



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

**Processo nº** 18088.720118/2012-42  
**Recurso nº** 002.664 Voluntário  
**Acórdão nº** **2302-002.664 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 14 de agosto de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP + AIOA  
**Recorrente** IRMANDADE DA SANTA CASA DE MISERICORDIA DE ARARAQUARA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

## ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

## CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO.

Perde o direito à isenção de contribuições previdenciárias de que trata o §7º do art. 195 da CF/88 a Entidade Beneficente de Assistência Social que deixar de atender a qualquer dos requisitos arrolados nos incisos I a V do art. 55 da Lei nº 8.212/91, desde a data em que deixar de atendê-los, ficando tal entidade, desde então, sujeita ao recolhimento integral das contribuições previdenciárias previstas nos artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212/91.

## CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ISENÇÃO. REQUISITOS LEGAIS

O Reconhecimento da imunidade de que trata o §7º do art. 195 da CF/88 depende do cumprimento cumulativo de todos os requisitos fixados no art. 55 da Lei nº 8.212/91 e será concedido à EBAS que requerer tal benesse tributária ao INSS, nos termos do §1º do mesmo dispositivo legal acima referido.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ISENÇÃO. LEI N° 12.101/2009. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SUSPENSÃO AUTOMÁTICA DO DIREITO AUTO DE INFRAÇÃO

No regime jurídico instituído pela Lei nº 12.101/2009, a constatação do descumprimento, pelo Beneficiário, dos requisitos indicados no art. 29 dessa lei implica a suspensão automática do direito à isenção de contribuições previdenciárias pelo período em que se constatar o descumprimento em foco.

auto de infração relativo ao período correspondente e relatar os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

**PENALIDADE PECUNIÁRIA. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INOCORRÊNCIA.**

Não configura violação a princípios constitucionais a imputação de penalidade pecuniária em razão do não cumprimento tempestivo de obrigação de natureza tributária, quando aplicada em estreita sintonia com as normas legais vigentes e eficazes.

Foge à competência deste Colegiado o exame da adequação das normas tributárias fixadas pela Lei nº 8.212/91 aos princípios e às vedações constitucionais ao poder de tributar previstas na CF/88, eis que tal atribuição foi reservada pela própria Constituição, com exclusividade, ao Poder Judiciário.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> TO/3<sup>a</sup> CÂMARA/2<sup>a</sup> SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Leo Meirelles do Amaral, Fábio Pallaretti Calcini e Arlindo da Costa e Silva.

## **Relatório**

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

Data da lavratura do AIOP: 27/03/2012.

Data da Ciência do AIOP: 29/03/2012

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1<sup>a</sup> Instância proferida pela DRJ em Ribeirão Preto/SP que julgou improcedente a impugnação oferecida pelo sujeito passivo do crédito tributário lançado por intermédio dos Autos de Infração nº 51.015.538-3, 51.015.539-1, 51.015.540-5, 51.015.541-3, 51.015.542-1 e 51.015.543-0 consistente em contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa, destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em

razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados e a segurados contribuintes individuais, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 31/37.

Trata-se de crédito previdenciário referente a contribuições patronais devidas à Seguridade Social e a Terceiros, incidentes sobre a remuneração, declarada em GFIP dos segurados empregados, bem como das contribuições patronais incidentes sobre a remuneração dos contribuintes individuais, em decorrência do Ato Cancelatório de Isenção nº 06/2008, a fl. 39. Compõem ainda o presente débito, as contribuições dos segurados contribuintes individuais retidas, não declaradas em GFIP e não recolhidas.

Acrescenta a Autoridade Lançadora que havendo descumprimento de obrigação acessória, na vigência da Lei nº 12.101/2009 e da MP nº 446/2008, a isenção deverá ser suspensa no período em que esta obrigação deixou de ser cumprida.

O presente Processo Administrativo Fiscal da constituição de crédito tributário é composto por 03 Autos de Infração de Obrigação Principal e 03 Autos de Infração de Obrigação Acessória, conforme abaixo de vos seguem:

- AIOP nº 51.015.538-3 – Auto de Infração de Obrigação Principal – Contribuições Previdenciárias devidas sobre folha de pagamento de segurados empregados (remuneração declarada em GFIP) e sobre folha de pagamento de segurado contribuinte individual (não declarada em GFIP, até o início da ação fiscal). Além do SAT normal à atividade do contribuinte – atividade de atendimento hospitalar (2%), estão também lançados os adicionais de RAT – Risco de Acidente de Trabalho, de 6, 9 e 12%, em decorrência de trabalhos gerando direito a aposentadorias especiais com 15, 20 e 25 anos de trabalho – conforme declaração da entidade em GFIP;
- AIOP nº 51.015.539-1 – Auto de Infração de Obrigação Principal – Terceiros (2,5% - Sal Ed; 0,2% - INCRA; 1% - SENAC; 1,5% - SESC; 0,6% - SEBRAE), incidente sobre a remuneração dos Segurados Empregados apurada da Folha de Pagamento e declarada em GFIP;
- AIOP nº 51.015.540-5 – Auto de Infração de Obrigação Principal – Contribuição de Segurados Contribuintes Individuais, conforme Folha de Pagamento, não declarada em GFIP e não recolhida;
- AIOA nº 51.015.542-1 – Auto de Infração de Obrigação Acessória – Código de Fundamento Legal 30, por ter deixado de preparar Folha(s) de Pagamento(s) das remunerações pagas a todos os segurados a seu serviço, não relacionando coletivamente todos os segurados, apresentando folha em separado, para os contribuintes individuais, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;
- AIOA nº 51.015.541-3 – Auto de Infração de Obrigação Acessória – Código de Fundamento Legal 34, por ter deixado de lançar, mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, a

remuneração e as contribuições descontadas dos Prestadores de Serviços Pessoas Físicas;

- AIOA nº 51.015.543-0 – Auto de Infração de Obrigação Acessória – Código de Fundamento Lega 38, por ter apresentado Livro Diário, referente aos anos de 2008 e 2009, sem que atendesse as formalidades legais exigidas, in casu, sem registro em Cartório. A entidade somente efetuou o registro dos dois Livros em 02/03/2011, após a ciência do início da ação fiscal (13/01/2011).

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 190/220, 267/298, 345/367, 368/389, 435/438, 485/507, 554/576, 624/662, 667/712.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 14-39.237 – 7ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto/SP, a fls. 715/730, julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 15/01/2013, conforme Aviso de Recebimento a fl. 732.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 734/767, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes elementos:

- Que está coberta pelo manto da imunidade, pois possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), para o período de 23/11/2006 a 22/11/2009;
- Que protocolizou, em 18/12/2009, pedido de renovação do CEBAS perante o Ministério da Saúde. Aduz que o pedido tempestivo de renovação do citado certificado importa extensão de sua validade até que o requerimento venha a ser decidido;
- Que é imune/isenta às contribuições sociais, não podendo responder pelas obrigações tributárias ora impostas, a teor do art. 195 e §7º da CF/88;
- Que o agente fiscal avançou de forma ilícita em regra de direito de propriedade, gerou efeito confiscatório vedado pela CF/88, bem como deixou de observar a capacidade contributiva do Contribuinte;
- Que o montante exigido a título de multa é exagerado, afrontando princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade, propriedade, capacidade contributiva e do não-confisco;

Ao fim. Requer a nulidade dos autos de infração.

Em 05 de abril de 2013, a Autuada interpôs Recurso Especial a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais requerendo a declaração de nulidade dos débitos em DebCad nº 37.252.555-5, em razão das razões aduzidas e como forma pura e inofismável de Justiça Fiscal.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

## **Voto**

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

### **1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

#### **1.1. DA TEMPESTIVIDADE**

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 15/01/2013. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 14/02/2013, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

### **2. DO MÉRITO**

Cumpre de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

## 2.1. DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

O Recorrente alega estar coberto pelo manto da imunidade, pois possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), para o período de 23/11/2006 a 22/11/2009. Acrescenta que protocolizou, em 18/12/2009, pedido de renovação do CEBAS perante o Ministério da Saúde. Aduz que o pedido tempestivo de renovação do citado certificado importa extensão de sua validade até que o requerimento venha a ser decidido.

Assim, afirma que é imune/isento às contribuições sociais, não podendo responder pelas obrigações tributárias ora impostas, a teor do art. 195 e §7º da CF/88.

SEM RAZÃO.

Colhemos da literalidade do parágrafo 7º do art. 195 da CF/88, que são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades benéficas de assistência social que atenderem às exigências estabelecidas em lei.

### **Constituição Federal de 1988**

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

*(...)*

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

Conforme estipulado no suso transcrito §7º, *in fine*, para que a Entidade Benéfica de Assistência Social faça jus à isenção em relevo mostra-se indispensável o atendimento aos requisitos fixados em lei.

Cabe inicialmente trazer à tona que a matéria relativa ao estabelecimento de parâmetros e condições para concessão de isenção de contribuições previdenciárias às entidades benéficas de assistência social não foi incluída, pela CF/88, nas hipóteses de reserva de Lei Complementar, de forma que o documento legislativo com vocação para o atendimento de tais afazeres é a lei ordinária federal.

A questão ora em debate já foi bater às portas da Suprema Corte Constitucional, no julgamento da Ação Direta de Constitucionalidade nº 1/DF, da Relatoria do Min. Moreira Alves, que assentou *“A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 – e a Constituição atual não alterou este sistema – se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta*

*Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária". (grifos nossos)*

Sintonizado na mesma frequência da Suprema Corte, o Senado Federal entrou com cerol fino na questão em apreço, fazendo expedir o Comunicado do Senado Federal SM/Nº 805/91, de 12 de agosto de 1991, o qual cortou na mão qualquer dúvida ainda renitente a respeito do Instrumento Normativo com aptidão para a delimitação das condições de contorno da hipótese de não incidência em debate, *ad litteris et verbis*:

**SENADO FEDERAL – SM nº 805/91**

*Em 12 de agosto de 1991.*

*Senhor Ministro.*

*Com referência ao ofício nº 543/P, de 7 de agosto corrente, desse Tribunal, cumpre-me comunicar a Vossa Excelência que o §7º do art. 195 da Constituição Federal foi regulamentado pelo art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, publicada no Diário Oficial da União do dia seguinte.*

*Aproveito a oportunidade para apresentar a Vossa Excelência protestos de estima e consideração.*

*Senador MAURO BENEVIDES - Presidente*

Diante desse cenário, não restam mais dúvidas de que a matéria atinente à isenção ora em abordagem houve por confiada à Lei nº 8.212/91, cujo art. 55 estabeleceu, expressamente, serem isentas de contribuições previdenciárias a entidade benficiante de assistência social que atendesse, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

- a) Ser reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;
- b) Ser portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, o qual deve ser renovado a cada três anos;
- c) Promover gratuitamente e em caráter exclusivo a assistência social benficiante a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;
- d) Não perceber seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeiteiros, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;
- e) Aplicar 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.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade benéfica 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 Benéfica de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).*

*III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social benéfica a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732/98).*

*IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeiteiros, 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 9.528/97).*

***§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.*** (grifos nossos)

***§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.***

***§3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social benéfica a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar.*** (Incluído pela Lei nº 9.732/98).

***§4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo.*** (Incluído pela Lei nº 9.732/98).

***§5º Considera-se também de assistência social benéfica, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento.*** (Incluído pela Lei nº 9.732/98).

***§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.*** (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

Além disso, dispõe o §4º do dispositivo legal ora em trato, *ad litteram*, que o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS (hoje RFB) cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto nesse artigo de lei.

Diante de tal quadro normativo legal e constitucional, para que uma entidade seja sujeito de direito à isenção em realce, é indispensável que comprove ser entidade benficiante e de assistência social e que seja reconhecida formalmente como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal, além de atender, cumulativamente, aos demais requisitos fixados no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Anote-se, contudo, que a singela posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, e os Certificados de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal não possuem o condão de garantir *ipso facto* à EBAS o direito à fruição da isenção ora em debate.

É imperioso que, no período de vigência do art. 55 da Lei nº 8.212/91, a Interessada requeira tal direito perante o INSS, que é o órgão federal com competência legal para deferir ou não o pedido de isenção.

No caso ora em debate, a isenção de que gozava o Recorrente houve-se por cancelada em razão do descumprimento do requisito legal assentado no inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, circunstância que culminou na prolação, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Araraquara/SP, do Ato Cancelatório nº 06/2008, a fl. 39, com efeitos a contar de 01/01/2001.

Registre-se, por relevante, que o procedimento administrativo que resultou na emissão do citado Ato Cancelatório nº 06/2008 houve-se por tramitado nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 15971.000761/2008-17, havendo sido oportunizado ao Contribuinte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Na conclusão do processo acima referido, antes de os autos haverem sido encaminhados ao arquivamento, houve-se por emitido o Comunicado DRF/AQA/SACAT nº 348/2012, a fls. 93 daqueles autos, do qual o ora Recorrente foi cientificado em 10/08/2012, consoante Aviso de Recebimento a fl. 94, vasado nos termos que se vos seguem:

*"Segue em anexo para ciência, cópia do DESPACHO Nº 2401-074, expedido em 29 de agosto de 2011, pela 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, correspondente ao Processo de CANCELAMENTO DE ISENÇÃO de contribuições previdenciárias nº 15971.000761/2008-17.*

*De acordo com o despacho supra, os pedidos de isenção e os atos cancelatórios de isenção, aplica-se a legislação vigente à época do fato gerador, conforme previsto no artigo 45 do Decreto nº 7.237, de 20/07/2010, que estabelece:*

*[ ]*

*Portanto, a entidade não tendo atendido ao disposto estabelecido no Inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, durante o período dos fatos geradores, fica mantido o CANCELAMENTO DE ISENÇÃO a partir de 01/01/2001".*

Diante da contingência dos fatos, impedido se encontra esta Turma Ordinária de reapreciar a matéria pertinente à isenção ora em debate, no período de apuração, em virtude da existência de decisão definitiva sobre a questão posta em xeque, o que a eleva à condição de coisa julgada administrativa.

Mostra-se auspicioso enaltecer que, nos termos do inciso V, *in fine*, do art. 267 do Código de Processo Civil, a coisa julgada figura como causa determinante para a extinção do processo sem resolução do mérito, podendo ser reconhecida de ofício pela Autoridade Julgadora em qualquer tempo e grau de Jurisdição, enquanto não proferida a decisão de mérito, obstando, inclusive, que o autor intente, novamente, a mesma demanda.

#### Código de Processo Civil

*Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito:  
(Redação dada pela Lei nº 11.232/2005)*

(...)

*V - quando o juiz acolher a alegação de perempção,  
litispendência ou de coisa julgada;*

(...)

*§3º O juiz conhecerá de ofício, em qualquer tempo e grau de  
jurisdição, enquanto não proferida a sentença de mérito, da  
matéria constante dos nº IV, V e VI; todavia, o réu que a não  
alegar, na primeira oportunidade em que lhe caiba falar nos  
autos, responderá pelas custas de retardamento.*

(...)

*Art. 268. Salvo o disposto no art. 267, V, a extinção do processo  
não obsta a que o autor intente de novo a ação. A petição inicial,  
todavia, não será despachada sem a prova do pagamento ou do  
depósito das custas e dos honorários de advogado.*

*Parágrafo único. Se o autor der causa, por três vezes, à extinção  
do processo pelo fundamento previsto no nº III do artigo  
anterior, não poderá intentar nova ação contra o réu com o  
mesmo objeto, ficando-lhe ressalvada, entretanto, a  
possibilidade de alegar em defesa o seu direito.*

Como visto, a isenção de que dispunha a entidade ora Recorrente houve-se por cancelada em razão do descumprimento do requisito firmado no inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, conforme decisão veiculada no PAF nº 15971.000761/2008-17, sendo expedido, em consequência, o Ato Cancelatório nº 06/2008.

Nesse contexto, há que se considerar que, a partir de 1º de janeiro de 2001, a entidade Recorrente não mais fazia jus ao benefício da isenção de contribuições previdenciárias de que trata o art. 55 da Lei nº 8.212/91, se sujeitando, portanto, desde então, ao cumprimento das obrigações tributárias previstas na Lei de Custo da Seguridade Social.

Daí a procedência dos AIOP contidos no presente Processo Administrativo Fiscal.

De outro viés, mas trigo de outra safra, anote-se que a mera renovação legal do CEBAS, decorrente das disposições inscritas no art. 37 da MP nº 446/2008, não enseja a

fruição automática da isenção ora em foco. Isso porque, no Direito Tributário, as disposições inscritas no art. 144 do CTN atraem a esse ramo a primazia do princípio *tempus regit actum*, de maneira que o lançamento é regido pelas leis vigentes à data dos fatos geradores, *in casu*, o art. 55 da Lei nº 8.212/91, que exigia, além da posse do CEBAS, que a Entidade Beneficente de Assistência Social requeresse o benefício fiscal em relevo ao órgão competente para decidir sobre o direito à fruição da benesse requerida – o Instituto Nacional do Seguro Social.

E nem se alegue que a Lei nº 12.101/2009 tenha abolido tal exigência. Conforme assinalado, a observância do princípio de Direito acima aludido implica a exclusão de tal providência somente a contar de 30/11/2009, data da publicação da Lei nº 12.101/2009.

Nessa prumada, os efeitos da Lei nº 12.101/2009 podem ser invocados somente a contar de 30/11/2009. Contudo, alerte-se: são todos os efeitos da lei e não, somente, aqueles de interesse da parte.

Ante tal quadratura, mesmo que a contar do termo inicial acima referido a fruição da isenção em foco independa de requerimento ao órgão competente, o exercício de tal direito também não se revela automático, tampouco incondicionado, uma vez que o art. 31 da Lei nº 12.101/2009 estatui expressamente que o direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto nos artigos 29 e 30 dessa mesma lei.

**Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009**

*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 benfeiteiros, 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 - cumpre as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;** (grifos nossos)

*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.*

*Art. 30. A isenção de que trata esta Lei não se estende a entidade com personalidade jurídica própria constituída e mantida pela entidade à qual a isenção foi concedida.*

*Art. 31. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto na Seção I deste Capítulo.* (grifos nossos)

*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.* (grifos nossos)

*§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.* (grifos nossos)

*§2º O disposto neste artigo obedecerá ao rito do processo administrativo fiscal vigente.*

No novel cenário legislativo, a constatação de descumprimento de obrigação tributária acessória pelo Beneficiário da isenção configura-se como motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a suspensão do direito à isenção em tela durante o período em que se constatar o descumprimento da obrigação apurada, devendo a Fiscalização da RFB lavrar de imediato o competente Auto de Infração e relatar os fatos que demonstre tal descumprimento.

No caso em apreço, a Fiscalização apurou que, no período de apuração do débito ora em apreciação, a entidade recorrente descumpriu as seguintes obrigações acessórias:

- Deixou de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social, eis que não incluiu em tais documentos os segurados contribuintes individuais, violando, assim, obrigação acessória prevista no inciso I do art. 32 da Lei nº 8.212/91: Tais fatos encontram-se descritos no Auto de Infração de Obrigação Acessória nº 51.015.542-1, Código de Fundamento Legal 30;

- CÓPIA*
- Deixou de lançar, mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, a remuneração e as contribuições descontadas dos Prestadores de Serviços Pessoas Físicas, violando, assim, obrigação acessória prevista no inciso II do art. 32 da Lei nº 8.212/91: Tais fatos encontram-se descritos no Auto de Infração de Obrigação Acessória nº 51.015.541-3, Código de Fundamento Legal 34;
  - Apresentou os Livros Diário referentes aos exercícios fiscais de 2008 e 2009, sem o atendimento das formalidades legais exigidas, in casu, sem registro em Cartório. A entidade somente efetuou o registro dos dois Livros em 02/03/2011, após a ciência do início da ação fiscal (13/01/2011). Tal conduta omissiva representa ofensa à obrigação prevista nos artigos 33, II e 33, §§ 2 e 3º da Lei nº 8.212/91. Tais fatos encontram-se descritos no Auto de Infração de Obrigação Acessória nº 51.015.543-0, Código de Fundamento Legal 38;

Conforme demonstrado, mesmo que a entidade Recorrente se configurasse como sujeito de direito à isenção ora em debate, tal benefício tributário estaria *ex lege* suspenso, em razão do descumprimento objetivo de obrigações tributárias acessórias, por força das disposições encartadas nos artigos 29, VII e 32, *caput* e §1º, ambos da Lei nº 12.101/2009, circunstância justa, suficiente e determinante para a lavratura dos autos de infração relativos ao vertente período de apuração.

Deflui daí, igualmente, a procedência dos lançamentos aviados no presente Processo Administrativo Fiscal.

## 2.2. DA SUPOSTA VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

O Recorrente alega que o agente fiscal avançou de forma ilícita em regra de direito de propriedade, gerou efeito confiscatório vedado pela CF/88, bem como deixou de observar a capacidade contributiva do Contribuinte.

Argumenta, igualmente, que o montante exigido a título de multa é exagerado, afrontando princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade, propriedade, capacidade contributiva e do não-confisco.

Com efeito, a Constituição Federal de 1988, no Capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional assentou, em relação aos impostos, os princípios da pessoalidade e da capacidade contributiva do contribuinte. Nessa mesma prumada, ao tratar das limitações do poder do Estado de tributar, o inciso IV do art. 150 da Carta obstou, igualmente, a utilização de tributos com efeito de confisco, estatuindo *ipsis litteris*:

**Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988**

*Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:*

(...)

*§1º - Sempre que possível, **os impostos** terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (grifos nossos)*

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*IV - utilizar tributo com efeito de confisco;*

Revela-se norteador destacar que, no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre as obrigações tributárias, dentre outras.

### **Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988**

*Art. 146. Cabe à lei complementar:*

(...)

*III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

(...)

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi atribuída pelo Constituinte Originário, o CTN honrou prescrever, com propriedade, a distinção entre as duas modalidades de obrigações tributárias, *ad litteris et verbis*:

### **Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. (grifos nossos)*

*§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (grifos nossos)*

Não carece de elevada mestria a interpretação do texto inscrito no §2º do supratranscrito dispositivo legal a qual aponta para a total independência entre as obrigações ditas principais e aquelas denominadas como acessórias. Estas, no dizer cristalino da Lei, decorrem diretamente da legislação tributária, não das obrigações principais, e tem por objeto prestações positivas ou negativas fixadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

As obrigações acessórias, consoante os termos do Diploma Tributário, consubstanciam-se deveres de natureza instrumental, consistentes em um fazer, não fazer ou permitir, fixados na legislação tributária, na abrangência do art. 96 do CTN, em proveito do interesse da administração fiscal no que tange à arrecadação e à fiscalização de tributos.

Adite-se que, nos termos do Código Tributário Nacional - CTN, o mero descumprimento de obrigação acessória converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, circunstância que lhe confere natureza objetiva.

Tal compreensão é corroborada pela norma tributária inscrita no art. 136 do CTN, o qual reza que a responsabilidade por infração à legislação tributária independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, paramentos que acentuam a natureza objetiva da imputação em relevo, sendo irrelevante, portanto, para a lavratura do competente Auto de Infração e para a imputação da respectiva penalidade pecuniária a sindicância da culpa ou da intenção do infrator, ou de eventual prejuízo à administração tributária.

#### **Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

Deflui das disposições legislativas ora revisitadas que as vedações constitucionais acima mencionadas referenciam os impostos – espécie tributária do gênero *tributo*, obrigação tributária principal -, e não às penalidades pecuniárias decorrentes do descumprimento de obrigação acessória.

Justificam-se tais vedações pelo fato de os tributos serem prestações pecuniárias compulsórias, que não constituem sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Sendo compulsória, não há como o Contribuinte, ao praticar o fato gerador lícito, se esquivar do seu recolhimento.

Já a penalidade pecuniária decorrente do descumprimento de obrigação acessória representa sanção pela prática de ato tributário ilícito, o qual é perfeitamente evitável, além de desejável.

Olhando com os olhos de ver, avulta que os Princípios Constitucionais suso realçados, além de outros dispostos na CF/88, são dirigidos, sem sombra de dúvida, aos membros políticos do Congresso Nacional, como vetores a serem seguidos no processo de

gestação de normas matrizas de cunho tributário, não ecoando nos corredores do Poder Executivo, cujos servidores auditores fiscais subordinam-se cegamente ao princípio da atividade vinculada aos ditames da lei, dele não podendo se descuidar, sob pena de responsabilidade funcional.

Também não procedem as alegações do Recorrente relativas à multa de ofício, eis que esta se houve por aplicada em perfeita sintonia com os ditames legais assentados no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual alterou substancialmente a sistemática de imposição de penalidades pelo descumprimento de obrigação principal, fazendo incidir, nos lançamentos de ofício, como é o presente caso, multa de ofício na ordem de 75% sobre a totalidade ou diferença de contribuição previdenciária, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

#### **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Incluído pela Medida Provisória nº 449/2008)*

#### **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488/2007)*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488/2007)*

*§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)*

*I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)*

*II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)*

*III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)*

*IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)*

*V - (revogado pela Lei nº 9.716/98). (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)*

*§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de*

*não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)*

*I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488/2007)*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488/2007)*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488/2007)*

*§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.*

*§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a resarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.*

Escapa, contudo, à competência deste Colegiado a sindicância da adequação das normas tributárias constantes na Lei nº 8.212/91 ao Ordenamento Jurídico a princípios constitucionais e às limitações ao poder de tributar veiculadas nos artigos 145 e 150 da Lei Maior.

Revela-se mais do que sabido por aqueles que militam com profissionalismo no Direito Pátrio que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Nesse sentido, no que é atávico ao Processo Administrativo Fiscal, determina o Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, ser vedado aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

#### **Decreto nº 70.235/72**

*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 11.941/2009)*

*(...)*

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

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

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

- 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 11.941/2009)*
- 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 11.941/2009)*
- 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 11.941/2009)*

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

**Súmula CARF nº 2:**

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Cumpre ainda salientar, por relevante, ser vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

**PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009**

*Art. 62. Fica vedado aos membros afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

- 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;*
- b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*
- c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

Por outro viés, trigo de outra safra, porém, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que

regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Autuante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Cumpre-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, esta exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo, portanto, todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e afastar penalidades pecuniárias aplicadas nos estreitos trilhos mandamentais da lei, sob alegação de inconstitucionalidade por violação a princípios constitucionais, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

### 2.3. DO RECURSO ESPECIAL

Em 05 de abril de 2013, a Autuada interpôs Recurso Especial a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais requerendo a declaração de nulidade dos débitos em DebCad nº 37.252.555-5, em razão das razões nele aduzidas e como forma pura e inofensível de Justiça Fiscal.

Oops. Cremos ter havido alguma espécie de curto circuito legal/processual.

A uma, porque, nos termos do art. 67 do Regimento Interno do CARF, o recurso especial é cabível em face de decisão de segunda instância que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF. No caso, ainda não se houve por proferida decisão de 2ª Instância.

A duas, porque o Recurso Especial deve ser dirigido ao Conselho Superior de Recursos Fiscais e não ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A três, mesmo que, pelo princípio da fungibilidade, se receba o vertido Recurso Especial como Recurso de Ofício, este já estaria intempestivo, circunstância que impede seu conhecimento;

A quatro, porque o recurso ora em debate requer a declaração de nulidade dos débitos em DebCad nº 37.252.555-5, o qual não compõe o presente Processo Administrativo Fiscal.

Por tais razões, as alegações desfiadas no instrumento recursal ora em relevo não serão apreciadas por este Colegiado.

### **3. CONCLUSÃO:**

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva

CÓPIA