



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

Processo nº 19515.008204/2008-82
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-003.846 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente SOCIEDADE BENEFICENTE ISRAELITA BRASILEIRA HOSPITAL
ALBERT EINSTEIN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

CONTRIBUIÇÃO. EXIGIBILIDADE DECLARAÇÃO PRESTADA PELO CONTRIBUINTE.

Devido a recorrente não ser isenta das contribuições de que tratam os Arts. 22 e 23 da Lei 8.212/1991 - conforme decidido por esse colegiado em processo conexo e anexo - e por dados prestados pela própria recorrente em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), correto o lançamento.

ISENÇÃO. REQUISITOS. CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LEI. 8.212/1991. OBSERVÂNCIA.

A Constituição Federal (CF/1988) determina, § 7º, Art. 195, que são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social *que atendam às exigências estabelecidas em lei*.

O Código Tributário Nacional (CTN), em seus Arts. 9º e 14º, referem-se a imunidade tributária quanto a impostos, espécie do gênero tributo, assim como as contribuições.

Conseqüentemente, são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas na Lei 8.212/1991.

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para afastar a aplicação de normas legais e regulamentares sob fundamento de inconstitucionalidade.

MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE SUSPensa. EXCLUSÃO.

Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensão na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício, como no presente caso..

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA

Há de se aplicar o artigo 35 caput da Lei 8.212/91, com a redação da Lei nº 11.941/09 se essa for mais benéfica ao contribuinte, em homenagem ao artigo 106 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado: I) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, na questão da decadência, pela aplicação do determinado no I, Art. 173 do CTN, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Damião Cordeiro de Moraes, Manoel Coelho Arruda Júnior e Wilson Antonio de Souza Correa, que votaram em dar provimento parcial, pela aplicação do determinado no § 4º, Art. 150 do CTN; II) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; III) Por unanimidade de votos: a) em excluir a multa de ofício do lançamento, devido ao determinado no Art. 63 da Lei 9.430/1996, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento ao recurso nas demais alegações da recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Sustentação oral: Ricardo Alexandre Hidalgo Pace. OAB: 182.632/SP.
Redator: Damião Cordeiro de Moraes.

Redator designado: DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES

(assinado digitalmente)

MARCELO OLIVEIRA – Presidente e Relator

Processo nº 19515.008204/2008-82
Acórdão n.º **2301-003.846**

S2-C3T1
Fl. 286

(assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior - Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, MAURO JOSE SILVA, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo, fls. 0239, contra acórdão, fls. 0221, proferido pela Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), São Paulo I, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, nos seguintes termos:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas a terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

CANCELAMENTO DA ISENÇÃO. RECURSO ADMINISTRATIVO.

A pendência de julgamento de recurso contra Ato Cancelatório de Isenção em segunda instância não impede o lançamento das contribuições para terceiros que se tornaram devidas a partir do descumprimento dos requisitos necessários ao gozo da isenção.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS NÃO RECOLHIDAS. MULTA. DE MORA. CARÁTER IRRELEVÁVEL.

Sobre as contribuições sociais não recolhidas em época própria incide multa de mora de caráter irrelevável.

LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Lançamento Procedente

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, acordam os membros da 11ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, PROCEDENTE O LANÇAMENTO, mantendo o crédito tributário.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 0136,5 o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga a segurados, correspondentes a contribuição da empresa, referente aos Terceiros.

A ação fiscal é um desdobramento da auditoria fiscal anterior, na qual foi constatado que a entidade não cumpriu integralmente todos os requisitos legais acarretando com isso a perda da isenção das contribuições sociais, incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados.

Os fatos geradores foram os pagamentos efetuados aos segurados empregados e aos Segurados contribuintes individuais (autônomos), que foram declarados em GFIP e constam do Sistema Informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB (CNISA e GFIP WEB). Contudo as GFIPs foram entregues com o FPAS 639, que não gera as contribuições sociais de responsabilidade da empresa, posto que a entidade ainda se considera isenta das contribuições patronais, apesar da emissão do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Previdenciárias nº 05/2006, de 07/12/2006.

Os motivos que ensejaram o lançamento estão descritos no RF e nos demais anexos que o configuram.

Em 22/12/2008 foi dada ciência à recorrente do lançamento, fls. 0219.

Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, fls. 0147, alegando, em síntese, que:

1. Consta nos , por força de decisão Agravo de Instrumento n.º 2007.01.00.041460-4/DF, que o crédito ora constituído está com sua exigibilidade suspensa;
2. Há recurso, no CARF, que se encontra pendente de julgamento, quanto ao ato cancelatório;
3. Assim, todas as questões que envolvam a isenção das contribuições previdenciárias estão sobrestadas até decisão do Conselho, nos termos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional;
4. A partir da edição da MP 446, a Impugnante teve seu pedido de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) deferido;
5. A palavra isentas, no §7º do art. 195 da Constituição Federal, tem o sentido de imune;
6. A imunidade é ampla e indivisível, não admitindo restrições ou meio-terminos além dos já previstos na Constituição;
7. A Impugnante realiza os programas de ação previstos nos art. 203, 205 e 206 da Constituição Federal, que tratam da assistência social, e do 218, que tratam do fomento à ciência e à tecnologia;

8. O conceito de sem fins lucrativos não se confunde com o de gratuidade;
9. Assim, é desnecessário que a instituição assistencial nada cobre, ou que cobre apenas para afastar o déficit;
10. É suficiente que seus administradores, membros ou gestores não participem de eventuais resultados positivos;
11. O art. 14 do Código Tributário Nacional não veda que uma instituição assistencial sem fins lucrativos apresente sobras financeiras; apenas proíbe sua distribuição;
12. Somente Lei Complementar pode dispor sobre os requisitos para a imunidade;
13. Essa Lei Complementar é o Código Tributário Nacional, que determina, no seu art. 14, os requisitos que uma entidade deve cumprir para ser imune;
14. A Impugnante se entende imune porque preenche os requisitos constitucionais e legais previsto, não por ser possuidora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social;
15. São inconstitucionais as exigências do art. 55 da Lei n.º 8212/91;
16. Não cabe lançamento de multa de ofício na constituição de crédito cuja exigibilidade esteja suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 do CTN;
17. Aplicação da multa mais benéfica: de acordo com a redação do art. 35 da Lei n.º 8212/91 dada pela Medida Provisória n.º 449/2008, a multa não pode ultrapassar o limite de 20%;
18. Requer seja o Auto de Infração julgado improcedente.

A Delegacia analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 0238, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, que:

1. Conforme é reconhecido pelo próprio julgador, o presente crédito está com a exigibilidade suspensa por força da liminar concedida no Agravo de Instrumento nº 2007.01.00.041460-4, na qual o TRF da 1ª Região suspendeu os efeitos do ato de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência

Social (CEBAS) da Recorrente, vigente para o triênio 01.01.01 a 31.12.03, apenas para assegurar a constituição dos créditos da seguridade social e, assim, afastar a decadência para a Secretaria da Receita Federal, contudo, ficando suspensa sua exigibilidade;

2. Os débitos também estão suspensos, por força de sua dependência ao julgamento definitivo do ato cancelatório de isenção, pendente de julgamento no CARF;
3. O processamento do julgamento poderá levar a inscrição do sujeito passivo no CADIN;
4. Quanto à renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) pela MP 446/2008, alega o Julgador que a renovação não produz efeitos no presente lançamento, posto que o Ato Cancelatório está fundamentado no descumprimento dos incisos III, IV e V do artigo 55 da lei 8.212/91 e, não, em seu inciso II;
5. Tal alegação não procede;
6. Com a renovação do certificado, o sujeito passivo faz jus à isenção;
7. As regras de imunidade, como no presente caso, devem ser tratadas por Lei Complementar;
8. Faz jus à imunidade disciplinada no Art. 150, da CF/1988;
9. A Lei Complementar que disciplina a imunidade da recorrente é o CTN, em seu Art. 14;
10. Os órgãos administrativos são competentes para exercer o controle da constitucionalidade;
11. Quanto à multa, a que consta na autuação é a de mora, tios termos do artigo 32 da lei 8.212/91 e, não poderia sequer ter sido aplicada, uma vez que o débito exigido está com a exigibilidade suspensa;
12. Conforme já explicitado, a exigibilidade dos créditos aqui discutidos está suspensa por força da medida liminar concedida em sede do Agravo de Instrumento nº 2007.34.00.009057-0, do que decorre a inaplicabilidade da multa de mora, posto que, se o tributo não pode ser cobrado, não há que se dizer que o contribuinte encontra-se em atraso;

13. Se a exigibilidade do crédito tiver sido suspensa antes do vencimento da obrigação, o contribuinte não será considerado em mora, razão pela qual não será permitida a aplicação da multa moratória pelo fisco;
14. No caso, deve ser aplicado o que determina o Art. 63 da Lei 9.430/1996;
15. A Medida Provisória alterou a aplicação das multas, devendo operara a retroatividade benéfica, determinada no Art. 106 do CTN;
16. Requer, por fim, o provimento do recurso.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

Apesar de não existir no recurso o questionamento sobre os efeitos da decadência no lançamento, cabe – por ser questão de ordem pública – esclarecermos a questão.

O Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”* (Art. 62-A do anexo II).

No que diz respeito a decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e,

consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Portanto, o STJ, em Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que “o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação” (Recurso Especial nº 973.733).

A decadência está arrolada como forma de extinção do crédito tributário no inciso V do art. 156 do CTN e decorre da conjugação de dois fatores essenciais: o decurso de certo lapso de tempo e a inércia do titular de um direito.

Esses fatores resultarão, para o sujeito que permaneceu inerte, na extinção de seu direito material.

Em Direito Tributário, a decadência está disciplinada no art. 173 e no art. 150, § 4º, do CTN. A decadência, no Direito Tributário, é modalidade de extinção do crédito tributário.

O Art. 150 preconiza:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nota-se, portanto, que o CTN cita “tributos”, em plural, diferenciando, assim, para a aplicação da regra, cada tributo.

No lançamento em questão estamos tratando de tributos para Terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SENAC E SEBRAE).

O sujeito passivo recolheu as contribuições referentes a um tributo diverso, a contribuição do segurado (Art. 20, Lei 8.212/1991).

Portanto, não há recolhimentos para os tributos em questão.

Por não haver recolhimentos a homologar, a regra relativa à decadência - que deve ser aplicada ao caso - encontra-se no art. 173, I, do CTN: o direito de constituir o crédito extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Destarte, como no lançamento, a ciência do sujeito passivo, momento da constituição do crédito, ocorreu em 12/2008 e o período do lançamento refere-se a fatos geradores ocorridos nas competências 01/2003 a 12/2003, a decadência não afeta os créditos exigidos.

Em outro ponto, o sujeito passivo afirma que as contribuições apuradas estão com sua exigibilidade suspensa, por dois motivos:

1. Liminar concedida no Agravo de Instrumento nº 2007.01.00.041460-4, na qual o TRF da 1ª Região suspendeu os efeitos do ato de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) da Recorrente, vigente para o triênio 01.01.01 a 31.12.03, apenas para assegurar a constituição dos créditos da seguridade social e, assim, afastar a decadência para a Secretaria da Receita Federal, contudo, ficando suspensa sua exigibilidade; e
2. Existência de ato cancelatório pendente de julgamento.

Conforme consta desde o RF, houve decisão favorável no Agravo de Instrumento n.º 2007.01.00.041460-4/DF, liminar, fls. 130, confirmada por acórdão, fls. 205.

Cabe esclarecer que a decisão não impediu elaboração do lançamento e seu trâmite, somente sua exigibilidade, aliás como bem ressaltou a própria decisão:

“Por outro lado, a fim de evitar perecimento de direito, durante o prazo necessário para remessa dos autos e conclusão ao juízo da 4ª Vara Federal de Niterói, considero deva ser mantida, até a reapreciação da matéria pelo juízo competente, a liminar pela qual assegurei à Secretaria da Receita Federal a constituição dos créditos da seguridade social de fatos geradores referentes ao Hospital Albert Einstein ocorridos no período de 1.1.2001 a 31.12.2003, ficando, todavia, suspensa sua exigibilidade.”

Há previsão para exclusão da multa de ofício.

Lei 9.430/1996:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

A multa presente no lançamento é de ofício, pois lavrada em procedimento de ofício, a fiscalização.

Portanto, como a determinação judicial coaduna-se com o determinado na legislação acima, deve ser excluída do presente lançamento a multa de ofício.

Esclarecemos, também, que não altera o lançamento o segundo suposto motivo para a suspensão da exigibilidade do crédito – existência de pendência quanto ao julgamento do ato cancelatório de isenção conexo (anexo) – pois o mesmo já foi decidido pelo colegiado, que decidiu manter a cassação da isenção do sujeito passivo.

Assim, dou provimento parcial ao recurso sobre esses pontos.

Como a própria recorrente sabe, pois já se pronunciou nos autos neste sentido, as alegações sobre o cancelamento da isenção possuem sua discussão em processo distinto, que analisa e decide a questão.

Nestes autos somente analisaremos a questão do lançamento, sua correção.

É bom esclarecer que o lançamento possui como fonte de informações as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) elaboradas pela recorrente, que as preencheu com código FPAS 639, acreditando que fazia jus à isenção.

Ocorre que esse o Fisco e esse colegiado já decidiram que a recorrente não faz jus à isenção, acarretando que as contribuições informadas pela recorrente tornam-se exigíveis.

Portanto, como o lançamento possui por base informações prestadas pela própria recorrente, não há que se falar em equívocos do Fisco, que agiu conforme determina o CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, pelas razões expostas, nego provimento ao recurso no que tange aos argumentos referentes à MP 446/2008 e Art. 14 do CTN, que devem ser discutidos nos autos próprios para tanto.

Cabe esclarecer à recorrente, também, que as regras para a obtenção do benefício da isenção postuladas estavam determinadas, no tempo do lançamento, na Lei 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; (Vide ADIN nº 2.028-5)

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.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo.

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento.

§ 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.

Afirmar que a Lei que trata da isenção é o CTN é um equívoco, pois o art. 14 do código trata de outra modalidade de tributo.

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; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

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.

Portanto, claro está que a regra do CTN trata de impostos e não contribuições, como as exigidas no presente recurso.

Quanto aos órgãos administrativos analisarem a constitucionalidade de leis, o CARF possui súmula, obrigatório, quanto à questão.

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

Portanto, como a súmula acima determina, o CARF e seus colegiados não possuem competência para decidir sobre inconstitucionalidade.

Esclarecemos, também, a recorrente que a multa que está sendo exigida no presente lançamento é a multa de ofício, pois originária em procedimento de ofício, fiscalização.

Multa de mora ocorre quando os contribuintes inadimplentes buscam solucionar sua questão de forma espontânea, calculando e recolhendo o devido.

O Fisco agiu de forma correta.

Quanto à alteração legislativa da MP 449 , o Art. 106 do CTN determina:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Portanto, pela determinação do CTN, acima, a administração pública deve verificar, nos lançamentos não definitivamente julgados, se a penalidade determinada na nova legislação é menos severa que a prevista na lei vigente no momento do lançamento.

Para tanto, devemos analisar a questão sobre o ponto de vista das penalidades, antes e após a alteração legal.

A Lei 8.212/1991 trazia a seguinte redação quando tratava de multas:

Lei 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento:***

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

*III - para pagamento do crédito **inscrito em Dívida Ativa:***

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito

não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Com a edição da Medida Provisória 449/2008 ocorreram mudanças na legislação que trata sobre multas, com o surgimento de dois artigos:

Lei 8.212/1991:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

...

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Esclarecemos aqui que a **multa de lançamento de ofício**, como decorre do próprio termo, pressupõe a atividade da autoridade administrativa que, diante da constatação de descumprimento da lei, pelo contribuinte, apura a infração e lhe aplica as cominações legais.

Em direito tributário, cuida-se da obrigação principal e da obrigação acessória, consoante art. 113 do CTN.

A obrigação principal é obrigação de dar. De entregar dinheiro ao Estado por ter ocorrido o fato gerador do pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária.

A obrigação acessória é obrigação de fazer ou obrigação de não fazer. A legislação tributária estabelece para o contribuinte certas obrigações de fazer alguma coisa (escriturar livros, emitir documentos fiscais etc.): são as prestações positivas de que fala o §2º do art. 113 do CTN. Exige também, em certas situações, que o contribuinte se abstenha de produzir determinados atos (causar embaraço à fiscalização, por exemplo): são as prestações negativas, mencionadas neste mesmo dispositivo legal.

O descumprimento de obrigação principal gera para o Fisco o direito de constituir o crédito tributário correspondente, mediante **lançamento de ofício**. É também fato gerador da cominação de penalidade pecuniária, leia-se multa, sanção decorrente de tal descumprimento.

O descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa, igualmente por meio de **lançamento de ofício**. Na locução do §3º do art. 113 do CTN, este descumprimento de obrigação acessória, isto é, de obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar.

Portanto, para a correta aplicação do Art. 106 do CTN, que trata de retroatividade benigna, deve-se comparar, na execução do julgado, a penalidade determinada pelo II, Art. 35 da Lei 8.212/1991 (**créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento**), antiga redação, com a penalidade determinada atualmente pelo Art. 35-A da Lei 8.212/1991 (**nos casos de lançamento de ofício**).

Portanto, não há razão para a aplicação da nova redação do Art. 35, da Lei 8.212/1991, pois esse ordenamento trata de aplicação de multa de mora.

CONCLUSÃO:

Por todo exposto, voto:

1. em dar provimento parcial ao recurso, para excluir a multa de ofício do lançamento, devido ao determinado no Art. 63 da Lei 9.430/1996; e
2. em negar provimento ao recurso nas demais alegações da recorrente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Voto Vencedor

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior,

Com todo respeito ao nobre relator, divirjo de sua conclusão sobre a forma de cálculo da retroatividade benigna, determinada no CTN.

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o 106 do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato “atraso” aqui apurado era punido com multa moratória, conseqüentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a novel multa moratória, prevista no caput do artigo 35 *caput* acima citado.

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

(assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior