



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

Processo nº 19515.001982/2010-65
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-003.066 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2014
Matéria Entidade Beneficente de Assistência Social
Recorrente Associação Protetora da Infância - Província de São Paulo
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

IMUNIDADE. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. NECESSIDADE CUMPRIMENTO REQUISITOS PREVISTOS EM LEI ORDINÁRIA. DIREITO ADQUIRIDO.

Não há direito adquirido a regime jurídico-fiscal, motivo pelo qual as entidades beneficentes que prestam assistência social, inclusive no campo da educação e da saúde, para gozarem da imunidade constante do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, deveriam, à época dos fatos geradores, atender ao rol de exigências determinado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91. Precedentes e Súmula nº 352 do STJ (AgRg no AREsp 357.985/CE, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/09/2013, DJe 18/09/2013) e do STF (RMS 27382 ED, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 08/10/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-220 DIVULG 06-11-2013 PUBLIC 07-11-2013).

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto à multa aplicada, que deve ser mantida como lançada, vencidos os Conselheiros Bianca Delgado Pinheiro, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes, por entenderem que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 449/2008 (art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação da MP nº 449/2008 c/c art. 61, da Lei nº 9.430/96). Ainda, quanto ao mérito, foram vencidas as Conselheiras Bianca Delgado Pinheiro e Juliana Campos de Carvalho Cruz.

(assinado digitalmente)
LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente), Arlindo da Costa e Silva, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e André Luís Mársico Lombardi.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação da recorrente, mantendo o crédito tributário lançado.

Adotamos trecho relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 438 e seguintes), que bem resume o quanto consta dos autos:

1. Trata-se de Auto de Infração (AI) DEBCAD nº 37.261.606-2, lavrado pela Fiscalização contra a empresa em epígrafe, relativo a contribuições devidas a Outras Entidades – Terceiros (FNDE, INCRA, SESC, e SEBRAE), incidentes sobre remunerações de segurados empregados, não recolhidas e não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

1.1 O montante lançado, incluindo juros e multa, é de R\$ 888.120,80 (oitocentos e oitenta e oito mil e cento e vinte reais e oitenta centavos), abrangendo, abrangendo o período de 01/2006 a 13/2006, e 01/2007 a 13/2007, consolidado em 19/07/2010.

1.2 O Relatório Fiscal, de fls. 146 a 148, informa que

• O Contribuinte entregou GFIP's utilizando código FPAS 639 correspondente às Entidades Benéficas de Assistência Social, e recolheu as contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados e contribuintes individuais em Guias de Recolhimento da Previdência Social – GPS sob o código de pagamento 2305, correspondente a Entidades Filantrópicas com Isenção CNPJ/MF;

• Este procedimento está em desacordo com a situação do Contribuinte que teve cancelada a isenção concedida anteriormente, conforme Ato Cancelatório de Isenção das Contribuições Sociais nº 001/2001, de 17/12/2001, vigente a partir de 01/01/1995, com base no disposto no artigo 207 do RPS RPS— Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, por ter infringido o disposto no inciso II do artigo 55 da Lei 8212/91, combinado com o artigo 407 do Regulamento da Organização e Custeio da Seguridade Social — ROCSS (cópia do Ato Cancelatório no Anexo I);

• O Contribuinte obteve o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social na forma do artigo 37 da MP 446/2008, para o período de 01/01/2004 a 31/12/2006 (processo nº 71010.002865/200397, D.O.U. 04/02/2009), e para o período de 01/01/2007 a 31/12/2009 (processo nº 71010.004007/200623, D.O.U. 26/01/2009), conforme cópia juntada no Anexo II;

• Entretanto, ***tal fato não configura condição suficiente*** para enquadramento como entidade com direito à isenção de contribuições previdenciárias. Para tal, o Contribuinte ***deveria ter formalizado novo requerimento junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, além de atender, cumulativamente, todos os requisitos legais;***

• Uma vez que não foi feito novo requerimento, o Contribuinte permaneceu obrigado ao recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, previstas nos incisos I, II, e III, do artigo 22 da Lei nº 8212/91, incidentes sobre as remunerações efetuadas a segurados empregados a seu serviço;

• O Contribuinte recebeu a Intimação nº 19/2010 da Divisão de Orientação e Análise Tributária, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária de São Paulo — DERAT/DIORT, onde é orientado a corrigir as GFIP's, bem como a regularizar as respectivas contribuições previdenciárias, tendo sido inclusive alertada quanto ao fato de que o código FPAS 639 é de uso exclusivo das entidades regularmente isentas. A referida Intimação foi recebida em 21/05/2010, conforme Aviso de Recebimento do Correio — AR (cópias da Intimação e do AR no Anexo III);

• Os salários de contribuição foram apurados através das massas salariais constantes nas GFIP's entregues em meio digital pelo Contribuinte, confirmadas nos sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil. O conteúdo do arquivo digital foi autenticado no Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos SVA (Anexo IV);

• O item 4.2 do Relatório Fiscal relaciona os estabelecimentos com movimentação de segurados empregados. As alíquotas aplicadas estão discriminadas nos itens 4.3;

• O item 7 relaciona os demais Autos de Infração lavrados na ação fiscal, além da Representação Fiscal para Fins Penais, por ter ocorrido, em tese, crime contra a ordem tributária;

• A fiscalização foi atendida pelo Sr. Dailton Rodrigues Vieira, contados, e pela Irmã Luzia Conceição de Oliveira, diretora-presidente, a quem foram prestados os esclarecimentos sobre a origem do débito.

1.3 Complementam o Relatório Fiscal, e encontram-se anexos ao Auto de Infração de fl. 04: Mandado de Procedimento Fiscal, fl. 02; IPC – Instruções para o Contribuinte, fls. 05 a 06; DD – Discriminativo do Débito, fls. 07 a 40; RDA – Relatório de Documentos Apresentados, fls. 41 a 57; RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, de fls. 58 a 99; FLD – Fundamentos Legais do Débito, fls. 100 a 101; Relatório de Vínculos, fl. 102; Termos de Início de Procedimento Fiscal e de Intimação Fiscal, fls. 139 a 141; Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEPF, fl. 145; ANEXO I – Cópia do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 001/2001, fls. 149 a 150; ANEXO II – Cópia do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fls. 151 a 154; ANEXO III – Cópia da Intimação nº 19/2010 da DERAT/DIORT e de AR, fls.

155/157; ANEXO IV –Recibo de Entrega de Arquivos Digitais, fls. 158/164.

1.4 Também foram juntados, pela Fiscalização: Estatuto e Atas de Assembléia, fls. 105 a 138; Procurações, fls. 142 a 144.

(...)

Como afirmado, a impugnação apresentada pela recorrente foi julgada improcedente, tendo a recorrente apresentado, tempestivamente, o recurso de fls. 463 e seguintes, no qual alega, em apertada síntese, que:

* Aduz que, já na defesa, havia demonstrado e comprovado documentalmente que o único requisito que não preenchia à época dos fatos geradores era o Certificado de Entidade Filantrópica, posteriormente emitido pelo CNAS, com efeitos retroativos;

* Aduz que não teve renovada sua Certidão do Conselho Nacional de Assistência Social quanto ao período compreendido entre os anos de 1994 e 1997, sendo que, em o fisco editou o Ato Cancelatório nº 001/2001, referente ao referido período. Acrescenta que, em virtude da morosidade do CNAS, os pedidos de renovação do certificado relativamente a períodos posteriores a 1997 não teriam sido julgados até 2008, quando do advento da MP nº 446, que teria concedido, automaticamente, todos os certificados que estavam pendentes de análise e julgamento. Por tal razão, somente em 2009 teria havido a publicação, com efeitos retroativos, dos certificados de entidade beneficente de assistência social relativos aos períodos de 1998 a 2009. Assim, conforme certidão já anexada à impugnação, a recorrente seria portadora do certificado no período de 1998 a 2009. Como o certificado foi emitido somente em 2009, a recorrente esteve impossibilitada, fática e juridicamente, de requerer à RFB o reconhecimento da imunidade/isenção;

* Afirma que continuou a apresentar os Relatórios de Atividade ao fisco comprovaria a sua boa-fé e a total ausência de motivos para a negativa do benefício;

* Aduz que mesmo se tivesse apresentado o pedido após o deferimento dos certificados, ou seja, no ano de 2009, referido pleito somente retroagiria à data do protocolo, o que não influiria em nada nos fatos geradores da autuação, conforme o § 2º do art. 208 do RPS. Acrescenta que apresentou Plano de Ação e Relatório Circunstanciado de suas atividades.

* A imunidade estabelecida no § 7º do art. 195 somente poderia estar condicionada a requisitos estabelecidos em lei complementar (artigo 146, II, da CF), no caso, teria incidência apenas as condições estabelecidas no artigo 14 do CTN, que é lei complementar no sentido “material”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

Requerimento da Isenção. Art. 55, § 1º da Lei nº 8.212/91. Alega a recorrente que, já na defesa, havia demonstrado e comprovado documentalmente que o único requisito que não preenchia à época dos fatos geradores era o Certificado de Entidade Filantrópica, posteriormente emitido pelo CNAS, com efeitos retroativos. Acrescenta que Aduz que não teve renovada sua Certidão do Conselho Nacional de Assistência Social quanto ao período compreendido entre os anos de 1994 e 1997, sendo que, em o fisco editou o Ato Cancelatório nº 001/2001, referente ao referido período. Acrescenta que, em virtude da morosidade do CNAS, os pedidos de renovação do certificado relativamente a períodos posteriores a 1997 não teriam sido julgados até 2008, quando do advento da MP nº 446, que teria concedido, automaticamente, todos os certificados que estavam pendentes de análise e julgamento. Por tal razão, somente em 2009 teria havido a publicação, com efeitos retroativos, dos certificados de entidade beneficente de assistência social relativos aos períodos de 1998 a 2009. Assim, conforme certidão já anexada à impugnação, a recorrente seria portadora do certificado no período de 1998 a 2009. Como o certificado foi emitido somente em 2009, a recorrente esteve impossibilitada, fática e juridicamente, de requerer à RFB o reconhecimento da imunidade/isenção.

Em que pese a afirmação da recorrente de que continuou a apresentar os Relatórios de Atividade ao fisco, o que comprovaria a sua boa-fé e a total ausência de motivos para a negativa do benefício, é fato que a Lei nº 8.212/91, dispôs sobre a necessidade de requerimento do benefício fiscal ao INSS (art. 55, § 1º).

Assim, mesmo ausente o certificado de entidade beneficente, a partir do Ato Cancelatório nº 001/2001, deveria a recorrente ter cumprido o requisito legal a fim de resguardar os seus direitos. Nessa hipótese, mesmo com a negativa do órgão fazendário, restaria assegurada a retroação caso houvesse posterior obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas), como de fato ocorreu.

Com efeito, dispõe a Súmula 352 do STJ que “a obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) não exime a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes”.

O STJ já decidiu caso semelhante:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ENTIDADE FILANTRÓPICA. ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. CONDICIONAMENTO AOS REQUISITOS LEGAIS. RECURSO ESPECIAL.

1. Se o contribuinte não deu cumprimento ao comando do artigo 55, § 1º, da Lei 8.212/91 em relação aos exercícios de 1997/1998 não reveste a qualidade de "isento" devendo, pois, pagar as contribuições sociais inadimplidas.

2. Às entidades cabe o cumprimento cumulativo de todos os requisitos legais para que possam usufruir da isenção pleiteada.

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

Autenticado digitalmente em 01/04/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 01/

04/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 02/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É do conhecimento médio de quem trilha a seara do direito tributário que, relativamente às regras de isenção, a interpretação deve ser literal nos termos do artigo 111 do CTN. Saliente-se, outrossim, a precariedade da "isenção" sob comento, ou seja, a entidade encontra-se sujeita à verificação pelo INSS, do cumprimento de todas as condições legais necessárias à outorga ou permanência no gozo da isenção.

3. In casu, a recorrida, no período em que as contribuições lhe foram cobradas, não se encontrava amparada pela isenção em face do não-cumprimento do requisito inserto no artigo 55, § 1º, da Lei 8.212/91.

4. Recurso especial provido.

(REsp 463.335/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, Rel. p/ Acórdão Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/12/2003, DJ 17/12/2004, p. 419)

(destaques nossos)

Imunidade/Isenção. Art. 14 do CTN. A imunidade estabelecida no § 7º do art. 195 somente poderia estar condicionada a requisitos estabelecidos em lei complementar (artigo 146, II, da CF), no caso, teria incidência apenas as condições estabelecidas no artigo 14 do CTN, que é lei complementar no sentido “material”.

Quanto a tal argumentação, pedimos vênias para seguir a orientação adotada pelo Conselheiro Elias Sampaio Freire, relator do Recurso Especial 255.559, acórdão 9202-002.420 (processo 13016.000954/2007-70, Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado em 07 de novembro de 2012).

Dispõe o Código Tributário Nacional que:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos

Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

(...)

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

(...)

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Como se vê, o regramento invocado pela recorrente refere-se à imunidade de impostos. Para as entidades beneficentes de assistência social, a Constituição concedeu imunidade/isenção das contribuições para a seguridade social desde que atendidas as exigências estabelecidas em lei.

Não é verdade que o § 7º do art. 195 da Constituição, por se tratar de uma limitação constitucional ao poder de tributar, deve ser regulamentado por lei complementar (art. 14 do Código Tributário Nacional). Conforme nos ensina Leandro Paulsen, “é rígida a posição do STF do sentido de que, quando a Constituição remete à lei, sem qualificá-la, cuida-se de lei ordinária, pois a lei complementar é sempre requerida expressamente” (*Contribuições – Custeio da Seguridade Social*. Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 145)

É verdade que, quanto à matéria, houve o reconhecimento da repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 566.622 (tema 32), o que demonstra que não se trata de questão fechada:

Recurso REPERCUSSÃO GERAL - ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - IMUNIDADE - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - ARTIGO 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Admissão pelo Colegiado Maior.

(RE 566622 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 21/02/2008, DJe-074 DIVULG 24-04-2008 PUBLIC 25-04-2008 EMENT VOL-02316-09 PP-01919)

Tema 32 - Reserva de lei complementar para instituir requisitos à concessão de imunidade tributária às entidades beneficentes de assistência social.

No entanto, alinha-se o presente voto com a posição adotada pelo próprio STF por ocasião do julgamento do Ag. Reg. no RE nº 428.8150, no qual decidiu-se que os requisitos formais para a constituição e funcionamento das entidades beneficentes de assistência social são matérias que podem ser tratadas por lei ordinária:

EMENTA: I. Imunidade tributária: entidade filantrópica: CF, arts. 146, II e 195, § 7º: delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária (ADI-MC 1802, 27.8.1998, Pertence, DJ 13.2.2004; RE 93.770, 17.3.81, Soares Muñoz, RTJ 102/304). A Constituição reduz a reserva de lei complementar da regra constitucional ao que diga respeito "aos lindes da imunidade", à demarcação do objeto material da vedação constitucional de tributar; mas remete à lei ordinária "as normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune". II. Imunidade tributária: entidade declarada de fins filantrópicos e de utilidade pública: Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos: exigência de renovação periódica (L. 8.212, de 1991, art. 55). Sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei 8.212/91.

(RE 428815 AgR, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Primeira Turma, julgado em 07/06/2005, DJ 24-06-2005 PP-00040 EMENT VOL-02197-07 PP-01247 RDDT n. 120, 2005, p. 150-153)

Nada impede que a Constituição crie uma regra geral (lei complementar regula as limitações constitucionais ao poder de tributar) e estabeleça exceções (como a regulamentação do art. 195, § 7º, por lei ordinária).

Desta forma, impõe-se às entidades beneficentes de assistência social que cumpram os requisitos estabelecidos no art. 55 da Lei n.º 8.212/91, a fim de que possam ser consideradas isentas/imunes das contribuições para a seguridade social.

Portanto, a imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, "c" não se confunde com a imunidade prevista no art. 195, § 7º, ambos da Constituição Federal. Esta incide sobre contribuições sociais para a seguridade social e aquela sobre impostos. Além disso, a imunidade prevista no art. 195, § 7º, pode ser regulamentada por lei ordinária, como no caso, pela Lei 8.212/91, não havendo necessidade, nesta hipótese, de regulamentação por meio de lei complementar.

Destarte, as entidades beneficentes que prestam assistência social, inclusive no campo da educação e da saúde, para gozarem da imunidade constante do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, deveriam – à época dos fatos geradores atender ao rol de exigências determinado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito,
NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator