respaldo no artigo 106 do CTN, é apenas reduzir a penalidade aplicada, caso lei posterior comine a determinado fato penalidade menos severa. A mudança da natureza da multa aplicada, contudo, não é permitida.

Assim, deve-se excluir a multa de 75% sobre o crédito tributário apurado até a competência 11/2008, inclusive.

Ressalva-se que, em relação às competências posteriores a 12/2008, inclusive, mantém-se a multa aplicada no percentual de 75%, visto que, à época dos fatos geradores, tal penalidade já se encontrava em vigor.

Diante do exposto, prospera em parte a argumentação da Recorrente.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso para, **NO MÉRITO**, dar provimento parcial ao recurso, determinando a exclusão da multa de ofício até a competência 11/2008, inclusive.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro