



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

Processo nº 18184.002752/2007-44
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.812 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2015
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente ESCOLA BRASILEIRA ISRAELITA CHAIM NACHMAN BIALIK
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

NULIDADE. NECESSIDADE DE EMISSÃO DE ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO.

Embora o fiscal autuante noticie ter elaborado informação fiscal para subsidiar a emissão de Ato Cancelatório de Isenção que abarcaria o período autuado, não é apresentada a Informação Fiscal, nem confirmada nos autos a emissão do citado Ato Cancelatório. À época, tal procedimento prévio era indispensável ao lançamento das contribuições previdenciárias não recolhidas.

DECADÊNCIA. NOVO RELATÓRIO FISCAL.

Havendo novo relatório fiscal para fundamentar o lançamento anterior, que carecia de fundamentação, com a necessária reabertura de prazo para defesa, forçoso concluir que o lançamento só se perfez após a ciência do contribuinte acerca deste novo relatório, o qual teve o condão de motivar a autuação. Assim, há de se reconhecer a decadência dos créditos tributários anteriores a 04/2005, em razão da homologação dos pagamentos efetuados, a teor do art. 150, § 4º, do CTN.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA. NÃO APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

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.

BOLSAS DE ESTUDO. CONCESSÃO DE BOLSAS DE ESTUDOS PARCIAIS.

Para fins de atendimento ao quanto disposto no inciso III do artigo 55, em sua redação original, é suficiente demonstrar a concessão de bolsas de estudo, mesmo que parciais, a menores de idade. Competia ao CNAS, ao emitir o CEAS, verificar o cumprimento dos requisitos previstos na LOAS.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS- REPLEG. MEDIDA ADMINISTRATIVA.

Constitui peça de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário o Anexo REPLEG, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de autuação, medida meramente administrativa, com a finalidade de subsidiar a Procuradoria da Fazenda Nacional em eventual necessidade de execução judicial.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I) Pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar de nulidade, vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que acolhiam. II) Por maioria de votos excluir do lançamento as contribuições até 04/2005, face a aplicação da decadência quinquenal, vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira que excluía do lançamento as contribuições até 11/2004 e 13 salário/2004, pela aplicação do art. 173, I do CTN. III) Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminares de suspensão do processo. IV) Pelo voto de qualidade, no mérito, negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que davam provimento. Designado para fazer redigir o voto vencedor o conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.

ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA – Presidente em exercício.

CAROLINA WANDERLEY LANDIM - Relatora.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Presidente em exercício), Carlos Henrique de Oliveira, Carolina Wanderley Landim, Igor Araújo Soares, Kleber Ferreira de Araújo e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O processo administrativo em análise decorre da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD nº **37.136.616-0**, através do qual são exigidas da Recorrente contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT), e as destinadas a “Terceiros” (SESC, SEBRAE, INCRA, Salário-Educação), incidentes sobre as remunerações pagas/creditadas aos seus segurados empregados e contribuintes individuais, no período de **01/2004 a 12/2006**.

O Relatório Fiscal de fls. 77-79 aponta a seguinte infração cometida pela ora Recorrente: *“Durante a fiscalização, foi feita informação Fiscal para o cancelamento da isenção por descumprimento do inciso III, art. 55 da Lei 8.212/91, já que os alunos beneficiados pelas bolsas de estudos por ela oferecidas não são pessoas carentes, conforme definição constante no § 3º do art. 206 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048 de 06/05/99”*.

A Recorrente foi intimada da autuação em 19.12.2007 (fls. 4) e apresentou impugnação em 18.01.2008 (fls. 90 e seguintes).

Às fls. 87 consta Intimação n. 0208/2008, cientificado o contribuinte acerca do trânsito em julgado do processo, face à revelia (Termo de Revelia às fls. 88) e intimando-o a pagar o débito sob pena de sua inscrição em Dívida Ativa.

Às fls. 89 há informação da Delegacia de Administração Tributária DERAT/SP noticiando que fora juntada aos autos impugnação protocolizada dentro do prazo.

Às fls. 397 o Recorrente peticiona nos autos informando o protocolo tempestivo da impugnação e solicitando o cancelamento do Termo de Revelia

Às fls. 437 consta Ofício n. 00271/2008 noticiando que o Termo de Revelia fora lavrado indevidamente.

Tendo o processo sido encaminhado à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, a citada DRJ emitiu o despacho n. 14 (fls. 456-459), com o seguinte teor:

4. Após análise dos autos constato que, apesar da autoridade fiscal ter informado no Relatório Fiscal que durante a ação fiscal foi feita Informação Fiscal para Cancelamento da Isenção, em virtude da entidade não cumprir com o requisito previsto no inciso III, do art. 55 da Lei 8.212/91 (item 4 do Relatório Fiscal), já houve, em data anterior, o cancelamento da isenção da entidade, conforme constata-se do documento de fls. 76 (Ato Cancelatório de nº 02/2005). Entretanto, tal informação não consta do Relatório Fiscal.

5. Desta forma, o lançamento em questão foi efetuado após vários outros procedimentos administrativos (Ausência de CEAS, Ato Cancelatório de Isenção etc), ou seja, há todo um histórico que não foi devidamente esclarecido pela Fiscalização no Relatório Fiscal. Cabe salientar que todas as informações relevantes para a análise do lançamento devem estar presentes nos autos, possibilitando ao contribuinte o exercício pleno do direito de defesa, e aos julgadores, de primeira e segunda instâncias, os esclarecimentos necessários ao julgamento.

(...)

4.2. Por outro lado, contata-se, ainda, que a multa de mora, no presente caso, foi aplicada com a redução de 50% (cinquenta por cento), prevista no § 4º do art. 35, da Lei 8.212/91, em virtude da Fiscalização ter considerado que as contribuições, embora não tenham sido recolhidas, foram declaradas em GFIP – Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social. Ou seja, conforme se contata do DAD – Discriminativo Analítico de Débito, o levantamento foi classificado com DECLARADO EM GFIP (COM REDUÇÃO DE MULTA). Entretanto, os valores lançados na presente Notificação não podem ser considerados como referentes a contribuições declaradas em GFIP.

(...)

4.8. Assim, encaminho os autos à DEFIS/DIPAC/SAPAF para o cumprimento dos seguintes procedimentos:

a) emissão de aditivo ao Relatório Fiscal onde constem as informações referentes aos procedimentos administrativos anteriores, relativos ao cancelamento de isenção da autuada (Ausência de CEAS, Ato Cancelatório de Isenção etc.), ou seja, todo o histórico que não foi devidamente esclarecido no Relatório Fiscal;

b) alteração da classificação do lançamento para NÃO DECLARADO EM GFIP (SEM REDUÇÃO DA MULTA), mediante consulta e autorização do SUPORTEWEB;

c) emissão e envio ao contribuinte de novos relatórios (DAD e DSD) com as alterações processadas (majoração da multa) juntamente com o aditivo do Relatório Fiscal e eventuais esclarecimentos da Fiscalização, com a devolução do prazo de 30 dias para oferecimento de impugnação.

(grifos adotados)

Diante do despacho supra, o processo retornou à Delegacia de Fiscalização, que emitiu novo Relatório Fiscal (fls. 559-560), informando acerca da impossibilidade de alterar a classificação do lançamento para alteração da multa.

Às Fls. 736-741 foi juntado Aditivo ao Relatório Fiscal da NFLD DEBCAD 37.136.616-0, com as seguintes informações:

- Para os períodos de 1991 a 2000 e 2004 a 2006, foi constatado o descumprimento do inciso III do art. 55, da Lei n. 8.212/1991, já que a

Autuada não comprovou praticar assistência social, tendo sido lavrado para o primeiro período o DEBCAD n. 37.136.615-1 e, para o segundo, a presente NFLD;

- A isenção das contribuições foi cancelada para o triênio 2001-2003 pelo Ato Cancelatório 02/2005, retroativo a 01.01.2001;
- A aplicação de gastos em gratuidade, de acordo com os Relatórios de Atividades apresentados anualmente ao INSS (exercícios de 1997 a 2000 e 2004 a 2006), se resumiu nos seguintes projetos:
 1. **Encaminhamentos de alunos e funcionários pra projetos** (psicologia, fonoaudiologia, bolsa emprego...) oferecidos, em sua grande maioria, pela Federação Israelita do Estado de São Paulo. Ocorre que o custo recaiu sobre a FISESD e demais entidades que recebiam as pessoas encaminhadas, donde se conclui que não houve ônus para a autuada e, portanto, tal atividade não se enquadra como assistência social;
 2. **Ajuda a funcionários** através de convênios com farmácia, orientação, encaminhamento médico, empréstimos e doações de roupas e alimentos, que não se enquadram como assistência social, pois a entidade não arcava com a ajuda fornecida.
 3. **Campanha de arrecadação de roupas mantimentos, brinquedos e livros** doados para outras entidades, as quais não podem se enquadrar como assistência social porque a maior parte das doações se referiu a itens arrecadados pela escola, sem custo para a mesma;
 4. **Projeto Ética e Cidadania**, através do qual os alunos prestavam serviços à comunidade, como assistência a idosos, doações de sangue, campanhas de prevenção de doenças, aulas de complementação pedagógica em creches. A Fiscalização entendeu que, como o projeto foi desenvolvido com base no trabalho voluntário de alunos, não se enquadra como assistência social;
 5. **Cursos de Informática, alfabetização e artesanato** – a Fiscalização entendeu que estas ações foram realizadas em parcerias com outras entidades, tendo a escola apenas cedido o espaço, não se caracterizando, tais ações, como assistência social;
 6. **Bolsas de Estudo** – Entendeu, a Fiscalização, com base nas fichas de avaliação sócio-econômica das famílias atendidas **no ano de 2006**, em conjunto com outros documentos, que o público atendido não é aquele visado pela Lei Orgânica de Assistência Social – LOAS (como se infere dos seus arts. 1º, 2º e 3º) e art. 203 da CF/88, tendo em vista que a maioria das bolsas são parciais, o que impõe ao beneficiário arcar com boa parte dos custos das mensalidades. Ademais, há 98 bolsistas irmãos, donde se concluir ser este um dos critérios para concessão das bolsas, além de 25 funcionários da escola, não configurando, tais concessões, assistência social.

O Recorrente foi cientificado em 05.05.2010 (fls. 743) e apresentou nova impugnação em 04.06.2010 (fls. 752-789), alegando que:

- É entidade sem fins lucrativos voltada para objetivos sociais, tendo, desde sua fundação, concedido bolsas de estudos, totais e parciais, para alunos de famílias que se encontram em situações de vulnerabilidade ou risco social, bem como implementa várias campanhas e projetos que visam prover condições de estudo a alunos;
- Foi declarada como entidade de utilidade pública federal, estadual e municipal (citando e anexando Decretos correspondentes);
- Está registrada perante o CNAS, conforme Processo nº 56.238/66, e vem obtendo a concessão dos Certificados de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS) desde então.
- Embora o seu pedido do CEAS, referente ao triênio de 2001/2003, tenha sido indeferido através da Resolução nº 50/2004, tal questão se encontra *sub judice* em virtude da Ação Declaratória n.º 2004.34.00.0195091, em trâmite na 16ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal e, paralelamente, ingressou com pedido de revisão da decisão do CNAS, o qual foi deferido pelo Ministério da Previdência Social, que restabeleceu a validade do CEAS;
- Foi concedido novamente o deferimento do seu CEAS, visto que se constatou o cumprimento de todos os requisitos do Decreto nº 2.536/98 em relação ao período compreendido entre Janeiro/2004 a Dezembro/2006.
- Alega a nulidade do Ato Cancelatório n. 02/2005;
- Defende seu caráter assistencial, já que suas atividades educacionais e sociais promovem a democratização da educação, cultura e lazer e que suas atividades se coadunam com o conceito de assistência social previsto nos arts. 203 e 205 da CF/88, e arts. 2º e 3º da LOAS;
- Discorre sobre as atividades desenvolvidas na área de assistência social – concessão de bolsas de estudo, campanhas beneficentes, cursos de alfabetização, projeto ética e cidadania;
- Defende que, para fins do benefício da imunidade, é suficiente que estejam atendidos os requisitos dos arts. 9º e 14 do CTN;
- Discorre sobre a inconstitucionalidade da Lei n. 8.212/1991, que não teria o condão de dispor sobre a imunidade;
- Assevera atender aos requisitos da Lei n. 8.212/1999 (ainda que inconstitucionais);
- Aduz que o público visado pela LOAS não é apenas a população pobre, mas também aquela que se encontra em risco social por conta da fragilização de seus vínculos sociais (pessoas portadoras de deficiência,

toxicômanos, alcoólatras), concluindo que mínimo social não é mínimo financeiro;

- Nos termos do art. 55 da Lei n. 8.212/1991, as entidades beneficentes de assistência social são aquelas que prestam serviços a menores, idosos, OU pessoas carentes;
- A autoridade fiscal, de forma arbitrária e ilegal, imputou responsabilidade solidária aos diretores e ex-diretores da empresa para o pagamento do débito apurado, o que não se pode aceitar, tendo em vista que não existem razões legais para tanto;
- Ainda que os julgadores entendam que o crédito tributário seja devido, o que se admite por amor à argumentação, com a publicação da MP nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, a multa a ser aplicada deverá limitar-se ao percentual de 20%, nos termos do art. 26 da referida Lei, c/c o art. 61, § 2º da Lei 9.430/1996.
- Por fim, requereu que: **(i)** sejam acolhidas as preliminares arguidas, extinguindo-se, sem julgamento do mérito, o lançamento fiscal consubstanciado na presente NFLD; **(ii)** no mérito, pelas razões de fato e de direito expostas, seja julgado improcedente o lançamento; **(iii)** independentemente do acolhimento dos pedidos acima, os seus diretores sejam excluídos do polo passivo da presente autuação; **(iv)** sejam deferidas as diligências que se fizerem necessárias, bem como a juntada de documentos posteriores que se fizerem necessários.

Analisando as alegações e documentos constantes nos autos, a DRJ julgou improcedente a impugnação nos termos do acórdão abaixo ementado (fls. 848-867):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

ISENÇÃO. Somente tinham direito à isenção das contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei 8.212/91, no período anterior à vigência da Lei 12.101, de 27/11/2009, as entidades beneficentes de assistência social que cumpriam, cumulativamente, os requisitos previstos no art. 55 da Lei 8.212/91.

A lei complementar só é exigível quando a Constituição expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria. Os requisitos para o gozo da “isenção” prevista no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal, estão previstos no art. 55 da Lei 8.212/91. Inaplicabilidade do art. 14 do CTN.

O auxílio ou benefício a título de bolsas de estudos concedidos a quem não se encontra em situação de hipossuficiência e necessitando de auxílio social para a satisfação de necessidades básicas, não pode ser considerado como aplicação em assistência social para fins de obtenção da isenção prevista no §

7º, do art. 195, da Constituição Federal. Descumprimento do requisito previsto no inciso III, do art. 55, da Lei 8.212/91.

O benefício concedido a título de bolsas de estudos aos filhos dos funcionários não se subsume ao conceito de aplicação em gratuidade, dada a sua nítida natureza salarial.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS. O Relatório de Vínculos não tem como escopo incluir os sócios da empresa no polo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, possam ser responsabilizadas na esfera judicial, nos termos do § 3º do art. 4º da Lei nº 6.830/80.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimada em 17/10/2011, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, em 16/11/2011 (fls. 870-906), arguindo, preliminarmente, que a Fiscalização se fundamentou no Ato Cancelatório n. 02/2005, atacado por ação judicial ainda em trâmite, pugnando pelo cancelamento da autuação, em razão da falta de clareza quanto à sua materialidade; ou pela suspensão do curso deste processo, até julgamento final da ação judicial.

No mais, reitera os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Carolina Wanderley Landim - Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Da nulidade da autuação face à ausência de comprovação de Ato Cancelatório da Isenção para o período Autuado

Nos termos do art. 305 da Instrução Normativa SRP n. 3/2005 (vigente até novembro/2009), a entidade beneficente de assistência social beneficiária da isenção de que trata o art. 55 da Lei n. 8.212/1991 poderia ter o benefício cancelado na hipótese de descumprimento dos requisitos legais, pela Secretaria da Receita Previdenciária – SRP.

Para tanto, cabia à SRP emitir Informação Fiscal para cancelamento da isenção, concedendo à entidade prazo para defesa, cuja análise pela Chefia do Serviço/Seção de Arrecadação da DRP poderia culminar na emissão de Ato Cancelatório de Isenção:

***Art. 305.** A SRP verificará se a entidade beneficente de assistência social continua atendendo aos requisitos necessários à manutenção da isenção, previstos no art. 299.*

§1º Constatado o não-cumprimento dos requisitos contidos no art. 299, a fiscalização emitirá Informação Fiscal - IF, na qual relatará os fatos, as circunstâncias que os envolveram e os fundamentos legais descumpridos, juntando as provas ou indicando onde essas possam ser obtidas.

§2º A entidade será cientificada do inteiro teor da IF e terá o prazo de quinze dias, a contar da data da ciência, para apresentação de defesa, com a produção de provas ou não, que deverá ser protocolizada em qualquer UARP da DRP circunscricionante do seu estabelecimento centralizador.

§3º Decorrido o prazo previsto no §2º deste artigo, sem manifestação da parte interessada, caberá à chefia do Serviço/Seção de Arrecadação da DRP decidir acerca da emissão do Ato Cancelatório de Isenção - AC.

§4º Caso a defesa seja apresentada, o Serviço/Seção de Análise da DRP decidirá acerca da emissão ou não do Ato Cancelatório de Isenção - AC.

§5º Sendo a decisão do Serviço/Seção de Análise da DRP favorável à emissão do Ato Cancelatório de Isenção, a chefia do Serviço/Seção de Arrecadação da DRP emitirá o documento, o qual será remetido, juntamente com a decisão que lhe deu origem, à entidade interessada.

§6º A entidade perderá o direito de gozar da isenção das contribuições sociais a partir da data em que deixar de cumprir os requisitos contidos no art. 299, devendo essa data constar do Ato Cancelatório de Isenção.

§7º Cancelada a isenção, a entidade terá o prazo de trinta dias contados da ciência da decisão e do Ato Cancelatório da Isenção para interpor recurso com efeito suspensivo ao CRPS.

Note que, nos termos do §6º do dispositivo transcrito, a entidade perde o direito de gozar da isenção a partir da data em que deixar de cumprir os requisitos contidos no art. 299 da referida Instrução Normativa, devendo tal data constar no Ato Cancelatório.

No caso concreto, a Fiscalização alega que, através do Ato Cancelatório n. 2/2005, a Recorrente teve a isenção cancelada para o triênio de 2001 a 2003 e, quanto ao período autuado (2004 a 2006), limita-se a dizer que a Recorrente não comprovou praticar a assistência social (fls. 741):

Assim, durante a realização do procedimento fiscal em que foi lavrada a NFLD DEBCAD 37.136.616-0, ficou constatado que a instituição não comprovou praticar assistência social prevista no art. 55, inciso III, da Lei 8.212/91, não demonstrando aplicar valores em atendimento ao público alvo da LOAS.

Além disso, ela já tinha tido a isenção das contribuições previdenciárias cancelada no período de 2001 a 2003, pelo Ato Cancelatório no 02/2005 (emitido em 23/03/2005 e retroativo a 01/01/2001).

Registre-se que, no primeiro Relatório Fiscal (fls. 77-79), a Fiscalização chega a mencionar ter sido feita Informação Fiscal para subsidiar o cancelamento da isenção:

4. Durante a fiscalização, foi feita informação Fiscal para cancelamento da isenção, por descumprimento do inciso III, art 55 da Lei 8.212/1991, já que os alunos- beneficiados pelas bolsas de estudo por ela oferecidas não são pessoas carentes (...)

Não há nos autos, entretanto, informação acerca do desfecho desta Informação Fiscal, ou se esta culminou em Ato Cancelatório de Isenção para o período Autuado.

No item VI do Relatório Fiscal complementar, a auditora fiscal chega a afirmar que *os documentos comprobatórios das situações descritas neste relatório (...) foram anexados à Informação Fiscal feita à época, para cancelamento do benefício da isenção das contribuições previdenciárias da Escola Brasileira Israelita Chaim Nachman Bialik*. A despeito disso, não concede nenhuma informação adicional a respeito desse ato, diante do que não restou provada a sua existência.

O único ato cancelatório de isenção efetivamente debatido e demonstrado nos autos é o de n. 02/2005, que tinha por objeto o cancelamento da isenção para o período de 2001 a 2003. Entendo que o ato cancelatório emitido para o período de 2001 a 2003 não produz efeitos para o período seguinte, de 2004 a 2006, relativamente aos fatos geradores objeto deste processo. Isto porque, ao afirmar ter sido emitida nova informação fiscal para cancelamento da isenção para o período de 2004 a 2006, a fiscal autuante implicitamente considera existir isenção válida para o período – tanto que pretender vê-la cancelada. Em verdade, a referência ao ato cancelatório n. 02/2005 só é feita quando da elaboração do relatório fiscal

complementar, em resposta à solicitação da DRJ para que todo o histórico da condição de isenta da entidade fosse apresentado. Ou seja, a motivação para o não reconhecimento da isenção para o período em tela não foi a existência do ato cancelatório anterior, mas sim a infração ao inciso III do art. 55 da Lei n. 8.212/1991.

Tanto são situações distintas que, pelo que consta dos autos, o ato cancelatório de n. 02/2005 foi emitido por descumprimento do inciso II do artigo 55 – ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecido pelo CNAS; já o “cancelamento” da isenção relativa ao período de 2004 a 2007, segundo consta do relatório fiscal, foi motivado por descumprimento ao inciso III do mesmo artigo 55 – comprovar a prática da assistência social. Até porque, para esse período, a Recorrente teve em seu favor expedição de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, através da Resolução n. 31/2007, publicada em 22/03/2007 (fls. 232).

Sendo assim, a comprovação da existência do ato cancelatório 02/2005, emitido em 23/03/2005 e retroativo a 01/01/2001, não serviu de motivação para o não reconhecimento da isenção para o período seguinte ao cancelamento.

A decisão proferida pela DRJ procura respaldar o cancelamento da isenção no ato declaratório de n. 02/2005, afirmando que, após a sua emissão, a Recorrente deveria ter recolhido normalmente as contribuições sociais e, apenas a partir do momento em que passasse novamente a preencher as condições para gozo da isenção, deveria requerer junto ao órgão competente o seu reconhecimento (item 6.43 da decisão).

Afirma a DRJ que, em consulta no sistema informatizado da RFB, não identificou qualquer procedimento da Recorrente nesse sentido e que, por outro lado, não foi juntada documentação que possa comprovar que houve requerimento de isenção para o período a partir de 01/01/2004. Conclui que, embora *a Impugnante comprove que, no período de 01/01/2004 a 31/12/2006, possuía o CEAS – Certificado de entidade Beneficente de Assistência Social, a mesma não faz jus ao gozo da isenção no referido período, tendo em vista que não houve o requerimento do benefício em questão, procedimento este obrigatório* (item 6.45 da decisão).

Pelo que se verifica, a DRJ, diante da ausência de ato cancelatório de isenção para o período autuado – 2004 a 2006 – acabou pretendendo alterar o fundamento da autuação, ao argumento que, na realidade, a Recorrente, embora portadora do CEAS, deixou de comprovar que requereu novamente a sua isenção.

Ocorre, contudo, que, sem dúvidas, não foi essa a acusação fiscal, diante do que não se discute nos autos se foi ou não formulado pedido de isenção. O relatório fiscal parte do pressuposto de que a Recorrente era portadora de isenção, mas descumpriu o inciso III do artigo 55 da Lei n. 8.212/1991, o que ocasionou a lavratura de Informação Fiscal para fins de cancelamento da isenção – informação fiscal esta cuja existência não restou comprovada.

Despiciendo afirmar que não pode a DRJ inovar, acrescentando ou alterando a acusação fiscal. É de se desconsiderar, portanto, a exigência da DRJ de que a Recorrente deveria ter provado a apresentação de novo pedido de isenção para o período em foco.

Levando em conta os termos da acusação fiscal, não demonstrada a emissão de Ato Cancelatório de Isenção, indispensável ao cancelamento da isenção e exigibilidade das contribuições a partir da data nele fixada, forçoso reconhecer a nulidade do lançamento.

Caso, contudo, a nulidade seja ultrapassada, passo a analisar se houve ou não descumprimento do inciso III do artigo 55 da Lei n. 8.212/1991, tal como alegado pela autoridade fiscal autuante no relatório fiscal complementar. Antes disso, passo a discorrer sobre a decadência parcial do lançamento.

Decadência

Como se verifica do Relatório, a NFLD tem por objeto créditos tributários relativos ao período de 01/2004 a 12/2006, tendo a ciência do contribuinte ocorrido em 19/12/2007.

Ocorre, todavia, que o Relatório Fiscal que acompanhou a NFLD, de fls. 77-79, limitou-se a afirmar que *“Durante a fiscalização, foi feita informação Fiscal para o cancelamento da isenção por descumprimento do inciso III, art. 55 da Lei 8.212/91, já que os alunos beneficiados pelas bolsas de estudos por ela oferecidas não são pessoas carentes, conforme definição constante no § 3º do art. 206 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048 de 06/05/99”*.

Não foi anexada a citada Informação Fiscal, tampouco foi informado de que modo ou sob que circunstâncias a fiscalização chegou à conclusão de que os alunos beneficiados pelas bolsas de estudo não seriam pessoas carentes. Da leitura do relatório original, portanto, não é possível identificar o que motivou a autuação.

Tamanha lacuna foi percebida pela DRJ, que determinou à fiscal autuante que trouxesse o histórico da isenção da Recorrente e apresentasse relatório complementar, o que foi feito às fls. 736 e seguintes, através da apresentação de Aditivo ao Relatório Fiscal.

Da comparação das duas peças, não resta dúvidas de que a autuação se fez apenas com a elaboração do referido Relatório complementar, pois nele a fiscalização discorreu sobre os motivos pelos quais entende que a Recorrente não promoveu a assistência social beneficente.

Nessa situação, ou se reconhece a nulidade por vício material do ato de lançamento – por nítida falta de fundamentação – ou se admite que a autuação se fez mediante a apresentação do relatório fiscal complementar, quando, inclusive, foi reaberto o prazo para impugnação.

Admitindo a segunda hipótese, há que se recontar o prazo decadencial. Pois bem, tendo a notificação do segundo relatório fiscal ocorrido no dia 05.05.2010, encontram-se decaídas as parcelas anteriores a maio de 2005, em face da aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN. Entendo aplicável o referido dispositivo em face da existência de recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas pelos segurados, porém retidas e recolhidas pela Recorrente, no período abrangido pela fiscalização.

Do cancelamento da autuação ante à pendência de decisão final da Ação Judicial na qual se discute o Ato Cancelatório n. 02/2005 ou da suspensão do presente processo até julgamento final da citada Ação.

Em preliminar, a Recorrente pugna pelo cancelamento da autuação, cujo fundamento seria o Ato Cancelatório nº 02/2005, em razão de este Ato estar sendo contestado em juízo, através da Ação nº 2004.34.00.019509-1, ajuizada contra o Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, a qual requer o reconhecimento da sua condição de entidade beneficente de assistência social.

Assevera que o resultado da citada ação tem efeitos diretos sobre o Ato Cancelatório nº 2/2005 e que *“o reconhecimento da pretensão da Recorrente pelo Poder Judiciário, de certo anularia o Ato Cancelatório de “Isenção” das contribuições sociais patronais, visto que a ausência do CEAS é seu único fundamento, o que por via de consequência causaria a imediata anulação da presente autuação, uma vez que, nos termos do Relatório Fiscal, a fiscalização fundamenta a NFLD da Recorrente unicamente no Ato Cancelatório de “Isenção”*”.

Requer ainda, na hipótese de este Conselho não entender pelo cancelamento da autuação, que determine a suspensão deste processo, até julgamento final da Ação Judicial nº 2004.34.00.019509-1.

Embora o Relatório Fiscal faça menção ao Ato Cancelatório n. 02/2005, entendo que o faz apenas para historiar os fatos, pois o referido Ato, emitido em 23.03.2005, cancelou o benefício da Recorrente para o triênio de 2001-2003, por descumprimento ao inciso II do art. 55 da Lei n. 8.212/1991, ao passo em que a presente autuação foi motivada pelo descumprimento ao inciso III do art. 55 da Lei n. 8.212/1991, conforme se verifica do Relatório Fiscal (fls. 736-741).

O desfecho da ação em referência produziria efeitos neste processo caso a autuação tivesse se pautado na ausência de formulação de pedido de isenção para o período em questão. Se esta tivesse sido a acusação, o fato de a isenção do período anterior não ter sido cancelada implicaria na automática manutenção da condição de isenta para o período posterior, a menos que a entidade descumprisse novo requisito legal para a manutenção da sua condição de isenta e esse descumprimento desse azo a novo ato cancelatório de isenção. Não foi essa, contudo, a acusação fiscal.

Diante do exposto, entendo que o julgamento da presente demanda não depende do desfecho da Ação Judicial nº 2004.34.00.019509-1, bem como que o seu resultado não impactará diretamente no julgamento deste caso.

Rejeito a preliminar.

Da inconstitucionalidade do art. 55, da Lei n. 8.212/1991

Em suas razões recursais, a Recorrente defende a inconstitucionalidade do art. 55, da Lei n. 8.212/1991, posto que a imunidade tributária de que trata o §7º, do art. 195, da CF/88 só poderia ser regulamentada por lei complementar, nos termos do art. 146, II, também da CF/88.

Assim, conclui que os requisitos para gozo da imunidade são aqueles prescritos nos arts. 9 e 14 do CTN.

Ocorre que, nos termos do art. 26-A do Regulamento do Processo Administrativo Tributário – PAT (Decreto n. 70.235/1972), não compete aos órgãos julgadores administrativos afastar lei sob fundamento de sua inconstitucionalidade, salvo nos casos ali especificamente previstos:

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.

§ 1º - Revogado.

§ 2º - Revogado.

§ 3º - Revogado.

§ 4º - Revogado.

§ 5º - Revogado.

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

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

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 10 de fevereiro de 1993; ou

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.

Este entendimento também foi consolidado pelo CARF, através da Súmula nº

2:

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

Diante disto, deixo de apreciar a inconstitucionalidade alegada.

Do cumprimento dos requisitos previstos no art. 55 da Lei n. 8.212/1991

Como se observa do Relatório Fiscal anexado às fls. 736-744, o auto de infração foi motivado no descumprimento, pela Recorrente, do quanto disposto no inciso III, do art. 55, da Lei n. 8.212/1991, tendo em vista que esta não logrou comprovar a prática da assistência social.

Vejamos o dispositivo:

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

(...)

III – promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social benéfica a pessoas carentes, em especial a crianças portadoras de deficiência física.

No mesmo relatório, a auditora fiscal lista uma série de ações praticas pela Recorrente, a saber:

1. **Encaminhamentos de alunos e funcionários para projetos** (psicologia, fonoaudiologia, bolsa emprego...) conforme a situação familiar do aluno ou funcionário;
2. **Ajuda a funcionários** através de convênios com farmácia, orientação, encaminhamento médico, empréstimos e doações de roupas e alimentos;
3. **Campanha de arrecadação de roupas, mantimentos, brinquedos e livros** doados para entidades (creches, casas assistenciais...);
4. **Projeto Ética e Cidadania**, através do qual os alunos prestavam serviços à comunidade, como assistência a idosos, doações de sangue, campanhas de prevenção de doenças, aulas de complementação pedagógica em creches;
5. **Cursos de Informática, alfabetização e artesanato** – realizada em parceria com outras entidades. A Recorrente cede o espaço para realização do curso ou realização da feira de artesanato.

No que diz respeito às ações acima, a Fiscalização entendeu que estas não se caracterizariam como assistência social porque não demandaram gastos da Recorrente, já que:

1. Encaminhamentos - os atendimentos foram feitos por outras entidades;
2. Ajuda a funcionários – As roupas e alimentos doados foram obtidos mediante campanhas. A Fiscalização silencia quanto aos convênios com farmácias e empréstimos, integrantes desta ação;
3. Campanhas de arrecadação de roupas, alimentos, brinquedos e livros para doação a entidades – foram realizadas por pais e alunos, na qualidade de voluntários;
4. Projeto Ética e Cidadania – foram os alunos que prestaram serviços à comunidade;
5. Cursos de informática, alfabetização de adultos e feiras de artesanato – realizados em parceria, tendo a Recorrente apenas cedido seu espaço físico.

Por fim, no que tange à concessão de bolsas de estudo, a Fiscalização reconhece tratar-se de assistência social, nos termos da legislação, passando a verificar o público-alvo desta ação.

Com base nos documentos oferecidos pela Recorrente, **referentes ao ano de 2006**, concluiu a Fiscalização que o público alvo contemplado não é aquele de que trata a

LOAS (pessoas carentes, como se infere dos seus arts. 1º, 2º, parágrafo único, e 3º), tendo em vista que:

- São concedidas bolsas parciais a famílias cuja renda permita arcar com pagamentos acima de R\$ 500,00 por mês em mensalidade não podem ser enquadradas como carentes;
- Foram detectados, na relação de bolsistas, 98 irmãos, o que sugere que a avaliação sócio econômica mensal não é o único critério para concessão das bolsas, mas sim as relações familiares;
- Também foram detectados, entre os bolsistas, 25 filhos de funcionários da escola, o que não configura assistência social.

Passemos à análise da questão.

Primeiramente, curioso notar que o Relatório Fiscal (fl. 738) revela que, em 2004, foram concedidas bolsas a seis alunos, em 2005, a sete alunos e, em 2006, a três alunos.

No entanto, quando são analisados os dados do ano de 2006, a Fiscalização revela terem sido concedidas 317 bolsas de estudo naquele ano, sendo 5 integrais.

Revela, ainda, que entre os bolsistas há 98 irmãos e 25 filhos de funcionários.

Conclui-se, portanto, estar equivocado o número de 3 alunos que receberam bolsa em 2006 e, da mesma forma, podem estar equivocados os números apontados para os anos anteriores.

Pontue-se, ademais, que ao firmar que a concessão de bolsas de estudo caracteriza assistência social e, posteriormente, descaracterizar o cumprimento do inciso III, do art. 55, da Lei n. 8.212/1991 pela Recorrente por entender, com base nos dados de 2006, que as bolsas não foram concedidas ao público alvo da LOAS, a Fiscalização deixa de motivar a autuação para os anos anteriores.

Ora, não se pode concluir que a Recorrente, tendo concedido bolsas de estudo em 2004 e 2005, não praticou gratuidade porque as informações **de 2006** são bastante similares aos anos anteriores, como fez a Fiscalização.

Assim, verifica-se que, quanto ao período anterior a 2006, por falta de comprovação ou demonstração da infração imputada – concessão de bolsas de estudos a pessoas não carentes – a autuação deve ser de plano afastada, por ser improcedente.

Cumpre, assim, verificar se, quanto ao ano de 2006, houve ou não gratuidade.

De fato, tal como apontado no Relatório Fiscal, a assistência social está conceituada no art. 203 da Constituição Federal, nos seguintes termos:

Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:

I - a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;

II - o amparo às crianças e adolescentes carentes;

III - a promoção da integração ao mercado de trabalho;

IV - a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;

V - a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.

O citado dispositivo constitucional foi regulamentado pela LOAS (Lei Orgânica da Assistência Social – n. 8.742/1993). Vejamos a redação da citada lei à época da ocorrência dos fatos geradores:

Art. 2º A assistência social tem por objetivos:

I - a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;

II - o amparo às crianças e adolescentes carentes;

III - a promoção da integração ao mercado de trabalho;

IV - a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;

V - a garantia de 1 (um) salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover a própria manutenção ou de tê-la provida por sua família.

Parágrafo único. A assistência social realiza-se de forma integrada às políticas setoriais, visando ao enfrentamento da pobreza, à garantia dos mínimos sociais, ao provimento de condições para atender contingências sociais e à universalização dos direitos sociais.

Art. 3º Consideram-se entidades e organizações de assistência social aquelas que prestam, sem fins lucrativos, atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos por esta Lei, bem como as que atuam na defesa e garantia de seus direitos

Ocorre, contudo, que o cumprimento do quanto previsto na LOAS é requisito necessário à obtenção do Certificado de Entidade Beneficente e Assistência Social - CEAS, concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS. Vejamos o art. 18 da LOAS, com a redação vigente à época dos fatos geradores:

Art. 18. Compete ao Conselho Nacional de Assistência Social:

I - aprovar a Política Nacional de Assistência Social;

II - normatizar as ações e regular a prestação de serviços de natureza pública e privada no campo da assistência social;

III - observado o disposto em regulamento, estabelecer procedimentos para concessão de registro e certificado de entidade beneficente de assistência social às instituições privadas prestadoras de serviços e assessoramento de assistência social que prestem serviços relacionados com seus

objetivos institucionais;
IV - conceder registro e certificado de entidade beneficente de assistência social;
V - zelar pela efetivação do sistema descentralizado e participativo de assistência social;

(...)

A observância aos critérios previsto na LOAS, pelo CNAS, para concessão do CEAS, estava disciplinada, à época, no Decreto n. 2.536/1998 (revogado pelo Decreto n. 7.237/2010):

Art. 1º A concessão ou renovação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, de que trata o inciso IV do art. 18 da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, obedecerá ao disposto neste Decreto.

Art. 2º Considera-se entidade beneficente de assistência social, para os fins deste Decreto, a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que atue no sentido de:

I - proteger a família, a maternidade, a infância, a adolescência e a velhice;

II - amparar crianças e adolescentes carentes;

III - promover ações de prevenção, habilitação e reabilitação de pessoas portadoras de deficiências;

IV - promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde;

V - promover a integração ao mercado de trabalho.

Art. 3º Faz jus ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social a entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente:

I - estar legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento nos três anos anteriores à solicitação do Certificado;

II - estar previamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal;

III - estar previamente registrada no CNAS;

IV - aplicar suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

V - aplicar as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;

VI - aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeira, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo

imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída;

VII - não distribuir resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto;

VIII - não perceberem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalente 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;

IX - destinar, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, o eventual patrimônio remanescente a entidades congêneres registradas no CNAS ou a entidade pública;

X - não constituir patrimônio de indivíduo ou de sociedade sem caráter beneficente de assistência social.

XI - seja declarada de utilidade pública federal.

(...)

À Receita Federal do Brasil, por seu turno, no período sob análise, cumpria verificar se a entidade portadora do CEAS observava os requisitos prescritos no art. 55, da Lei n 8.212/1991, tendo a Fiscalização concluído que o requisito prescrito no inciso III estaria descumprido.

No Relatório Fiscal (fl. 737), a Fiscalização transcreve o inciso III do art. 55, da Lei n 8.212/1991 – supostamente descumprido pela Recorrente:

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:

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a criança, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

Conclui a Fiscalização que, ao conceder meia bolsa de estudo, bem como ao conceder bolsas a filhos de funcionários e irmãos, a Recorrente não estaria prestando assistência social a pessoas carentes, como determina o inciso III, do art 55, da Lei n. 8.212/1991.

É necessário registrar, no entanto, que a redação do inciso III do art. 55 da Lei n. 8.212/1991, em que se lastreia a autuação, foi dada pelo art. 1º da Lei n. 9.732/1998, cuja eficácia foi suspensa por decisão liminar proferida na ADIN 2028 em 14.07.1999, referendada pelo Plenário do STF em novembro/1999.

A citada ADIN ainda não foi definitivamente julgada e a liminar em referência continua em vigor, de modo que deve ser considerada a redação original do inciso III, do art. 55, da Lei n. 8.212/1998:

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

Note que, em sua redação original, vigente à época dos fatos geradores, o inciso III, da Lei n. 8.212/1991 não restringe a assistência social às pessoas carentes, mas também a menores, idosos e excepcionais.

Neste contexto, **não pode a Fiscalização exigir o crédito tributário autuado ao argumento de que as bolsas concedidas pela Recorrente não contemplaram pessoas carentes**, pelo que não vejo como manter a autuação.

Por outro lado, o fato de terem sido concedidas 317 bolsas de estudos no ano de 2006, ainda que 25 delas se destinem a filhos de funcionários e que sejam parciais, demonstra que houve a promoção da assistência social beneficente educacional a menores, diante do que não há, a meu ver, descumprimento do inciso III do art. 55 da Lei n. 8.212/1991. A infringência a esse dispositivo se caracterizaria caso a fiscalização demonstrasse que a entidade, a despeito de portadora do CEAS, não exerce a atividade que motivou a sua certificação, ou não concede as bolsas de estudo que serviram de base para o CNAS concluir por sua condição de beneficente.

Há, no caso, concessão de mais de trezentas bolsas de estudos e do exercício da atividade educacional a menores. Se a fiscalização entende que as peculiaridades das bolsas concedidas não atingem os níveis de investimento suficientes para que a entidade seja considerada beneficente, deve comunicar tal fato ao CNAS, para que este promova o cancelamento do CEAS. O que a Receita Federal parece fazer nesse caso é rever ou cancelar a decisão do CNAS por via transversa, o que não lhe é permitido.

Quanto às diversas ações prestadas pela Recorrente, que a fiscalização descaracterizou como assistência social ao argumento de que esta não arcava com o custo destas ações (que eram realizadas mediante trabalho voluntariado e doações), entendo desnecessária a sua avaliação para esse fim, já que o fato de conceder bolsas de estudo, mesmo que parciais, mas em número elevado, já demonstra a promoção da assistência social beneficente e descaracteriza a infração ao inciso III do artigo 55 da Lei n. 8.212/1991.

Face ao exposto, entendo pela improcedência da autuação, pois a Fiscalização não logrou comprovar que a Recorrente não realiza ações voltadas à assistência social, aos beneficiários previstos no inciso III, do art. 55, da Lei n. 8.212/1991 com a redação vigente à época dos fatos geradores.

Responsabilidade Solidária dos Dirigentes

Por fim, a Recorrente requereu a exclusão dos sócios do polo passivo da obrigação tributária, sob o argumento que o simples inadimplemento de contribuições previdenciárias não enseja a responsabilidade solidária dos diretores.

Entretanto, esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já decidiu que é cabível a existência do Relatório de Representantes Legais nos Autos de Infração, razão pela qual tal alegação não merece prosperar.

Isto porque, a existência do Relatório de Representantes Legais não estabelece a vinculação dos representantes na condição de devedores. A responsabilização é da pessoa jurídica contra a qual foi lavrado o Auto de Infração e não dos seus sócios e gerentes, **que, por serem representantes legais do sujeito passivo, constam no relatório apenas para o cumprimento das formalidades exigidas pela Administração**.

Inclusive, esse entendimento já foi pacificado por esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais com a edição da súmula nº 88. Vejamos:

Súmula CARF nº 88: “A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Sendo assim, considerando que a existência do relatório tem caráter meramente informativo, entendo pela sua manutenção.

CONCLUSÃO

Do exposto, reconheço a decadência até a competência 04/2005, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento suscitadas pela Recorrente e, no mérito, dou provimento total ao recurso voluntário.

Carolina Wanderley Landim

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira - Redator Designado

Como bem apontado pela insigne Relatora, trata o presente de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD nº **37.136.616-0**, relativa às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT), e as destinadas a “Terceiros” (SESC, SEBRAE, INCRA, Salário-Educação), incidentes sobre as remunerações pagas/creditadas aos seus segurados empregados e contribuintes individuais, no período de **01/2004 a 12/2006**.

O seguinte excerto do Relatório Fiscal (pag. 77/79) firma o ponto fulcral a embasar o lançamento: *“Durante a fiscalização, foi feita informação Fiscal para o cancelamento da isenção por descumprimento do inciso III, art. 55 da Lei 8.212/91, já que os alunos beneficiados pelas bolsas de estudos por ela oferecidas não são pessoas carentes, conforme definição constante no § 3º do art. 206 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048 de 06/05/99”*.

Analisando a questão, a ínclita relatora assevera: *"conclui a Fiscalização que, ao conceder meia bolsa de estudo, bem como ao conceder bolsas a filhos de funcionários e irmãos, a Recorrente não estaria prestando assistência social a pessoas carentes, como determina o inciso III, do art 55, da Lei n. 8.212/1991."*

Um pouco mais adiante do seu voto, conclui:

*"Por outro lado, o fato de terem sido concedidas 317 bolsas de estudos no ano de 2006, ainda que 25 delas se destinem a filhos de funcionários e que sejam parciais, **demonstra que houve a promoção da assistência social beneficente educacional a menores, diante do que não há, a meu ver, descumprimento do inciso III do art. 55 da Lei n. 8.212/1991.**"*

Esse o ponto no qual ousou discordar.

Cumprindo ditame Constitucional (artigo 195, § 7º), a Lei nº 8.212 de 1991, com a redação vigente à época do lançamento, especificava as exigências que deveriam ser cumpridas para o gozo da isenção das contribuições sociais prevista na Carta Fundamental.

Recordemos a letra da lei:

"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:

(...)

~~*III — promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a criança, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;*~~
(redação suspensa por força da liminar concedida na ADIN 2028 de 14.07.99)

III - promova a assistência social benéfica, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes

(...)"

(destaques são nossos)

De certo que o gozo da isenção esta condicionada aos requisitos impostos pelo texto da lei, consoante a determinação constitucional, o que na época, constava dos incisos do artigo 55 da Lei de Custeio da Previdência Social. Seu descumprimento enseja a perda do manto isentivo o que, por óbvio, acarreta o dever de cumprimento da obrigação tributária principal.

Recordemos antes porém, a finalidade da isenção concedida pela Carta, o que para muitos, é verdadeira imunidade.

De uma lado, a atuação das entidades constituídas com as finalidades de assistência benéfica de cunho social, educacional e de saúde, de fato, concorrem com o Estado na promoção dessas necessidades sociais, ajudando-o a desenvolver esse encargo e esse dever constitucional. Não se pode esquecer que esses encargos estatais são, na ótica do cidadão, direitos sociais. Nesse sentido, houve por bem o Constituinte, aliviar essas entidades do dever fundamental tributário, uma vez que ao abrir mão de sua receita derivada oriunda dos tributos dessas pessoas, estaria por certo, aumentando a capacidade de suas entidades parceiras na tarefa com a qual elas colaboram com a sociedade e com o próprio Estado.

Nos cabe, portanto, verificar se houve ou não o cumprimento, em especial, por força da imputação do Fisco, do requisito da assistência educacional benéfica.

Com finalidade didática, separemos a questão. Em primeiro lugar, vejamos se há assistência educacional. Em seguida, se o público alvo dessa assistência é o determinado pela lei; e por fim, se a assistência é benéfica.

Verificando o primeiro quesito, o próprio Relatório Fiscal o reconhece. É que se deve inferir da frase acima compilada da narração dos fatos observados pela autoridade fiscal: "(...)já que os alunos beneficiados pelas bolsas de estudos por ela oferecidas(...)". Houve a concessão de bolsas de estudo, ou seja, houve a promoção de assistência educacional.

No tocante aos destinatários desta assistência, devemos perquirir quais as características que a lei determina que eles ostentem, ou se há essa determinação. De plano observamos que os destinatários devem ser menores, idosos, excepcionais **ou pessoas carentes**.

Forçosa a alternativa entre eles, ou seja, não trata a lei de idosos, excepcionais ou menores carentes e sim cada um daqueles mais vulneráveis socialmente (idosos, excepcionais e menores - todos portadores de uma condição específica afeta à idade ou condição), aliado ao desprovido de condições de vida satisfatória, o carente, mesmo que com boa saúde e em idade produtiva. Logo, podemos concluir que os sujeitos da assistência educacional devem ser pessoas carentes, excepcionais, idosos ou menores.

Vejamos agora o que devemos entender por assistência benéfica, o que, **nos parece, é determinante no caso concreto.**

Porém, o texto da Lei nº 8.212/91 exige da entidade para o gozo da isenção, a assistência educacional beneficente.

"Entidade beneficente não possui finalidade lucrativa, mas, além disso, é aquela que dedica suas atividades, ainda que parcialmente, ao atendimento gratuitos dos necessitados"

Esse é o sentido da beneficência, que vemos na exigência da norma. Não há que se falar se o destinatário da assistência educacional é carente. Tão pouco, se a assistência realizada por bolsa de estudos é parcial ou integral. Não entendemos relevante tais aspectos, em face da literalidade da lei. Importa sim, e é determinante, a beneficência da assistência educacional.

Segundo o relatório fiscal, como mencionado, houve a concessão de 317 bolsas no ano de 2006, sendo que destas 25 destinadas a filhos de funcionários e 98 irmãos de alunos regularmente matriculados. Ora, aqui vemos ofensa ao sentido de beneficência.

Ao conceder, numa análise quantitativa dos destinatários, 123 bolsas de estudo, 38,8% do total de 317 bolsas, a um público com o qual seu relacionamento transcende a beneficência, entendo descumprido o preceito legal. Expliquemos.

A concessão de bolsa aos funcionários, em que pese eventual apelo social, decorre de interesse laboral, interesse existente em face da necessidade que a recorrente tem da prestação pessoal dos serviços pelo eleitos para ela pretensamente, preste assistência. É sabido que, muitas convenções e acordos coletivos de trabalho prevêm a concessão de bolsa de estudo aos trabalhadores do segmento. Nítido interesse trabalhista, tanto é que há jurisprudência trabalhista no sentido de desconsiderar essa verba como remuneração, embora claramente decorra da relação de emprego, o que, por certo, afasta a assistência educacional beneficente.

Da mesma forma, pelos motivos que veremos, entendemos não se tratar de assistência social a bolsa parcial concedida a irmãos de alunos matriculados regularmente. Para

esses, vislumbramos nítido interesse comercial, obtido com o ganho de escala, com a busca do público alvo nas mesmas famílias, concedendo como demonstração de interesse comercial um desconto pela fidelização da clientela, típica política negocial, comum a outros ramos do comércio e da prestação de serviços.

Importante ressaltar, como dito pela fiscalização, que o perfil de concessão de bolsas de estudo, permanece praticamente o mesmo durante todos os anos objetos da ação fiscal.

Do exposto, não vemos nos filhos dos funcionários e nos irmãos dos alunos regularmente matriculados, sujeitos da assistência educacional beneficente, em face da ausência de necessidade da gratuidade que caracteriza a prestação de serviços educacional não remunerado a quem dela precisa, típica função estatal, garantidora de direito social, que - como visto - foi eleita pelo Constituinte como agraciada pela bônus tributário destinado a quem ela prestar.

Não se pode verificar, em alguém que presta quase 40% dos serviços educacionais a pessoas com quem possui alguma vinculação ou interesse, uma atuação em parceria com o Estado na promoção da Educação como direito social do cidadão. Não se vislumbra nesse caso concreto uma gratuidade que fundamente um conceito de beneficência, assim entendido a prestação a quem dela necessite.

Não se observa, nesse caso, uma contrapartida da entidade que justifique a vantagem tributária prevista na lei. Impende realçar que tal contrapartida é tida, pela doutrina, como finalidade da norma isentiva, o que fundamente a exigência dos requisitos legais para concessão da desoneração das contribuições sociais.

Diante dessa conclusão, entendemos descumprido o requisito legal esculpido no inciso III do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, necessário para fruição da isenção das contribuições previdenciárias.

Assim, rejeito as preliminares: i) de nulidade; ii) reconheço a decadência das contribuições até a competência 04/2005, no termos do voto da Conselheira Relatora; iii) rejeito a preliminar de suspensão do processo em consonância com o voto da Relatora. No mérito, nego provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto.

Carlos Henrique de Oliveira