



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003523/2010-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.619 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de outubro de 2021
Recorrente MOSTEIRO SÃO GERALDO DE SÃO PAULO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE NÃO RECONHECIDA. REQUISITOS CUMULATIVOS.

Para que a entidade beneficente de assistência social seja considerada imune ao pagamento das contribuições patronais previdenciárias e para outras entidades e fundos é necessário que atenda, de forma cumulativa, aos requisitos estabelecidos em lei

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Wesley Rocha que lhe deu provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-009.619 - 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.003523/2010-16

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Obrigações Principais lavrado pela Fiscalização contra a empresa acima identificada, onde foram lançados valores referentes às contribuições (quota patronal), incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, e à contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, no período de 01/01/2006 a 31/12/2007, inclusive o 13º Salário.

Embora referidas remunerações tenham sido declaradas em GFIP, a autuada informou o código FPAS 639 alíquota RAT 0 (próprios das Entidades Beneficentes de Assistência Social), ensejando a omissão das contribuições previdenciárias devidas pela empresa (quota patronal).

A Autuada teve a sua isenção cancelada pelo Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais n.º 03/2006, emitido em 29/05/2006, nos autos do Processo n.º 35462.001418/2004-13 - Informação Fiscal de Cancelamento de Isenção. A isenção foi cancelada, a partir de 1 de janeiro de 1995, em virtude do descumprimento dos requisitos previsto nos incisos III (redação original) e V, do art. 55, da Lei 8.212/91.

Informa, ainda, a autoridade fiscal, ter sido aplicado na ação fiscal o princípio da norma mais benéfica, expresso no art. 106, II, alínea "c", do Código Tributário Nacional - CTN, na apuração da multa exigível sobre a contribuição não recolhida tempestivamente, mediante cotejo, competência a competência, entre a soma da multa moratória incidente sobre a contribuição devida com a multa por descumprimento da obrigação acessória (não-declaração, em GFIP, da contribuição devida), calculadas de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, e a multa de ofício prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91.

Desta comparação, detalhada na planilha de fls. 63/64, resultou a aplicação das multas previstas na legislação de regência (vigente na data da ocorrência dos fatos geradores) em todas as competências (01/2006 a 12/2007), por serem mais benéficas ao contribuinte.

Importa o crédito no valor de R\$ 13.330.315,28 (treze milhões, trezentos e trinta mil, trezentos e quinze reais e vinte e oito centavos), consolidado em 28/10/2010.

Conforme consta no relatório fiscal, na mesma ação fiscal, foram lavrados os seguintes Autos-de-Infração, que foram pensados a este processo:

- 19515.003524/2010-61 - DEBCAD 37.290.685-0
- 19515.003522/2010-71 - DEBCAD 37.290.683-4

A Autuada contestou o lançamento através do instrumento de fls. 148/179, alegando em síntese:

=> que a Representação Fiscal para fins penais não deve e nem pode ser emitida e tão pouco encaminhada à Procuradoria da República enquanto não encerrado o processo fiscal na esfera administrativa, como expressamente determinam tanto o art. 83 da Lei n.º 9.430/96 quanto o art. 2º do Decreto n.º 2.730/98;

=> que o Auto-de-Infração impugnado deve ser considerado insubsistente diante da latente antijuricidade da motivação sustentada pela fiscalização, na qual se baseia no Ato Declaratório de Cancelamento de Isenção;

=> que referido Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Previdenciárias não pode ser executado enquanto pendente o julgamento do recurso interposto junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que conforme o Decreto n.º 4862/03 tem efeito suspensivo, razão pela qual o auto-de-infração jamais poderia ter sido lavrado sob pena, não apenas de viciá-lo como, principalmente, por caracterizar e tipificar um inaceitável e incabível excesso de exação, de modo que o mesmo deve ser anulado pela Administração, nos termos do art. 53 da Lei n.º 9.784/99 c/c com a Súmula 473 do STF;

=> que o Decreto Lei n.º 1.572, de 1977, que revogou o benefício instituído pela Lei 3.577/59, preservou de tal revogação as instituições que permaneciam fiéis às suas finalidades estatutárias e, portanto, continuavam sendo de utilidade pública;

=> que a Lei 8.212/91, no seu art. 55, reintroduziu no ordenamento jurídico o favor isencional revogado pelo Decreto-lei 1.572/77 e, ao mesmo tempo, conformou a ressalva dos direitos adquiridos (§ Iº do art. 55), o gozo do benefício às instituições que, como a autora, dele já usufruíram sob a égide do referido Decreto-lei;

=> que sustenta a sua isenção das contribuições previdenciárias não só por força do direito adquirido mas, ainda, com base nos exatos termos preceituados pelo art. 55 da Lei 8.212/91, conforme se atesta pela simples renovação de seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, entendimento este consagrado pela recente Lei n.º 12.101, de 27 de novembro de 2009.

=> que inobstante a clara demonstração acerca do direito à isenção, seja por força do direito adquirido ou pela observância aos termos instituídos pela legislação ordinária, na verdade a impugnante é imune a todo e qualquer tributo hipoteticamente devido, nos exatos termos do § 7º do art. 195 da Constituição Federal;

=> que as limitações a poder de tributar, conforme dispõe o art. 146, II, da Constituição Federal, é matéria reservada exclusivamente à lei complementar, razão pela qual as exigências previstas no art. 55 da Lei 8.212/91 e no art. 2º do Decreto 2.536/98 são inconstitucionais, tendo em vista que foram vinculadas por meio de lei ordinária;

=> que tanto a doutrina quanto a já pacificada jurisprudência firmaram entendimento de que:

a) na cláusula inscrita no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, existe uma típica garantia à imunidade e não de simples isenção;

b) cabe, portanto, à lei complementar nos termos do inciso III, "a", do art.146 da Constituição Federal, estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária;

c) a única lei complementar sobre a matéria recepcionada pela Carta Magna de 1988 foi a Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) que estabelece no seu art.14 os condicionantes a garantirem a imunidade.

=> que, desta forma, como a Impugnante é detentora de Decretos de Utilidade Pública Federal, Estadual e Municipal, é registrada junto ao CNAS e possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social e, finalmente, atende exigências do art. 14 do CTN, não restam dúvidas quanto ao seu direito de imunidade assegurada pela Magna Carta.

Pelo exposto, a Impugnante pede: a) que sejam acolhidas as preliminares arguidas, extinguindo-se o Auto de Infração face à incontestada nulidade apontada (falta de motivação regular e válida); b) que, no mérito, seja decreta a insubsistência do Auto-de-Infração pois, como ficou demonstrado, trata-se de Instituição isenta e imune à toda e qualquer contribuição social patronal. c) a realização de perícia contábil a fim de que seja comprovado o cumprimento aos termos preceituados pelo art. 55 da Lei 8.212/91 (isenção) bem como do art. 14 do CTN (imunidade).

A DRJ São Paulo, na análise da impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que :

=> a Impugnante alega, preliminarmente, que a representação fiscal para fins penais não deve e nem pode ser emitida tão pouco encaminhada à Procuradoria da República enquanto não encerrado o processo fiscal na esfera administrativa.

E de se destacar que é dever legal da fiscalização comunicar ao Ministério Público (MP) a ocorrência de prática que configura, em tese, crime contra a Seguridade Social, quando, no exercício de suas funções, tiver conhecimento desta, sob pena de incorrer na contravenção penal tipificada no artigo 66 do Decreto-Lei n.º 3.688, de 01/10/1941 (Lei de Contravenções Penais).

Por outro lado, não se verifica no procedimento da autoridade fiscal qualquer violação à mencionada legislação, pois conforme consta no Relatório fiscal, foi apenas formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP pela ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária, previsto no art. I o da Lei 8.137 de 27/12/1990..

Assim, em relação à Representação Fiscal Para Fins Penais, o procedimento adotado pela autoridade fiscal encontra-se plenamente de acordo com a legislação aplicável à matéria.

=> a Impugnante alega, ainda, como preliminar, a nulidade do lançamento por ausência de motivação regular e válida. Entretanto, diante do que consta nos autos, referida alegação também não tem procedência, tendo em vista que conforme foi informado no Relatório Fiscal (fls. 54/60), o presente lançamento foi efetuado em virtude da emissão contra a empresa do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais 03/2006, de 29/05/2006 (fls. 74), em virtude do não cumprimento, por parte da autuada, dos requisitos previstos nos incisos III (redação original) e V, do art. 55 da Lei 8.212/91.

Referido ato Cancelatório foi emitido nos autos do processo de Cancelamento de Isenção n.º 35462.001418/2004, devidamente processado, nos termos da legislação vigente à época, onde foi constatado que a entidade - apesar de se dizer isenta e, portanto, não efetuar os recolhimentos das contribuições sociais devidas pelas empresas - na verdade, não fazia jus ao referido benefício fiscal, tendo em vista que, durante todo o período fiscalizado (desde janeiro de 1995), não promovia a assistência social a menores, idosos ou pessoas carentes, nos termos da legislação aplicável à matéria e, ainda, não aplicou integralmente o resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, descumprindo os requisitos previstos nos incisos III e V, do art. 55, da Lei 8.212/91. Desta forma, para o Fisco, não restam dúvidas quanto ao não cumprimento, pela entidade, dos requisitos previstos nos incisos III e V, do art. 55, da Lei 8.212/91, pelos motivos e razões já discutidos no processo de cancelamento de isenção.

Assim, após a emissão da Decisão Notificação n.º 21.003.0/003/2006, que julgou procedente a Informação Fiscal de Cancelamento de Isenção, e do Ato Cancelatório de Isenção n.º 03/2005, de 29/05/2006, que cancelou a referida isenção, a Autoridade Fiscal, mediante regular procedimento de auditoria fiscal, lavrou o presente Auto de Infração, onde foi constituído o crédito correspondente às contribuições devidas e não recolhidas pela empresa, no período de 01/2006 a 13/2007, tendo em vista que a mesma não tinha direito à "isenção" prevista no §7, do art. 195, da Constituição Federal, conforme foi muito bem enfatizado no relatório Fiscal (fls. 54/60).

Por outro lado, deve ser salientado que o fato de haver recurso contra o cancelamento da isenção, pendente de julgamento pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, não impede que o Fisco efetue o lançamento do crédito correspondente para que futura cobrança possa ser feita, até porque está sujeito ao decurso do prazo decadência previsto no art. 173,1, do CTN.

Portanto, resta claro que os motivos para o lançamento foram devidamente esclarecidos no relatório Fiscal e, ao contrário do alegado na defesa interposta, justificam plenamente o procedimento adotado pela autoridade fiscal, que ao constatar que, no período fiscalizado, a autuada não tinha direito à isenção prevista no art. 195, Constituição Federal e que, portanto, a ausência dos recolhimentos das contribuições previdenciárias não se justificava, lavrou o presente Auto de Infração, constituindo o correspondente crédito tributário.

Por outro lado, nos vários discriminativos que fazem parte do Auto de Infração, estão presentes todos os requisitos indispensáveis ao lançamento, que garantem todas as informações ao sujeito passivo para o exercício do seu direito de ampla defesa. No Discriminativo do Débito - DD (fls. 05/14) estão discriminados, competência por competência, os valores da base de cálculo (remuneração paga aos empregados e contribuintes individuais), as contribuições apuradas (rubricas), as alíquotas aplicadas, o valor apurado para cada rubrica, e o valor líquido para cada contribuição acrescido de juros e multa. Por sua vez, todos os dispositivos legais que fundamentam o lançamento, de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, estão discriminados no Relatório de Fundamentos Legais do Débito - FLD (fls. 23/24).

Desta forma, ao contrário do que foi alegado pela Impugnante, o Auto de Infração foi devidamente motivado e lavrado em conformidade com o disposto nos arts. 10 e 59 do Decreto 70.235/72, no art. 142 do CTN e nos demais atos normativos que disciplinam a matéria, razão pela qual não se vislumbra qualquer vício que possa ensejar a nulidade do mesmo e, portanto, rejeitada a referida preliminar.

=> a Impugnante alega que tem direito adquirido à imunidade previdenciária pois mesmo antes do advento da Constituição Federal de 1988. usufruía o benefício da isenção tributária, que foi preservado pelo art. 55, § I, da lei 8.212. Entretanto, tal alegação não tem qualquer cabimento, pois o ordenamento jurídico brasileiro não admite o direito adquirido à manutenção de regime fiscal.

Cabe salientar que a expressão: "*ressalvados os direitos adquiridos*" do § I o do artigo 55 da Lei 8.212/91, sob pena de padecer de vício de inconstitucionalidade, deve ser interpretada combinada com o §2 o do artigo 41 do ADCT, *verbis*: "*A revogação não prejudicará os direitos que já tiverem sido adquiridos, àquela data, em relação a incentivos concedidos sob condição e com prazo certo*". Referindo-se, portanto, às isenções concedidas sob condição e com prazo certo. O próprio STF já decidiu no MI 232-RJ que não havia norma regulamentando o artigo 195, § 7o, isso em 1991, antes da Lei 8.212/91. **Ora, se não havia norma, como se poderia excogitar de direito adquirido?**

O Supremo Tribunal Federal nunca admitiu o direito adquirido em regime de tratamento tributário. Direito adquirido não tem nada a ver com regime previdenciário e sistema tributário, razão pela qual, não é porque uma entidade "filantrópica", na década de setenta possuía isenção junto ao IAPAS/INPS, que poderá em caráter permanente e definitivo usufruir de benefícios fiscais, eis que com o passar do tempo o objeto e o quadro societário podem sofrer alterações, ou mesmo eventualmente se ver envolvida em práticas fraudulentas.

Não há direito adquirido contra a Constituição Federal, que, pelo Princípio da Solidariedade (*caput* do artigo 195), determina que **TODOS** devem contribuir para a seguridade social, exceto as entidades beneficentes de assistência social, e não as entidades filantrópicas. A Constituição restringiu o rol de entidades que podem adquirir o benefício da isenção de contribuições devidas à seguridade social, para excluir toda e qualquer entidade filantrópica, que não tem fins lucrativos, deixando só aquelas que prestam serviços eminentemente de assistência social.

Desta forma, cabe salientar que o §I, art. 55 da Lei 8.212/91, apenas dispensou as entidades que já gozavam de isenção antes da publicação da Lei 8.212/91, de requisitá-la novamente junto ao INSS. Neste sentido é o Parecer CJ/MPAS n.º 2.901/02.

Assim, ao prever a possibilidade de perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos, depreende-se que o Decreto-Lei n.º 1.572/77 manteve, conseqüentemente, no ordenamento jurídico, a imposição de certos requisitos para que a entidade venha a gozar de "isenção" das contribuições previdenciárias. Não é diferente o entendimento fixado pelo Parecer CJ/MPS n.º 3.133/2003.

As entidades que gozavam da isenção prevista na legislação anterior, a partir da nova sistemática introduzida pela Constituição Federal de 1988, passaram a ter que cumprir os requisitos previstos no art. 55, da Lei 8.212/91.

A Impugnante alega que em virtude de ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social CEBAS, durante todo o período do lançamento, também atende todos os requisitos do art. 55, da Lei 8.212/91, que são os mesmos previstos no art. 3º do Decreto n.º 2.536/98 para a concessão do referido certificado. Entretanto, cabe salientar que o fato da entidade possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, por si só, não era suficiente para lhe garantir a isenção prevista no § 7º, do art. 195, da CF, tendo em vista que a existência do mesmo era apenas um dos requisitos impostos pelo art. 55, da Lei 8.212/91.

Os requisitos obrigatórios para o exercício do direito à isenção, estavam previstos no art. 55, da Lei 8.212/91 e deviam ser cumpridos de forma cumulativa. Ora, se fosse assim como alega a Impugnante, obviamente, o artigo 55 da Lei 8.212/91 apenas exigiria o referido certificado, deixando, por exemplo, de mencionar a necessidade das entidades promoverem a assistência social beneficente, justamente um dos requisitos não cumpridos pela Impugnante, que deu causa ao cancelamento da isenção, conforme já foi acima salientado.

A empresa alega, ainda, que sendo a imunidade do art. 195, § 7º da CF, uma limitação ao poder de tributar, os requisitos para o seu gozo somente podem ser instituídos por lei complementar, em face do disposto no art. 146, II, razão pela qual o art. 55, da Lei n.º 8.212/91, por ser dispositivo de legislação ordinária, seria inconstitucional.

Entretanto, entendemos que tal posicionamento não está de acordo com o Sistema Constitucional Brasileiro e, tampouco, com o entendimento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal.

Assim, de acordo com a orientação consolidada pelo STF, quando a Constituição afirma que "são isentas de contribuições para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei (art. 195, § 7º), ela está exigindo que a isenção somente ocorrerá se houver efetivamente o cumprimento de requisitos estabelecidos em lei ordinária. Não há que se falar inconstitucionalidade do art. 55, da Lei 8.212/91, tendo em vista que, conforme foi acima mencionado, leis complementares somente se justificam nas hipóteses expressamente mencionadas no próprio texto constitucional, como sabidamente tem decidido, há muito, o Pretório Excelso.

Deve ser salientado que o art. 14 do CTN regulamenta a imunidade relativa a **impostos** incidentes sobre o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, prevista no art. 150, VI, c, da Constituição Federal. Não é aplicável às contribuições devidas à seguridade social, que não são impostos, muito menos incidentes sobre o patrimônio, a renda e serviços. A isenção ou imunidade, não importa a denominação dada, nos casos destas contribuições, está prevista no art. 195, § 7º, da CF e a sua regulamentação não está sujeita a lei complementar, conforme determinação do próprio legislador constituinte.

Portanto, ficam afastadas as alegações referentes à aplicação do art. 14 do CTN, no caso em questão, tendo em vista que conforme posicionamento consolidado no Supremo Tribunal Federal, os requisitos a serem cumpridos para o exercício do direito ao benefício fiscal previsto no § 7 do art. 195, da Constituição Federal, até a edição da Lei 12.101, de 27/11/2009, estavam previstos no art. 55 da Lei 8.212/91, com as alterações da Lei 9.732/98.

Desta forma, ao contrário do que alega a Impugnante, para ter direito à isenção das contribuições devidas à Seguridade Social, durante o período anterior a 27/11/2009, não bastava o cumprimento dos requisitos previstos no art. 14 do CTN. Para tanto, era necessário o cumprimento, de forma cumulativa, dos requisitos previstos no art. 55, da Lei 8.212/91, conforme determina a própria Constituição Federal.

Na verdade, a insistência da Impugnante em afastar a aplicação do art. 55, da Lei 8.212/91, já é o reconhecimento puro e simples de que, na forma pela qual atuava, a mesma não tinha a mínima condição de comprovar o cumprimento de todos os requisitos indispensáveis ao gozo do benefício fiscal previsto no § 7º, do art. 195, da CF. Se assim não fosse, qual é a necessidade de se afastar a aplicação deste dispositivo legal? A resposta é óbvia: a Impugnante nunca cumpriu os requisitos previstos nos vários incisos do art. 55, da Lei 8.212/91, **notadamente o inciso III**, motivo pelo qual alega a inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, tentando convencer a todos, que o dispositivo legal aplicável seria o art. 14 do CTN. Tal tese, entretanto, não tem guarida na melhor doutrina e na jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal, conforme foi acima demonstrado.

No que toca à solicitação de perícia contábil, cabe ressaltar que o artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72, autoriza o indeferimento de realização de diligências ou perícias que o julgador considerar prescindível ou impraticável.

Corroborando o disposto na legislação acima tratada, 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, quer pelo volume de papéis envolvidos na verificação, quer pela impossibilidade de deslocar os elementos materiais examináveis, quer seja pela localização da prova que, por exemplo, podem se encontrar em poder de terceiros ou em outros procedimentos fiscais existentes. Vale enfatizar que a constatação e análise do descumprimento dos requisitos para o gozo da isenção previstos no art. 55 (incisos III e V) da Lei 8.212/91 já foram feitas no Processo de Cancelamento de Isenção n.º 35462.001418/2004-13, que culminou com a emissão do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais n.º 03/2006 (cópia foi juntada aos autos fls. 74), emitido em 29/05/2006, conforme foi informado no Relatório Fiscal, de modo que não há necessidade de discussão de matéria já amplamente debatida no âmbito administrativo, não tendo cabimento o pedido de perícia feito pela Impugnante, que pelas razões expostas fica indeferido.

O procedimento fiscal atendeu às disposições expressas da legislação e a Impugnante não apresentou argumentos e/ou elementos de prova capazes de elidir o levantamento, devendo ser mantida a exigência como formalizada pela fiscalização.

Assim sendo, vota a DRJ no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO apresentada, mantendo-se o crédito tributário exigido.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, não trazendo nenhuma prova adicional para mudar o entendimento dos julgadores.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

A recorrente insiste na tese apresentada na defesa de que seu processo de faz juz a isenção (alegada imunidade) por ser reconhecidamente uma entidade beneficente.

Entretanto, diante do que consta nos autos, referida alegação não tem procedência, tendo em vista que conforme foi informado no Relatório Fiscal (fls. 54/60), o presente lançamento foi efetuado em virtude da emissão contra a empresa do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais 03/2006, de 29/05/2006 (fls. 74), em virtude do não cumprimento, por parte da autuada, dos requisitos previstos nos incisos III (redação original) e V, do art. 55 da Lei 8.212/91.

Merece seja lembrado que considerava-se imune das contribuições destinadas à Seguridade Social, previstas nos artigos 22 e 23 da Lei 8.212/91, a EBAS que cumprisse os requisitos previstos no artigo 55 da mesma lei.

Assim, as entidades filantrópicas poderiam requerer a imunidade, desde que atendidos, cumulativamente, os requisitos legais elencados no art. 55 da Lei 8.212/91, na redação original e com as alterações posteriores (redação antes da revogação pela Lei 12.101/2009):

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 a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

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

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.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.
[...]

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3o do art. 195 da Constituição.

À época, para que as entidades beneficentes de assistência social gozassem do benefício, deveriam atender a todos os requisitos da lei, não bastando ter o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – Cebras para que fossem, de plano, imunes. Por expressa previsão legal, na redação dos atos normativos vigentes à época, a imunidade deveria ser requerida, produzindo efeitos a partir da data do protocolo do pedido, caso deferido, conforme dispositivos legais citados e ainda a Instrução Normativa – IN nº 100, de 18 de dezembro de 2003, artigo 308, a Instrução Normativa – IN nº 03, de 14 de julho de 2005, artigo 301, e Instrução Normativa – IN nº 971, de 13 de novembro de 2009:

Art. 227. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 1991, bem como das contribuições devidas a outras entidades ou fundos, a pessoa jurídica de direito privado constituída como Entidade Beneficente de Assistência Social (Ebas) que, cumulativamente comprove:

I - ser reconhecida como de utilidade pública federal;

II - ser reconhecida como de utilidade pública estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

III - ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Ceas), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, devendo o Ceas ser renovado a cada 3 (três) anos;

IV - promover a assistência social beneficente aos destinatários da política nacional de assistência social;

V - não remunerar diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores e não lhes conceder vantagens ou benefícios a qualquer título;

VI - aplicar integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando, anualmente à RFB, relatório circunstanciado de suas atividades;

VII - estar em situação regular em relação às contribuições sociais.

Art. 228. Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata o art. 227 deverá ser requerida à RFB.

Art. 233. A RFB verificará se a entidade beneficente de assistência social continua atendendo aos requisitos necessários à manutenção da isenção, previstos no art. 227.

§ 1º Constatado o não-cumprimento dos requisitos contidos no art. 227, o AFRFB 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.

[...]

§ 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. 227, devendo essa data constar do Ato Cancelatório de Isenção.

Observe-se que, conforme o §6º do artigo 233, acima transcrito, cancelada a isenção, o superveniente implemento da condição antes faltante, para período posterior, não tem o poder de restabelecer automaticamente a isenção.

A imunidade deveria ser novamente requerida, produzindo efeitos a partir da data do protocolo do novo pedido, caso deferido, conforme dispõe a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009:

Art. 229. A Ebas deverá requerer o reconhecimento da isenção perante a Delegacia ou Inspeção da Receita Federal do Brasil da jurisdição de seu estabelecimento matriz, mediante protocolização do formulário Requerimento de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais, em 2 (duas) vias, conforme modelo constante do Anexo IX, ao qual juntará os seguintes documentos:

Resumindo, para o gozo da imunidade, a EBAS deveria protocolar requerimento e se verificado o cumprimento cumulativo dos requisitos legais, seria imune desde a data do protocolo do requerimento.

Uma vez verificado pela fiscalização o descumprimento de qualquer requisito, deveria ser feita Informação Fiscal para que fosse emitido o Ato Cancelatório de Isenção com efeitos a partir da data em que deixasse de cumprir os requisitos.

Apenas após a emissão do Ato Cancelatório da Isenção, é que caberia a constituição dos créditos tributários para todo o período em que restaram descumpridos os requisitos (conforme ato cancelatório), e para períodos posteriores inclusive, pois, conforme acima afirmado, cancelada a isenção, o superveniente implemento da condição antes faltante, para período posterior, não tem o poder de restabelecer automaticamente a imunidade, que deveria ser novamente requerida.

No presente caso, não restaram preenchidos todos os requisitos necessários para a fruição da imunidade prevista na CF/88, art. 195, § 7º. Portanto, não há como se acatar o argumento de que é entidade beneficente de assistência social em gozo da imunidade ora avaliada. Logo, correto o procedimento fiscal que lavrou o auto de infração em análise.

Repita-se que o ato Cancelatório foi emitido nos autos do processo de Cancelamento de Isenção nº 35462.001418/2004, devidamente processado, nos termos da legislação vigente à época, onde foi constatado que a entidade - apesar de se dizer isenta e, portanto, não efetuar os recolhimentos das contribuições sociais devidas pelas empresas - na verdade, não fazia jus ao referido benefício fiscal, tendo em vista que, durante todo o período fiscalizado (desde janeiro de 1995), não promovia a assistência social a menores, idosos ou pessoas carentes, nos termos da legislação aplicável à matéria e, ainda, não aplicou integralmente o resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, descumprindo os requisitos previstos nos incisos III e V, do art. 55, da Lei 8.212/91.

Desta forma, para o Fisco, não restam dúvidas quanto ao não cumprimento, pela entidade, dos requisitos previstos nos incisos III e V, do art. 55, da Lei 8.212/91, pelos motivos e razões já discutidos no processo de cancelamento de isenção.

Por todo o exposto, entendo que deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal