



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000276/2010-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.833 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de setembro de 2021
Recorrente ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL DO PLANALTO CENTRAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/12/2007

NULIDADE. AUSÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Lançamento realizado nos termos do artigo 142 do CTN.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO INTERPOSTO POR ASSOCIAÇÃO DA QUAL O SUJEITO PASSIVO É FILIADO. RENÚNCIA. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF Nº 01.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1).

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 55, INCISO II DA LEI Nº 8.212/91. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA.

É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001.

Nos termos da decisão do STF foi reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: “A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.”

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 518/581) interposto em face de Acórdão de primeira instância (Acórdão Nº 01-29.853 - 5ª Turma da DRJ/BEL - fls. 506/513), que, apreciando a Impugnação do sujeito passivo (fls. 355/502), julgou procedente o lançamento, relativo a Contribuições Sociais Previdenciárias.

A exigência, no valor de R\$ 1.874.829,88, é referente às contribuições sociais devidas pelo empregador, sobre as remunerações pagas ou creditadas aos empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços no período de 03/2006 a 12/2007, inclusive 13º salário, em razão da não comprovação do cumprimento dos requisitos legais para o desfrute da imunidade/isenção de Contribuições para a Seguridade Social (Auto de Infração - AI Debcad nº 37.159.179-1 - fls. 05/31; Relatório 94/99).

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do Acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto. Segundo DRJ:

1. Para ter o direito à isenção do pagamento de Contribuições Previdenciárias Patronais o interessado deve atender cumulativamente os requisitos estampados no art. 55 da Lei nº 8.212/91, lei vigente à época dos fatos;
2. O julgador administrativo não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade ou não de leis que, eventualmente, fundamentarem lançamento tributário, esta atribuição está reservada ao poder judiciário.

Cientificado do acórdão recorrido (fl. 516), o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, aduzindo, em síntese, os seguintes argumentos:

1. Preliminarmente, nulidade do lançamento tendo em vista ter sido considerada como base de cálculo o total da remuneração paga a empregados e contribuintes individuais, sem exclusão das verbas de caráter indenizatório;
2. Nulidade do Auto de Infração por impossibilidade de restrição à imunidade tributária por requisitos impostos por lei ordinária conforme preconiza o disposto no art. 146, inciso II da CF/88, e inconstitucionalidade formal das exigências que ultrapassam o disposto no art. 14 do CTN.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Delimitação da lide

Em razões recursais, a contribuinte pleiteia a nulidade do lançamento, tendo em vista ter sido incluído na base de cálculo o total da remuneração paga a empregados e contribuintes individuais, sem a exclusão das verbas de caráter indenizatório, questionando as seguintes verbas: (i) Auxílio doença (primeiros 15 dias de afastamento); (ii) Salário Maternidade; (iii) Férias e terço constitucional de férias.

Registro, inicialmente, que o lançamento foi realizado por autoridade competente, contendo todos os requisitos legais estabelecidos pelo art. 11 do Decreto nº 70.235/72, estando devidamente identificada e motivada a exigência fiscal, portanto, não se vislumbra qualquer irregularidade quanto ao lançamento realizado nos termos do artigo 142 do CTN, razão pela qual não há que se falar em nulidade.

Por ocasião da apresentação da impugnação, a contribuinte informou que é associada da Associação Brasileira de Mantenedoras que impetrou o Mandado de Segurança nº 2009.34.00.035156-0, objetivando não se submeter ao recolhimento de contribuição social previdenciária incidente sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do

funcionário doente ou acidentado, salário maternidade, férias e adicional de férias de 1/13 (um terço) - fls. 470 e seguintes.

Destarte, em pesquisa realizada no sítio do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (TRF1), verifica-se a existência de Mandado de Segurança coletivo, autuado em 15/10/2009, em face do Delegado da Receita Federal em Brasília, objetivando obter provimento judicial em prol de seus associados, para que fiquem dispensados de recolher a contribuição social previdenciária incidente sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado, bem como, a título de salário maternidade, férias e adicional de férias de 1/3 (um terço).

No referido Mandado de Segurança a impetrante ressalta que o Fisco exige o recolhimento da Contribuição Social Previdenciária incidente sobre as verbas supracitadas, embora não esteja configurada a hipótese de incidência prevista no inciso I do artigo 22, da Lei nº 8.212/91.

A Recorrente pretende o cancelamento do lançamento, vez que incluiu na base de cálculo da contribuição previdenciária verbas que encontravam-se com sua exigibilidade suspensa, por força de liminar. Entretanto, é oportuno esclarecer que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não impede a realização do lançamento, na medida em que a “suspensão” se refere apenas à exigibilidade do crédito por meio de execução fiscal, impedindo que sejam praticados, contra o sujeito passivo, atos de natureza constritiva ou expropriatórios. Por outro lado, o lançamento tem como objetivo assegurar o direito do Fisco de resguardar o crédito tributário da decadência.

No que tange à vinculação da recorrente à entidade postulante do mandado de segurança coletivo, trata-se de fato incontroverso, inclusive mencionado pela própria Contribuinte em seu Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

No mais, a recorrente já havia alegado em primeira instância que é associada à Associação Brasileira de Mantenedoras de Ensino Superior – ABMES, conforme documentos anexos à impugnação, e que tal entidade impetrou Mandado de Segurança Coletivo nº 2009.34.00.035156-0, em trâmite perante a 9ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal, questionando exatamente a contribuição previdenciária incidente sobre os 15 (quinze) dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados, salário-maternidade, férias e terço de férias, no qual foi concedida liminar, e naquela ocasião pediu a revisão do lançamento, conforme planilhas 2 e 3 anexas à impugnação, para que fossem excluídos do lançamento os valores cobrados a título de contribuição social nos termos da liminar concedida.

A Recorrente inclusive junta aos autos os comprovantes de pagamento em favor da referida Associação Brasileira de Mantenedoras de Ensino Superior – ABMES (fls. 464/469). Assim, ao querer se valer da decisão judicial, adota uma conduta incompatível com interesse recursal.

Considerando a situação específica em análise, não deixa dúvida acerca da concomitância entre as discussões administrativa e judicial, de sorte que, tendo em vista a prevalência das decisões judiciais, o litígio não pode ser objeto de apreciação na esfera administrativa, em face da caracterização da desistência/renúncia. Nesse sentido se pronunciou o Acórdão nº 9202-009.640 - CSRF / 2ª Turma, da Sessão de 27 de julho de 2021:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA COM A DEMANDA ADMINISTRATIVA. RENÚNCIA TÁCITA. SUMULA CARF Nº 1.

A propositura de ação judicial, com o mesmo objeto da demanda administrativa, por associação coletiva da qual o sujeito passivo é filiado, importa renúncia às instâncias administrativas, quando o objetivo é valer-se do provimento do Judiciário para que seja declarada a improcedência do lançamento.

Cabe ainda destacar que a existência de ação judicial somente importa renúncia à instância administrativa quando a ação tiver por objeto idêntico pedido do processo administrativo, sendo cabível a apreciação pelo órgão administrativo de matéria distinta da constante do processo judicial. É ver o que diz a Súmula CARF nº 01, *in verbis*:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Com efeito, verifico que há parcial identidade de matérias discutidas no âmbito judicial e na esfera administrativa, e que implica no reconhecimento de renúncia ao contencioso administrativo no que tange às seguintes matérias: (i) terço de férias (ii) férias (iii) 15 (quinze) primeiros dias de auxílio-doença (iv) salário maternidade.

Nesse contexto, a análise recursal se limitará à matéria relacionada à imunidade das contribuições.

Por fim, esclareço que no caso de decisão favorável ao contribuinte, transitada em julgado, compete à unidade de origem da Receita Federal do Brasil, a execução do presente julgado, com a observância da decisão judicial prolatada em favor do contribuinte.

Passamos, a seguir, para a análise da matéria não concomitante.

Imunidade tributária

Trata o presente processo da exigência das Contribuições Sociais devidas pelo empregador, sobre as remunerações pagas ou creditadas aos empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços no período de 03/2006 a 12/2007, inclusive 13º salário.

Segundo a fiscalização, verificou-se que a empresa informou em GFIP o código FPAS 639, utilizado pelas entidades beneficentes de assistência social isentas da cota patronal. Ocorre que a empresa foi regularmente intimada para a apresentação de documentos que indicassem o cumprimento dos requisitos para a obtenção do benefício, no entanto nada apresentou.

Afirma a Recorrente que faz jus à imunidade tributária, conforme estabelecido no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, bem como o § 7º do artigo 195 da Constituição Federal, e que o artigo 55 da Lei nº 8.212/91 não deve ser aplicado ao presente caso, pois haveria necessidade de Lei Complementar para a caracterização da imunidade.

Assevera ser entidade imune e que a fiscalização não verificou se houve atendimento aos requisitos do artigo 14 do CTN, concluindo a auditoria apenas que a instituição não possuía o CEAS, o Registro de entidade beneficente de assistência social no CNAS e o Ato Declaratório de isenção previdenciária, conforme disposto no artigo 55 da Lei nº 8.212/91.

Pois bem. Acerca das regras aplicáveis a aferição da imunidade tributária das entidades beneficentes de assistência social, o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento dos Embargos no Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, entendeu por fixar a tese relativa ao

Tema nº 32 de repercussão geral, nos seguintes termos: “A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.”.

O Supremo Tribunal Federal determinou que o espaço normativo que subsiste para a lei ordinária diz respeito apenas à definição dos aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo, firmando entendimento de haver inconstitucionalidade formal do inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescidos pela Lei nº 9.732, de 1998, por configurar a exigência elemento caracterizador do modo beneficente de atuação, de modo a atrair a regência de lei complementar, porém, mantendo hígido o dispositivo do inciso II da Lei nº 8.212, de 1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429, de 1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001 (ADIs 2228 e 2621, e RE 566.622/RS).

Nesse contexto cabe ainda destacar que posteriormente, o Supremo Tribunal Federal decidiu na ADI nº 4480 a inconstitucionalidade formal dos arts. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; do art. 14, §§ 1º e 2º; do art. 18, caput; 29, VI, e do art. 31 da Lei 12.101, de 2009, com a redação dada pela Lei 12.868, de 2013, e a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101, de 2009.

Colaciono a seguir trechos do Voto do Ministro Gilmar Mendes, ao fazer referência ao posicionamento já firmado no âmbito do STF:

"Igualmente, entendo que o caput do art. 18, que condiciona a certificação à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações socioassistenciais de forma gratuita, também adentra seara pertencente à lei complementar, estando, portanto, eivado de inconstitucionalidade. [...] Essa questão foi examinada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento conjunto das ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RG 566.622, paradigma da repercussão geral. Naquela ocasião, a Corte assentou a inconstitucionalidade do inciso III do art. 55 da Lei 8.212/1991 e seus parágrafos, na redação da Lei 9.732/1998, tendo em vista a imposição de prestação do serviço assistencial, de educação ou de saúde de forma gratuita e em caráter exclusivo, ao fundamento de se referir a requisito atinente aos lindes da imunidade, sujeito a previsão em lei complementar" (STF, ADI 4480, Voto do Ministro Gilmar Mendes, p. 31, 27/03/2020).

O posicionamento firmado no STF é de que aspectos procedimentais relativos à comprovação do cumprimento dos requisitos exigidos pelo art. 14 do Código Tributário Nacional podem ser tratados por meio de lei ordinária. Desse modo, a lei complementar é forma somente exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas por elas.

Diante dessa perspectiva decorrente do posicionamento firmado no STF, passamos à análise do caso concreto, a partir da forma de realização do lançamento e da sua compatibilidade com o ordenamento jurídico.

Importante trazer a cronologia legislação de regência, a partir da Lei nº 8.212/91, a fim de verificar a compatibilidade do lançamento com a legislação pátria que rege a matéria em debate:

- a) Lei nº 8.212, de 24/07/91, art. 55 - vigência até 09/11/2008;

- b) Medida Provisória nº 446, de 07/11/2008 - vigência de 10/11/2008 a 11/02/2009 (rejeitada);
- c) Lei nº 8.212, de 24/07/91, art. 55 - vigência restabelecida de 12/02/2009 a 29/11/2009;
- d) Lei nº 12.101, de 27/11/2009 - vigência a partir de 30/11/2009.

Na vigência do art. 55 da Lei nº 8.212/91, a constituição dos créditos previdenciários, dependiam do prévio cancelamento da imunidade, precedido da emissão de Informação Fiscal, de acordo com o rito estabelecido no artigo 206 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99.

No período da MP nº 446/2008 e a partir da entrada em vigor a Lei nº 12.101, de 30/11/2009, deixou de ser necessário formalizar um processo para tratar do cancelamento do benefício fiscal, por não ser mais necessário emitir o “Ato Cancelatório de Isenção”. Assim, ficou a cargo da fiscalização, ao constatar que a entidade deixou de cumprir os requisitos exigidos para o gozo da imunidade, constituir os créditos tributários com a respectiva indicação dos fundamentos legais relacionados aos requisitos não cumpridos, tendo em vista o disposto no art. 144 do CTN. Também não se exige mais que a entidade apresente o “Ato Declaratório de Isenção”, basta ter o certificado válido e cumprir os requisitos legais, podendo, no entanto, a RFB suspender a isenção/imunidade, desde a data da constatação do descumprimento cumulativo dos requisitos legais, lavrando de imediato os respectivos créditos tributários.

O presente lançamento foi perfectibilizado com a ciência do contribuinte em 08/03/2010, na vigência da Lei nº 12.101/2009, portanto, nos termos da legislação vigente não necessitaria do “Ato Cancelatório de Isenção” para a sua realização, ficando a cargo da fiscalização a constituição do crédito tributário com a respectiva indicação dos fundamentos legais relacionados aos requisitos não cumpridos.

Nesse passo, constata-se que durante o procedimento fiscal a Recorrente foi intimada para apresentar, dentre outros documentos, o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS), o Registro de Entidade Beneficente de Assistência Social no Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, bem como o respectivo Ato Declaratório de Isenção de Contribuição Previdenciária, conforme se observa do Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 32/33) e Termos de Intimação Fiscal (fls. 35/36; fls. 40/41; 43/44; 46/47).

A fiscalização observou que a Associação não possui certificado CEBAS/CEAS, portanto, não cumpriu os requisitos dispostos no art. 55 da Lei 8.212/91. Esclarece ainda que, durante a fiscalização, o contribuinte corrigiu as GFIP do período fiscalizado para o código FPAS 574 - Estabelecimentos de Ensino.

Destarte, a Recorrente não trouxe aos autos elementos probatórios que demonstrassem o preenchimento dos requisitos para a obtenção da imunidade.

Dessa forma, diante de todo o exposto, e em consonância com a decisão proferida pelo STF, julgada sob o rito da repercussão geral, assentando a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001, verifico que a Recorrente não cumpriu o disposto no inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, o qual configura requisito para a fruição da imunidade, razão pela qual. mantenho o lançamento.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto