



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

Processo n° 19515.002909/2010-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.825 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 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: 01/01/2007 a 31/12/2007

IMUNIDADE/ISENÇÃO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. IMPOSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO DE PEDIDO ADMINISTRATIVO PARA RECONHECIMENTO DE IMUNIDADE/ISENÇÃO ANTES DO DEFERIMENTO DO CEAS. CEAS DEFERIDO QUANDO JÁ REVOGADO O § 1º DO ART. 55 DA LEI 8.212/91 PELA MP 446/2008. DISPENSA DE FORMALIZAÇÃO DE PEDIDO ADMINISTRATIVO PARA RECONHECIMENTO DE IMUNIDADE/ISENÇÃO. MANUTENÇÃO DA VALIDADE DOS ATOS PRATICADOS NA VIGÊNCIA DA MP 446/2008.

Não era viável a apresentação do pedido de reconhecimento de imunidade/isenção antes do deferimento do CEAS.

O art. 48 da MP n. 446/2008 revogou o exposto no art. 55 da Lei n. 8.212/1991, dispensando a formalização de pedido administrativo perante o órgão fazendário para fins de reconhecimento da imunidade/isenção das contribuições previdenciárias. Os atos praticados durante a vigência da MP 446/2008 permaneceram válidos, diante da ausência de edição, pelo Congresso Nacional, de Decreto que discipline as relações jurídicas formadas durante a vigência da MP.

No caso, o CEAS foi deferido apenas em 03/02/2009, quando já estava em vigor a MP n. 446/2008, ou seja, já não era necessária a apresentação do pedido de reconhecimento de imunidade/isenção. Considerando que o ato de concessão do CEAS retroagiu seus efeitos à data do protocolo do requerimento (19/04/2014), não pode ser mantida a autuação no período compreendido entre abril/2007 e dezembro/2007.

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA.

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

Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por AMARILDA BATISTA AMORIM, Assinado digitalmente em 10/03/2

015 por CAROLINA WANDERLEY LANDIM, Assinado digitalmente em 23/03/2015 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO

E SILVA VIEIRA

Impresso em 31/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A aplicação da atual redação do art. 35 da Lei 8.212/91 é mais benéfica, na medida em que o percentual da multa fica limitado a 20%.

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 atuação, 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, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para: a) excluir do auto de infração DEBCAD nº 37.304.055-5 os fatos geradores compreendidos entre os meses de abril a dezembro de 2007; b) bem como para limitar a multa aplicada a 20%; vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira que negavam provimento ao recurso.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Presidente em Exercício

Carolina Wanderley Landim - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, 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 de fiscalização na qual foi lavrado contra a Recorrente o **DEBCAD nº 37.304.055-5**, através do qual são exigidas as contribuições previdenciárias, quota patronal e para financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT), devidas pela empresa à Seguridade Social, sobre a remuneração paga aos segurados empregados e trabalhadores autônomos, nas competências de 01/2007 a 13/2007, tendo em vista que a fiscalização não reconheceu o direito à imunidade constitucional que a Recorrente entendia fazer jus. O contribuinte tomou ciência da autuação em 30/11/2010 (fls. 217).

Conforme consta no Relatório Fiscal (fls. 20-26), a Recorrente tem como objetivo social o exercício de todas as atividades relacionadas com o ensino em geral e a promoção da cultura judaica e brasileira, mediante a instalação e funcionamento de escolas de Educação Infantil, Ensino Fundamental e Ensino Médio.

O Relatório Fiscal aponta que a Recorrente teve a sua isenção das contribuições previdenciárias relativa ao triênio de 2001 a 2003 cancelada através de Ato Cancelatório emitido em março de 2005, contra o qual a Recorrente não se insurgiu. Vejamos:

II – DO CANCELAMENTO DA ISENÇÃO

A Escola Bialik teve sua isenção das contribuições previdenciárias cancelada no triênio de 2001 a 2003, pelo Ato Cancelatório nº 02/2005 (em anexo), emitido em 23/03/2005 e retroativo a 01/01/2001, por descumprimento do art. 55, inciso II, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 206, inciso III do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto 3048, de 06/05/99, a saber, ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 04/10/10, cuja ciência ocorreu em 08/10/2010, foi solicitada à Escola uma declaração acerca da existência de recurso relativo ao Ato Cancelatório nº 2, e, caso houvesse tal recurso, uma cópia do mesmo. Em declaração datada do dia 15/10/10 (em anexo), a Escola Bialik informa que não há recurso interposto face ao Ato Cancelatório.

Os auditores fiscais autuantes apontam que, em consulta efetuada ao Sistema de Informações do CNAS, constataram que a Recorrente detinha pedido de renovação do CEAS válido para os seguintes períodos: 01/01/1998 a 31/12/2000, 01/01/2004 a 31/12/2006 e 19/04/2007 a 18/04/2010, sendo este último período deferido com base no art. 37 da MP 446/2008, através da Resolução n. 7, de 03/02/2009. Vejamos os trechos relativos a esse ponto do Relatório Fiscal:

III – DO CEBAS

Em consulta ao Sistema de Informações do Conselho Nacional de Assistência Social, verificou-se que a escola teve seus pedidos de Renovação do CEBAS deferidos para os seguintes períodos: de 01/01/1998 a 31/12/2000 e de 01/01/2004 a 31/12/2006.

Consta, ainda, o processo de número 71010.000693/2007-44, também referente à renovação do certificado, o qual foi deferido com base no art. 37 da MP 446/2008. De acordo com a Resolução nº 7, de 03/02/09 (em anexo), publicada no Diário Oficial na União em 04/02/09, o período de validade desta renovação do CEBAS da Escola Bialik foi de 19/04/2007 a 18/04/2010.

Em relação ao CEBAS, portanto, ficou constatado que a escola não era portadora do mesmo durante os períodos de 01/01/2001 a 31/12/2003 e de 01/01/2007 a 18/04/2007. Ora, este primeiro período é justamente aquele que gerou a emissão do Ato Cancelatório supracitado.

Ou seja, nos termos acima transcritos, os Auditores reconhecem que, para o período fiscalizado (exercício de 2007), a Recorrente não possuía CEAS no período compreendido entre os dias 01/01/2007 até o dia 18/04/2007, mas o referido Certificado lhe foi concedido em 19/04/2007 com data de validade posterior ao término do exercício ora analisado.

Em seguida, informaram que solicitaram à Recorrente, no curso do procedimento fiscal, que fosse apresentado o Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias, vigente no período de 01/2007 a 12/2007, o qual não foi apresentado.

Os Auditores aduziram, ainda, que, em consulta aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, foi constatada a inexistência de tal ato, o que, de acordo com o art. 208 do Decreto nº 3.048/99, era necessário para que a Recorrente gozasse de isenção das contribuições previdenciárias.

Diante de tais considerações, os Auditores concluíram que a concessão do CEAS, por si só, não implicaria na concessão da isenção fiscal, por ser esse apenas um dos requisitos, cujo cumprimento é exigido para a concessão da isenção. Seguem os exatos termos utilizados pelos Auditores Fiscais.

Vemos, então, que a mera concessão do CEBAS não implica necessária aquisição da isenção correlata, uma vez que a concessão da isenção fiscal depende do preenchimento cumulativo de vários requisitos, dentre os quais esta ser portadora do CEBAS. Além disso, de acordo com a legislação vigente na época da ocorrência dos fatos geradores, o contribuinte deveria protocolar junto ao Instituto Nacional do Seguro Social seu pedido de reconhecimento de direito à isenção, o qual seria analisado no prazo de trinta dias a contar da data do protocolo, e, uma vez deferido, acarretaria a expedição de Ato Declaratório, o qual geraria efeito também a partir da data do protocolo. Desta forma, a inexistência de Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias obriga o contribuinte a recolher contribuições sociais relativas à parte patronal e RAT.

Consideraram, por fim, que, como a Recorrente não preenchia, na época da ocorrência do fato gerador, os requisitos legais para a sua isenção, ela teria omitido informações sobre os valores devidos referentes à parte patronal, SAT e Terceiros, ou seja, apenas os valores devidos pelos segurados empregados e contribuintes individuais foram informados pela empresa e devidamente recolhidos.

Por fim, afirma que foram elaboradas planilhas demonstrativas do valor das multas cabíveis ao caso presente de acordo com a legislação vigente à época dos fatos e a que a sucedeu, com o objetivo de garantir a aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, que, no entender dos Auditores, seria a legislação vigente na época do fato gerador (art. 35, alínea a, inciso II da Lei 8.12/91).

A ora Recorrente apresentou tempestivamente a impugnação ao Auto de Infração em 29/12/2010, alegando, em síntese, que:

- Se caracteriza como entidade imune às contribuições sociais, atendendo aos requisitos do art. 195, parágrafo 7º da Constituição Federal, além de ser possuidora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS), bem como cumprir todos os requisitos do art. 14 do CTN e do art. 55 da Lei 8.212/91 durante o período contestado pelo Auto de Infração, de modo que não subsistiriam motivos legais para manutenção da autuação.
- É entidade sem fins lucrativos, voltada para objetivos sociais desde sua fundação, que concede bolsas de estudos, totais e parciais para alunos de famílias que se encontram em situações de destrutibilidade social, não impondo nenhum tipo de distinção aos indivíduos, em observância aos princípios expostos na Lei Orgânica da Assistência Social.
- Os requisitos referentes ao gozo da imunidade devem ser previstos por Lei Complementar, conforme dispõe o art. 146, inciso II da CF, bastando, então, o atendimento aos requisitos previstos no art. 14 do CTN para que seja vedado ao Fisco exigir o recolhimento de contribuição previdenciária.
- O art. 55 da Lei 8.212/91 e o art. 2º do Decreto 2.536/98 são eivados de inconstitucionalidade formal e material, na medida em que impõem restrições que violam o conceito de entidades beneficentes do art. 195, §7º, da Constituição Federal, conforme entendimento do próprio STF, na decisão liminar proferida nos autos de Ação Direta de Inconstitucionalidade de n.ºs 2028-5 e 2036-6.
- Está registrada perante o CNAS, conforme Processo nº 56.238/66, e vem obtendo a concessão dos Certificados de Entidade Beneficente de Assistência Social CEBAS desde então.
- Embora o seu pedido do CEBAS, 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.

- Ingressou com pedido de revisão da decisão do CNAS, paralelamente, o qual se encontra em tramite no Ministério da Previdência Social, aguardando parecer jurídico e sem decisão acerca da aplicação da MP nº 446/2008.
- Foi concedido novamente o deferimento do seu CEBAS, visto que se constatou o cumprimento de todos os requisitos do Decreto nº 2.536/98 para o período de Janeiro/2004 a Dezembro/2006.
- Obteve o deferimento do pedido de renovação de seu CEBAS para o período referente aos anos de 2007 a 2009, de acordo com processo nº 71010.000693/2007-44, nos termos da Resolução CNAS nº 07/2009. Em seguida, requereu a renovação do seu CEBAS, através do processo nº 71010.005200/2009-24, porém, ainda não há decisão, o processo encontra-se em tramite no Ministério da Educação.
- Deveria ser aplicado, no mínimo, o procedimento previsto no art. 71 da Portaria MPS nº 323/2007, segundo o qual o curso da presente autuação deveria ser suspenso até o julgamento da referida Ação Declaratória, nos termos do art. 265 do CPC.
- A publicação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, alterou os procedimentos referentes aos cálculos da multa, com a introdução de penalidade mais branda ao contribuinte, razão pela qual deve ser aplicada a retroação prevista no art. 106 do CTN e no art. 5º, XL, da CF. Logo, a multa a ser aplicada deverá limitar-se ao percentual de 20%, nos termos do art. 26 da Lei nº 11.941/09, c/c o art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, não havendo que se falar, ainda, em aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, uma vez que o lançamento em questão tem como objetivo a cobrança de obrigações principais.
- 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.
- Por fim, requereu **(i)** a nulidade do lançamento; **(ii)** a improcedência do lançamento; **(iii)** o valor da multa fosse adequado à nova legislação; **(iv)** ex-diretores fossem excluídos do polo passivo da presente demanda; **(v)** fossem deferidas as diligências que se fizerem necessárias com objetivo de comprovar o quanto alegado, bem como a juntada de documentos posteriores que se fizerem necessários.

Instada a se manifestar sobre o processo, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) ressaltou que as provas constantes nos autos, juntadas pela fiscalização e pela empresa (na defesa apresentada), são suficientes para verificação da legalidade do lançamento, não havendo necessidade para solicitação de diligência, nem tampouco juntada posterior de documentos por parte da Recorrente.

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

Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por AMARILDA BATISTA AMORIM, Assinado digitalmente em 10/03/2

015 por CAROLINA WANDERLEY LANDIM, Assinado digitalmente em 23/03/2015 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO

E SILVA VIEIRA

Impresso em 31/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em seguida, analisando as alegações e documentos constantes nos autos, a DRJ julgou improcedente a impugnação nos termos do acórdão abaixo ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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.

A isenção devia ser requerida perante o órgão competente, que após verificação do cumprimento, pela requerente, dos requisitos previstos no art. 55, da Lei 8.212/91, emitia Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias. A fruição da isenção somente tinha início a partir do protocolo do pedido.

MULTA MAIS BENÉFICA. RETROAÇÃO. De acordo com o exposto no art. 106, II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional CTN, em Auto de Infração lavrado contra o contribuinte por descumprimento de obrigação tributária previdenciária, devem ser confrontadas as penalidades apuradas conforme a legislação de regência do fato gerador com a multa determinada pela norma superveniente, aplicando-se a que lhe for menos severa. A multa prevista no art. 61 da Lei 9.430/96 somente é aplicável nos casos de pagamentos feitos pelos contribuintes, de forma voluntária, embora em atraso, das contribuições devidas à previdência social e outras entidades ou fundos. Nos lançamentos de ofício de contribuições não declaradas em GFIP, a multa aplicável, a partir de 04/12/2008, data de publicação da Medida Provisória (MP) nº 449, é aquela prevista no Art. 44, I, da Lei 9.430/96 (multa de ofício de 75%).

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.

PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. INDEFERIMENTO. O pedido de juntada de documentos e outras provas admitidas em direito após a impugnação deve ser indeferido quando não tenha sido demonstrada a impossibilidade de apresentação oportuna da prova documental por motivo de força maior, não se refira esta a fato ou direito

superveniente, e nem se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, e quando os elementos do processo forem suficientes para o convencimento do julgador.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. O pedido de perícia deve ser apreciado levando-se em consideração a matéria de fato ou a razão de natureza técnica do assunto, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos. Caso contrário, deve ser indeferido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimada em 12/07/2012, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, em 10/08/2012, rebatendo a decisão proferida pela DRJ e reiterando os argumentos já trazidos na impugnação ao lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Carolina Wanderley Landim - Relatora

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

Conforme consta no relatório fiscal, o referido auto de infração foi lavrado em virtude de a Recorrente ter informado ser Entidade Beneficente de Assistência Social em gozo da isenção das Contribuições Previdenciárias, embora não tivesse Ato Declaratório de Concessão de Isenção Previdenciária deferido em seu favor.

A Recorrente, em seu recurso, pretende ver reconhecida a sua condição de imune, para, assim, ver desconstituída a cobrança contra si perpetrada. Sendo assim, para apreciação do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, faz-se necessário analisar se a Recorrente faz jus à imunidade das contribuições sociais.

Como se sabe, a Constituição Federal de 1988 estabelece no seu art. 195, §7º a possibilidade de as entidades beneficentes de assistência social gozarem da imunidade das contribuições previdenciárias, desde que atendidos os requisitos estabelecidos em lei.

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

(...)

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

À época dos fatos geradores, os requisitos para reconhecimento da imunidade/isenção estavam assim previstos no art. 55, da Lei n. 8.212/1991:

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

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

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

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

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

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido. [...] (grifos adotados).

No entender dos Auditores Fiscais autuantes, a Recorrente não faz jus à imunidade constitucional por não ter apresentado pedido de expedição de Ato Declaratório de Isenção em seu favor, relativamente ao período abrangido pelos fatos geradores aqui cobrados – 01/2007 a 12/2007 – tal como determinava o § 1º do artigo 55 da Lei n. 8.212/1991, acima transcrito.

Compulsando, os autos, contudo, verifico que, com relação ao período de 19/04/2007 a 31/12/2007, a Recorrente fazia sim jus à imunidade constitucional. Vejamos:

Conforme expressamente descrito no Relatório Fiscal, a Recorrente detinha CEAS válido quanto ao período de 01/01/1998 a 31/12/2000, 01/01/2004 a 31/12/2006 e 19/04/2007 a 18/04/2010.

Com relação ao último período – que abrange parte dos fatos geradores objeto da presente autuação – não perceberam os Fiscais Autuantes que o deferimento do CEAS ocorreu apenas em 03/02/2009, através da Resolução CNAS de n. 7/2009.

Pois bem, embora à época dos fatos geradores – ano de 2007 – estivesse em vigor o artigo 55 da Lei n. 8.212/1991, que exigia, além do CEAS, a formalização de pedido administrativo visando o reconhecimento da isenção por ato declaratório, a renovação do certificado de entidade beneficente da Recorrente só foi deferida em 03 de fevereiro de 2009, ainda que com efeitos *ex tunc*, retroativos à data do protocolo do pedido – 19/04/2007, com validade de três anos.

Em 03 de fevereiro de 2009, data do deferimento do CEAS, já não mais estava em vigor o artigo 55 da Lei n. 8.212/1991. Tal dispositivo havia, à época, sido revogado pelo artigo 48 da Medida Provisória de n. 446, de 07 de novembro de 2008.

A referida Medida Provisória instaurou uma nova disciplina legal aplicável à imunidade das contribuições previdenciárias. Dentre as inovações introduzidas, estava a dispensa de formalização de pedido administrativo perante o órgão fazendário para fins de reconhecimento da imunidade/isenção das contribuições previdenciárias devidas pela pessoa jurídica. Para fins de aproveitamento da imunidade/isenção, era suficiente a obtenção da certificação de entidade beneficente de assistência social, bem como o cumprimento dos requisitos previstos no artigo 28 da referida Medida Provisória, a seguir transcritos para melhor análise:

Art. 28. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I - seja constituída como pessoa jurídica nos termos do caput do art. 1º;

II - não percebam, seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, 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;

III - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

IV - preveja, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, a destinação do eventual patrimônio remanescente a entidades sem fins lucrativos congêneres ou a entidades públicas;

V - não seja constituída com patrimônio individual ou de sociedade sem caráter beneficente;

VI - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e à dívida ativa da União, certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e de regularidade em face do Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal - CADIN;

VII - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com os princípios contábeis geralmente aceitos e as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

VIII - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

IX - aplique as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;

X - conserve em boa ordem, pelo prazo de dez anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem como os atos ou operações realizadas que venham a modificar sua situação patrimonial;

XI - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária; e

XII - zele pelo cumprimento de outros requisitos, estabelecidos em lei, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

Conforme se verifica da leitura do dispositivo acima, durante o período de vigência da MP 446, não havia a exigência de apresentação de pedido de reconhecimento da

isenção para que o contribuinte pudesse gozar da imunidade tributária relativamente às contribuições previdenciárias. A isenção/imunidade decorria automaticamente da obtenção da certificação de entidade beneficente, desde que o contribuinte cumprisse os requisitos acima transcritos.

Não existia, contudo, nenhum atestado de cumprimento de tais requisitos. Caso o contribuinte se declarasse imune e o fisco constatasse o descumprimento das exigências do artigo 28, deveria efetuar o lançamento das contribuições previdenciárias que deixaram de ser recolhidas, através de auto de infração devidamente motivado para esse fim.

A MP 446 não foi convertida em lei e perdeu a sua eficácia em 10 de fevereiro de 2009, quando, conseqüentemente, voltou a vigor o artigo 55 da Lei n. 8212/1991, até a sua definitiva revogação pela Lei n. 12.101/2009, que atualmente disciplina matéria.

Os atos praticados durante o período de vigência da MP 446, contudo, permaneceram válidos, já que não foi editado pelo Congresso Nacional Decreto Legislativo visando disciplinar as relações jurídicas formadas durante a vigência da MP. Esse é, inclusive, o entendimento da Advocacia Geral da União, esposado na Nota DECOR/CGU/AGU N. 180/2009-JGAS, abaixo transcrita:

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 446/2008. REJEIÇÃO. EFEITOS. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ACESSO A BENEFÍCIO FISCAL. ISENÇÃO. AUSÊNCIA DE EDIÇÃO DE DECRETO LEGISLATIVO. PREVALÊNCIA DAS RELAÇÕES JURÍDICAS. 1. A referida Medida Provisória rejeitada intentou modificar os procedimentos a serem seguidos pelas entidades interessadas no acesso ao benefício fiscal de que trata o art. 195, par. 5º, da Constituição Federal, estabelecendo novos procedimentos para a concessão de isenção de contribuições previdenciárias e para a outorga do Certificado de Entidades Beneficentes de Assistência Social (Cebas). 2. O Congresso Nacional, ao rejeitar a Medida Provisória nº 446/08, não editou o decreto legislativo disciplinando as relações jurídicas dela decorrentes, conforme preconiza do art. 62, par. 3º, da Constituição Federal. 3. Como consequência, é forçoso reconhecer a incidência do art. 62, par. 11, da Constituição Federal, que estabelece que não editado o decreto legislativo a que se refere o par. 3º até sessenta dias após a rejeição ou perda de eficácia de medida provisória, as relações jurídicas constituídas e decorrentes de atos praticados durante sua vigência conservar-se-ão por ela regidas. 4. As relações jurídicas que se formaram sob a égide das regras previstas nos arts. 37, 38, 39, 40 e 41 da Medida Provisória nº 446/08, bem como aquelas decorrentes de atos praticados pela Administração Pública Federal durante o seu período de vigência, continuarão sendo regidas pela citada Medida Provisória. 5. As normas que instituem órgãos e pessoas jurídicas ou alteram suas atribuições não estabelecem relações jurídicas entre sujeitos de direito e por isso não têm sua atividade preservada pelo art. 62, par. 11, da CF/88.

Analisando os fatos objeto do presente processo, verifica-se que, quando do deferimento do pedido de renovação do certificado de entidade beneficente (CEAS), em 03/02/2009, já não havia necessidade de apresentação do pedido de reconhecimento da isenção perante a autoridade fazendária, sendo suficiente a obtenção do CEAS para esse fim. Diante disso, não se podia exigir da Recorrente, a apresentação, em 03/02/2009, de pedido de

reconhecimento de isenção das contribuições previdenciárias devidas, ainda mais relativamente a período pretérito.

Por outro lado, também não se poderia exigir da Recorrente a apresentação de pedido de reconhecimento de isenção no ano de 2007, se, naquele momento, a Recorrente dispunha de um mero protocolo de pedido de renovação de certificação de entidade beneficente, ainda pendente de apreciação.

Ao obter o deferimento, em 03/02/2009, do pedido de renovação do CEAS apresentado em 19/04/2007, a Recorrente passou a fazer jus, automaticamente, à isenção/imunidade das contribuições previdenciárias, bastando, para tanto, cumprir os demais requisitos do artigo 28 da MP 446, dentre os quais não se encontrava a formulação de pleito administrativo de reconhecimento da imunidade/isenção tributária.

Não procede, portanto, a exigência de apresentação de pedido de isenção para gozo da imunidade para o período abrangido pelo CEAS, especialmente quando tal exigência é formalizada através de lançamento efetuado no ano de 2010, ou seja, posteriormente ao deferimento do CEAS (03/02/2009).

Vale ressaltar que, à época em que lavrado o auto de infração, já estava em vigor a Lei n. 12.101/2009, que revogou o artigo 55 da Lei n. 8.212/1991 e alterou os requisitos e procedimentos para gozo da imunidade constitucional. Essa novel legislação também dispensa a emissão de ato declaratório de isenção, a qual é automaticamente deferida a partir da concessão da certificação da entidade perante o órgão adequado – sistemática semelhante à prevista durante a vigência da MP 446.

Em caso de descumprimento dos requisitos legais para gozo da imunidade/isenção, competia à autoridade fiscal demonstrar esse descumprimento através do ato de lançamento para cobrança das contribuições que deixaram de ser recolhidas. Ressalte-se que o único descumprimento apontado no relatório fiscal diz respeito à falta de apresentação de pedido de ato declaratório de isenção, exigência esta indevida, conforme já visto acima.

Deve, assim, ser reconhecida a imunidade quanto ao período abrangido pelo CEAS, ou seja, a partir do mês de abril de 2007. Para os meses de janeiro a março, contudo, a Recorrente não possuía CEAS, diante do que deve ser mantida a autuação.

Multas

Em seguida, a Recorrente pugna, em seu Recurso, subsidiariamente, pela aplicação da multa prevista na atual redação do art. 35 da Lei 8.212/91, respeitando-se, portanto, o limite indicado no § 2º do art. 61 da Lei 9.430/96, com o objetivo de que a multa de mora seja limitada a 20%.

Ora, da análise do Relatório Fiscal, verifica-se que a fiscalização considerou a multa de mora de 24%, prevista na legislação anterior, seria mais benéfica, aplicando-a.

Entendo, contudo, que a multa de mora prevista na legislação atual é mais benéfica na medida em que está limitada a 20%, sendo devida, portanto, a aplicação retroativa do atual artigo 35 da Lei n. 8.212/1991, conforme requerido pela Recorrente.

Relatório de representantes legais

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 em que 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

Diante de todo o exposto, voto no sentido de CONHECER e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO, para excluir do Auto de Infração DEBCAD nº 37.304.055-5 os fatos geradores compreendidos entre os meses de abril a dezembro de 2007, bem como para limitar a multa aplicada a 20%.

Carolina Wanderley Landim.