



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721097/2014-20
ACÓRDÃO	2302-003.802 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASSOCIACAO DE ASSISTENCIA A CRIANCA DEFICIENTE
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

DECADÊNCIA. REGRA APLICÁVEL. CONTAGEM DO PRAZO.

Súmula CARF nº99 e Súmula CARF nº101.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ISENÇÃO. LEI Nº 8.212, DE 1991. REQUISITOS. PEDIDO. ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO.

As entidades educacionais que promovem assistência social beneficente, desde que atendam os requisitos da legislação, fazem jus à isenção das contribuições para a seguridade social, previstas no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal. Na vigência do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, a isenção tinha de ser requerida à Receita Federal do Brasil, não sendo automática, e para que fosse cancelada a isenção já concedida, havia procedimento próprio, com emissão de Ato Cancelatório de Isenção.

ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO. EFEITOS.

Perde o direito à isenção das contribuições previdenciárias, bem como das destinadas a outras entidades ou fundos (terceiros), a entidade beneficente de assistência social que deixar de atender a qualquer dos requisitos arrolados no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, desde a data em que deixar de atendê-los, ficando tal entidade, desde então, sujeita ao recolhimento integral das contribuições previdenciárias. O ato cancelatório de isenção surte efeito a partir da data em que foi descumprido o requisito legal necessário ao gozo do benefício.

ISENÇÃO. CANCELAMENTO. DECISÃO DEFINITIVA.

INEXISTÊNCIA. LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DO CARF
Ausência de competência em decorrência de legislação superveniente.

A inexistência de decisão definitiva no processo administrativo no qual se discute o cancelamento da isenção da entidade não constitui óbice à constituição do crédito tributário correspondente às contribuições devidas.

O lançamento pode e deve ser efetuado pela administração tributária, a fim de evitar que as contribuições sejam alcançadas pela decadência. A decisão definitiva no processo de isenção é requisito apenas para que a União proceda à cobrança das contribuições lançadas.

CONSTITUCIONALIDADE DA REDAÇÃO ORIGINAL DO INCISO III, ART. 55 LEI Nº8.212/1991.

A redação original do inciso III, art. 55 da Lei nº8.212/1991, não teve declarada sua inconstitucionalidade pelo STF, sendo a declaração de inconstitucionalidade restrita à sua versão alterada pelo art. 1º da Lei nº9.732/1998.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ISENÇÃO. ADI nº4480. REQUISITOS.

Aplicam-se os requisitos do art. 14 do CTN para reconhecimento da situação de isenção/imunidade. A ocorrência dos incisos III, IV, VII e VIII da Lei nº12.101/2009 não implica, necessariamente, a ocorrência do disposto no inciso III, art. 14 do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 6 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo contendo autos de infração lavrados contra o contribuinte sob os DEBCAD nº 51.089.404-7 (Contribuições previdenciárias parte patronal, códigos CI e FP) e nº 51.089.405-5 (Contribuições sociais destinadas a terceiros, código FP), competências 01 a 13/2009, consolidados em 29/09/2014.

Contribuinte declarou em GFIP remunerações e contribuições retidas dos segurados empregados, no período 01/2009 a 12/2009, sob código FPAS 639, privativo das entidades beneficentes de assistência social, quando legalmente isentas. Utilizou tal código fundamentado em CEBAS que possuía à época, válido até 31/12/2009 e com requerimento de revalidação sob análise.

Fiscalização entendeu incorreto o enquadramento, em virtude de Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 01/2009 (e-fl.02), expedido em 13/04/2009 pela DERAT/SP, e sem ato posterior que lhe restituísse a isenção. O Ato Cancelatório nº01/2009 é fundamentado em *“infração aos incisos III (redação original) e V, do artigo 55 da Lei nº8.212, de 1991, combinados com o artigo 206, incisos IV (redação original), e V do Regulamento da Previdência Social – RPS”*, e foi discutido sob processo 14485.002080/2007-21. Sobre esse processo do ato cancelatório, não foi dada decisão de mérito em virtude de perda da competência da RFB e do CARF para tal, conforme trecho abaixo de despacho de devolução à e-fls.918/928 daquele processo.

Compete à RFB, ao verificar o descumprimento dos requisitos necessários ao usufruto da isenção, lavrar o auto de infração das contribuições devidas, se for o caso, fundamentando as razões pelas quais concluiu que a entidade não cumpriria os requisitos no período, lembrando que tal procedimento deve ser efetuado inclusive para o período de vigência do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991.

Desse modo, tem-se que, após a revogação do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, não cabe mais à RFB manifestar-se sobre a concessão ou cancelamento da isenção, inclusive relativamente a períodos anteriores à revogação.

O processo ainda não teve o trânsito em julgado administrativo e, atualmente, não há mais competência para tal análise, por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

De fato, com a nova legislação e tendo em vista o disposto no art. 144, § 1º, do CTN, considero que tampouco o CARF tem competência para julgar o recurso apresentado pela entidade, eis que as razões que levaram

a RFB a concluir que a entidade não cumpre requisitos da legislação vigente à época dos fatos geradores deverão ser discutidas no âmbito dos autos de infração lavrados, conforme determina a legislação superveniente.

A fiscalização constatou descumprimento de requisitos necessários, cumulativamente exigidos pelo artigo 55, inciso V, da Lei nº 8.212/91 e artigo 29, inciso II, IV, VII da Lei 12.101/2009, para gozo da isenção.

Em impugnação (e-fls.474-559) alegou que os efeitos do referido Ato Cancelatório estariam suspensos em virtude da discussão administrativa em curso no processo 14485.002080/2007-21, e que os créditos tributários lançados na presente autuação estariam com sua exigibilidade suspensa. Alegou também que as exigências, citadas no art. 195, §7º, da Constituição Federal, para o reconhecimento da imunidade, são as do art. 14 do CTN, e que cumpriria todos os requisitos desse dispositivo.

No Acórdão 15-038.193, a 6ª Turma da DRJ/SDR decidiu pela procedência parcial da impugnação. Foi reconhecida decadência, pelo art. 150, §4º do CTN, das competências 01/2009 a 09/2009 do DEBCAD nº 51.089.404-7. Para o DEBCAD nº 51.089.405-5 a turma entendeu que seria aplicável o art. 173, I do CTN, e que não teria ocorrido decadência.

O voto do acórdão da decisão de DRJ não acolheu os argumentos da fiscalização quanto ao descumprimento do inciso II do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, tendo acolhido quanto ao descumprimento dos incisos IV e VII do art. 29 da mesma lei. A seguinte ementa foi apresentada.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

É inconstitucional o art. 45 da Lei 8.212, de 1991, consoante entendimento esposado pela Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, publicada no DOU de 20/06/2008. O prazo decadencial para o lançamento de contribuições sociais previdenciárias é de 5 (cinco) anos, contados nos termos dos artigos 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN), no caso de ter havido pagamento, mesmo que parcial, pelo contribuinte, ou nos termos do 173, também do CTN, quando não houver pagamento pelo contribuinte.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ISENÇÃO. LEI Nº 8.212, DE 1991.

REQUISITOS. PEDIDO. ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO.

As entidades educacionais que promovem assistência social beneficente, desde que atendam os requisitos da legislação, fazem jus à isenção das contribuições para a seguridade social, previstas no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal. Na vigência do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, a isenção tinha de ser requerida à Receita Federal do Brasil, não sendo automática, e para que fosse cancelada a

isenção já concedida, havia procedimento próprio, com emissão de Ato Cancelatório de Isenção.

ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO. EFEITOS.

Perde o direito à isenção das contribuições previdenciárias, bem como das destinadas a outras entidades ou fundos (terceiros), a entidade beneficente de assistência social que deixar de atender a qualquer dos requisitos arrolados no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, desde a data em que deixar de atendê-los, ficando tal entidade, desde então, sujeita ao recolhimento integral das contribuições previdenciárias. O ato cancelatório de isenção surte efeito a partir da data em que foi descumprido o requisito legal necessário ao gozo do benefício.

ISENÇÃO. CANCELAMENTO. DECISÃO DEFINITIVA.

INEXISTÊNCIA. LANÇAMENTO.

A inexistência de decisão definitiva no processo administrativo no qual se discute o cancelamento da isenção da entidade não constitui óbice à constituição do crédito tributário correspondente às contribuições devidas.

O lançamento pode e deve ser efetuado pela administração tributária, a fim de evitar que as contribuições sejam alcançadas pela decadência. A decisão definitiva no processo de isenção é requisito apenas para que a União proceda à cobrança das contribuições lançadas.

INCONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ISENÇÃO. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 446, DE 2008. LEI Nº 12.101, DE 2009. REQUISITOS.

Na vigência da Medida Provisória nº 446, de 07 de novembro de 2008, e da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, o direito à isenção (imunidade) das contribuições sociais podia ser exercido a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendesse aos requisitos previstos nessas normas, não havendo necessidade de reconhecimento formal do direito à isenção pela Receita Federal. Por sua vez, constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados nessas normas, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil deve lavrar o auto de infração relativo ao período correspondente e relatar os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção, sem necessidade de formalização de processo próprio para cancelar a isenção.

No presente caso, verificou-se que a entidade deixou de cumprir as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária, conforme descrito no relatório fiscal, descumprindo o requisito previsto no inciso XI do art. 28 da MP nº 446, de 2008, e inciso VII, do art. 29, da Lei nº 12.101, de 2009.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. DEVER DO AGENTE FISCAL.

A emissão da representação é ato vinculado do Auditor-Fiscal ao constatar que as irregularidades encontradas caracterizam, em tese, crime ou contravenção penal, sobre as quais não efetua nenhum juízo de valor acerca da culpabilidade do autor, atribuição esta do representante do Ministério Público.

DIRETORES. PÓLO PASSIVO. NÃO INCLUSÃO.

Os diretores indicados no Relatório CORESP - Relação de Coresponsáveis não figuram no pólo passivo deste Auto de Infração, mas sim a pessoa jurídica.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformado, o contribuinte apresentou tempestivamente Recurso Voluntário no qual alega:

- preliminarmente, a decadência também do período integral do DEBCAD nº 51.089.405-5, pelo art. 150, §4 do CTN, visto que não foram recolhidas contribuições por conta da imunidade. Adicionalmente, alega que a decadência do principal afastaria também a obrigação acessória da declaração em GFIP;

Alega no mérito:

- Ter usado corretamente o código FPAS 639, visto ser entidade assistencial;

- Que a ausência de registro contábil apontado se justifica por ser imune e não haver contribuições a recolher ou registrar;

- Que omissões, como eventuais erros de preenchimento, não teriam o condão de derrubar sua imunidade;

Pede, por fim, o provimento do recurso, reconhecendo sua isenção e desconstituindo o lançamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alfredo Jorge Madeira Rosa**, Relator

Conhecimento

O Recurso Voluntário é tempestivo, e dele conheço integralmente.

Preliminares

Preliminarmente o contribuinte alegou decadência do período integral do DEBCAD nº 51.089.405-5, pelo art. 150, §4 do CTN, visto que não foram recolhidas contribuições por conta da imunidade. Adicionalmente, alega que a decadência do principal afastaria também a obrigação acessória da declaração em GFIP.

Para que se analise o tema decadência, sob a ótica de que o contribuinte possuía imunidade ao tempo do período fiscalizado, é necessário que se analise previamente a questão da imunidade. Estes temas estão intrinsecamente relacionados com o mérito, motivo pelo qual será enfrentado naquele tópico.

Mérito

As autuações dos DEBCAD nº 51.089.404-7 e nº 51.089.405-5 também se fundamentam em matéria discutida no processo 14485.002080/2007-21, referente ao Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 01/2009 (e-fl.02), expedido em 13/04/2009 pela DERAT/SP. Trata-se de caso de vinculação de processos por decorrência, nos termos do inciso II, art. 6º do RICARF.

Entendo que há duas questões a serem enfrentadas antes mesmo da análise da preliminar de decadência, são elas:

- a) Há prejudicialidade no julgamento do presente processo, vinculado por decorrência ao processo 14485.002080/2007-21?
- b) O contribuinte estava sob o manto da imunidade/isenção durante as competências 01/2009 a 12/2009?

Para primeira questão, temos que o processo 14485.002080/2007-21 não teve seu trânsito em julgado administrativo, todavia, há despacho de devolução exarado em 15/03/2023. No despacho o CARF declina da competência de julgar o referido processo em decorrência da legislação superveniente. Também em decorrência das alterações legislativas, foi entendido que houve perda do objeto do Recurso Voluntário daquele processo, devendo os autos serem devolvidos à origem. Transcrevo o seguinte trecho do despacho da 2ª Seção de Julgamento do CARF.

De acordo com os dispositivos acima transcritos, **depreende-se que a Secretaria da Receita Federal do Brasil deixou de ter competência para apreciar os requerimentos de isenção, bem como de cancelar a isenção usufruída pelas entidades e que tal competência não foi restabelecida quer seja pela Lei nº 12.101/2009, quer seja pela Lei Complementar nº 187/2021**

O direito ao benefício pode ser exercido pela entidade desde a data da publicação da concessão da certificação, que é fornecida pelas autoridades executivas federais de cada área de atuação da entidade.

Compete à RFB, ao verificar o descumprimento dos requisitos necessários ao usufruto da isenção, lavrar o auto de infração das contribuições devidas, se for o caso, fundamentando as razões pelas quais concluiu que a entidade não cumpriria os requisitos no período, lembrando que tal procedimento deve ser efetuado inclusive para o período de vigência do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991.

Desse modo, tem-se que, após a revogação do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, não cabe mais à RFB manifestar-se sobre a concessão ou cancelamento da isenção, inclusive relativamente a períodos anteriores à revogação.

O processo ainda não teve o trânsito em julgado administrativo e, atualmente, não há mais competência para tal análise, por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

De fato, com a nova legislação e tendo em vista o disposto no art. 144, § 1º, do CTN, considero que tampouco o CARF tem competência para julgar o recurso apresentado pela entidade, eis que as razões que levaram a RFB a concluir que a entidade não cumpre requisitos da legislação vigente à época dos fatos geradores deverão ser discutidas no âmbito dos autos de infração lavrados, conforme determina a legislação superveniente.

Cumprido dizer que não pode ser acatada a petição da entidade para que seja aplicado o art. 41 da Lei Complementar nº 187/2021 que dispõe o seguinte:

Art. 41. A partir da entrada em vigor desta Lei Complementar, ficam extintos os créditos decorrentes de contribuições sociais lançados contra instituições sem fins lucrativos que atuam nas áreas de saúde, de educação ou de assistência social, expressamente motivados por decisões derivadas de processos administrativos ou judiciais com base em dispositivos da legislação ordinária declarados inconstitucionais, em razão dos efeitos da inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade nºs 2028 e 4480 e correlatas.

Como se vê, o dispositivo acima se refere a créditos tributários lançados, o que não é o caso dos autos. Além disso, tal argumentação **perde objeto diante da decisão de não se julgar o recurso voluntário apresentado pela entidade contra a emissão do ato cancelatório de isenção.**

Diante do exposto, considero que há perda de objeto do Recurso Voluntário apresentado, razão pela qual, os autos devem retornar à origem. (grifos meus)

Pelo exposto, o processo 14485.002080/2007-21 não será julgado pelo CARF, por ausência de competência, decorrente da legislação superveniente. Logo, não há prejudicialidade no julgamento do presente processo, o qual tornou-se autônomo e concentrou toda matéria residual em litígio sob competência deste CARF.

Passaremos agora à questão “b” acima.

Trata-se de recurso contra o entendimento do Colegiado *a quo* que concluiu pelo descumprimento dos requisitos necessários à imunidade, levando à exigência das contribuições previdenciárias não recolhidas no período. O presente processo tem como fundamento o ato cancelatório objeto do processo nº 14485.002080/2007-21.

Por todo exposto na questão “a” anterior e, como bem destacou aquele despacho de devolução: “*após a revogação do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, não cabe mais à RFB manifestar-se sobre a concessão ou cancelamento da isenção, inclusive relativamente a períodos anteriores à revogação*”. Em mesmo sentido dispôs a IN RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, em seu artigo 188.

Seção II Do exercício da imunidade

Art. 188. Observado o disposto nos arts. 186 e 187, o direito à imunidade poderá ser exercido pela entidade beneficente de assistência social a partir do cumprimento dos requisitos previstos na legislação específica, independentemente de requerimento à RFB. (Lei nº 12.101, de 2009, art. 31; e STF, ADI nº 4.480/DF, de 2020)

Não cabendo mais ao CARF se pronunciar sobre o cancelamento da isenção, será neste processo de exigência de obrigação principal que deve ser verificado o cumprimento dos requisitos pelo contribuinte para sua caracterização como entidade imune. Portanto, a fundamentação do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 01/2009, apresentada no processo 14485.002080/2007-21, terá de ser aqui considerada, visto fundamentar também as presentes autuações. Nossa análise versará também sobre a fundamentação apresentada apenas nos autos de infração e Relatório Fiscal do presente processo, em especial a parte considerada procedente pelo acórdão de DRJ e que foi objeto de Recurso Voluntário.

Conforme descrito no relatório deste acórdão, o voto do acórdão da decisão de DRJ não acolheu os argumentos da fiscalização quanto ao descumprimento do inciso II do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, tendo acolhido quanto ao descumprimento dos incisos IV e VII do art. 29 da mesma lei. As alegações do Recurso Voluntário centram-se na tese da imunidade/isenção durante o período fiscalizado, e de que eventuais erros de preenchimento (aqui alude ao alegado descumprimento do inciso VII do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009) não teriam o condão de derrubar sua imunidade/isenção.

As alegações de descumprimento da legislação isentiva, mantidas pelo acórdão *a quo*, foram as dos incisos IV e VII do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, os quais possuíam os seguinte textos:

CAPÍTULO IV

DA ISENÇÃO

Seção I

Dos Requisitos

Art. 29. 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 – (...)

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

(...)

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

Buscando as condutas que, segundo a fiscalização, se subsumiram aos dispositivos acima, encontramos no Relatório Fiscal, às e-fls. 357 e 358, as seguintes descrições:

e) – Não consta da escrituração contábil regular da entidade, o registro das contribuições previdenciárias patronais devidas e não recolhidas pelo sujeito passivo, incidentes sobre a base de cálculo das remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais e igualmente não constam das GFIP's (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) válidas apresentadas e das folhas de pagamentos elaboradas pela empresa, o cálculo das contribuições previdenciárias patronais devidas e não recolhidas, no período de 01/2009 a 12/2009, obrigação acessória decorrente da Lei 8212/91, artigo 32, I, II, III e IV.

(...)

f)- Assim, o descumprimento da obrigação acessória fica mais evidente, pelo fato de não ter declarado nem mesmo no código, indevido, de entidades isentas a quase totalidade das remunerações auferidas pelos contribuintes individuais, que foram objeto de levantamento fiscal e obtida com base nas remunerações constantes da DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE-DIRF- ano calendário de 2009, resultando no descumprimento do requisito determinado pela Lei 12101/2009, “art.29, VII – cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária. e IV – mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade.

8.1 – Pelo descumprimento dos requisitos supramencionados, o sujeito passivo, para efeito deste procedimento é enquadrado na categoria de contribuinte comum, não fazendo jus à isenção da quota patronal das contribuições previdenciárias, no período 01/01/2009 a 31/12/2009, classificando-se no FPAS 515, para fins previdenciários, por força do artigo 32 e parágrafos da Lei 12101/2009, a seguir transcrito:

(...)

Com a devida *vênia*, entendo que há um vício tautológico no raciocínio empregado no citado trecho. Ou seja, trata-se de um raciocínio circular. Afinal, afirma-se de antemão, justamente aquilo que se busca provar. Isto é, o contribuinte não ser imune/isento, foi justamente a premissa necessária para que se caracterizasse o descumprimento da regra de isenção. E, o descumprimento dessa regra, serviu para fundamentar a afirmação de que ele é um contribuinte comum, ou seja, de que ele não é imune/isento.

O elemento externo que sustentava esse raciocínio era justamente o Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 01/2009. Conforme já salientado no relatório deste acórdão, o Ato Cancelatório nº01/2009 é fundamentado em “infração aos incisos III (redação original) e V, do artigo 55 da Lei nº8.212, de 1991, combinados com o artigo 206, incisos IV (redação original), e V do Regulamento da Previdência Social – RPS”.

Cabe destacar que na fundamentação do Ato Cancelatório foi adotado o inciso III do art. 55, da Lei nº8.212, **em sua redação original**, conforme detalhado às e.fls. 06 e 172 do processo 14485.002080/2007-21. A redação original do inciso III foi posteriormente alterada pos pela lei nº9.732/1998.

O artigo 55 da Lei nº8.212/1991 foi revogado pela Lei nº12.101/2009.

Posteriormente a Lei nº 12.101/2009 foi revogada pela Lei Complementar nº187, de 16 de dezembro de 2021, a qual dispôs o seguinte em seu artigo 41.

Art. 41. A partir da entrada em vigor desta Lei Complementar, ficam extintos os créditos decorrentes de contribuições sociais lançados contra instituições sem fins lucrativos que atuam nas áreas de saúde, de educação ou de assistência social, expressamente motivados por decisões derivadas de processos administrativos ou judiciais com base em dispositivos da legislação ordinária declarados inconstitucionais, em razão dos efeitos da inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade nºs 2028 e 4480 e correlatas.

O Supremo Tribunal Federal (STF), em exame conjunto com as ADI's 2.028, 2.036, 2.228, e 2.621, decidiu sobre o RE Nº566.622/RS, o qual seguiu sob o rito da repercussão geral, Tema nº32. Foi exarada a seguinte decisão:

Decisão: O Tribunal, por maioria, acolheu parcialmente os embargos de declaração para, sanando os vícios identificados, i) assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n. 2.187-13/2001; e ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao tema n. 32 da repercussão geral a seguinte formulação: "A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, **especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas**", nos termos do voto da Ministra Rosa Weber, Redatora para o acórdão, vencido o

Ministro Marco Aurélio (Relator). Ausente, justificadamente, o Ministro Celso de Mello. Presidência do Ministro Dias Toffoli. Plenário, 18.12.2019. (grifo meu)

Esclarecedor destacar o seguinte trecho do relatório do acórdão de embargos de declaração à decisão proferida.

A Senhora Ministra Rosa Weber (Relatora): Na sessão do dia 02.03.2017, esta Suprema Corte, por maioria, conheceu das ações diretas de inconstitucionalidade nºs 2028, 2036, 2228 e 2621 como arguições de descumprimento de preceito fundamental, vencidos os Ministros Roberto Barroso, Dias Toffoli, Cármen Lúcia e Marco Aurélio. **No mérito, por unanimidade, o Tribunal julgou procedentes os pedidos deduzidos nas ADIs 2028 e 2036 para declarar a inconstitucionalidade (a) do art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterada a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991 e lhe foram acrescentados os §§ 3º, 4º e 5º) e (b) dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998; bem como julgou parcialmente procedentes os pedidos deduzidos nas ADIs 2621 e 2228.**

Essas ações foram julgadas em conjunto com o RE 566.622, sob a Relatoria do Ministro Marco Aurélio.

Destaque-se também os seguintes trechos do voto da Ministra Rosa Weber (Relatora), nos quais há uma consolidação dos objetos das várias ADIs apreciadas:

Na ADI 2028, ajuizada pela CNS, foi requerida a declaração da inconstitucionalidade (i) do art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991 e lhe acresceu os §§ 3º, 4º e 5º; e (ii) dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998.

Em sua extensão está integralmente contido o **objeto da ADI 2036**, ajuizada pela CONFENEN, em que **requerida a declaração da inconstitucionalidade (i) do art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991 e lhe acresceu os §§ 3º, 4º e 5º; e (ii) dos arts. 4º e 5º da Lei nº 9.732/1998.**

Quase coincidentes, os objetos das citadas ações somente não são idênticos porque, na ADI 2036, ao contrário da ADI 2028, não há impugnação específica ao art. 7º da Lei nº 9.732/1998.

Na ADI 2228, pede-se a declaração da inconstitucionalidade:

(i) do art. 55, II, da Lei 8.212/1991, tanto na redação original quanto na redação que lhe foi dada pelo art. 5º da Lei 9.429/1996;

(ii) do art. 55, III, da Lei 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pela Lei 9.732/1998; e

(iii) do art. 18, III e IV da Lei 8.742/1993;

(iv) dos arts. 2º, IV, e 3º, VI e §§ 1º e 4º, e 4º, caput e parágrafo único do Decreto 2.536/1998 e, subsidiariamente, dos arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto nº 752/1993.

Na ADI 2621 foram veiculados os pedidos de:

(i) declaração de inconstitucionalidade do art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001, na parte em que alterou o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991;

(ii) declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, dos arts. 3º e 5º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001, na parte em que alteraram o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991 e os arts. 9º e 18, III e IV, da Lei nº 8.742/1993, a fim de fixar a exegese de que “o Conselho Nacional de Assistência Social, ao proceder o registro e a concessão de certificado de entidade beneficente de assistência social, está sujeito tão-somente à exigência de prova de que: a) a entidade atende aos requisitos do art. 14 do CTN; b) tem por objetivo as atividades enumeradas no art. 203 da CF ou qualquer outra destinada a assegurar os meios de vida à população em geral; c) independentemente de exercer sua atividade institucional mediante remuneração, atende também gratuitamente a carentes, na medida dos recursos disponíveis da própria entidade”; e

(iii) declaração de inconstitucionalidade dos arts. 2º, IV, 3º, VI, e §§ 1º e 4º, e 4º, caput e parágrafo único, do Decreto nº 2.536/1998 e, subsidiariamente, dos arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto nº 752/1993/1998.

Os pedidos deduzidos nestas duas (ADI 2228 e ADI 2621) ações diretas sobrepeem-se nos seguintes pontos: art. 18, III e IV da Lei 8.742/1993 e arts. 2º, IV, e 3º, VI e §§ 1º e 4º, e 4º, caput e parágrafo único do Decreto 2.536/1998, e, subsidiariamente, arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto nº 752/1993.

Apresentados de forma consolidada, os seguintes dispositivos normativos foram impugnados no conjunto das ações:

(i) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação original;

(ii) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 5º da Lei 9.429/1996;

(iii) art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001;

(iv) art. 18, III e IV da Lei 8.742/1993, na redação original;

(v) arts. 9º, § 3º, e 18, III e IV, da Lei nº 8.742/1993, na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001;

(vi) art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991 e lhe acresceu os §§ 3º, 4º e 5º;

(vii) arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998.

(viii) arts. 2º, IV, e 3º, VI e §§ 1º e 4º, e 4º, caput e parágrafo único do Decreto 2.536/1998 e, subsidiariamente, os arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto nº 752/1993.

(...)

Considerado o que estampado nos dispositivos transcritos, o Plenário desta Corte, em jurisdição abstrata e objetiva, declarou a inconstitucionalidade dos seguintes preceitos normativos:

(i) art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991 e lhe acresceu os §§ 3º, 4º e 5º;

(ii) arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998;

(iii) arts. 2º, IV, e 3º, VI e §§ 1º e 4º, e 4º, caput e parágrafo único do Decreto 2.536/1998;

(iv) arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto nº 752/1993.

Não há referência, nas aludidas certidões, todavia, aos seguintes preceitos, impugnados nas ADIs 2.621 e 2.228:

(i) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação original;

(ii) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 5º da Lei 9.429/1996;

(iii) art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001;

(iv) art. 18, III e IV da Lei 8.742/1993, na redação original;

(v) arts. 9º, § 3º, e 18, III e IV, da Lei nº 8.742

Do conjunto de trechos acima, fica claro que o inciso III, art. 55 da Lei nº 8.212/1991, na sua versão original, a qual fundamentou o Ato Cancelatório que embasou o auto de infração ora em julgamento, não foi declarado inconstitucional pelo STF. Aliás, ele sequer foi objeto das ADIs.

As ADIs questionaram o inciso II em suas versões original e alterada. A cada dispositivo questionado, deixaram claro se a suposta inconstitucionalidade seria sobre a versão original, sobre a versão alterada, ou sobre ambas.

No caso do inciso III, apenas a versão alterada foi objeto de decisão. Nem poderia ser diferente, haja vista que o pedido não foi diretamente feito sobre o referido inciso III, e sim sobre o art. 1º da Lei nº 9.732/1998 **“na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991”**. Não resta dúvidas de que o pedido versou apenas sobre a alteração do inciso III, sem questionar seu texto original. Logo, restou incólume a versão original que fundamentou o Ato Cancelatório, do qual derivou o presente auto de infração.

Em sede da ADI 4480 a decisão foi a seguinte:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, acolheu parcialmente os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para complementar a decisão embargada a fim de fazer constar o art. 29, VI, da Lei nº 12.101/2009 no dispositivo da decisão embargada, cuja redação passa a ser a seguinte: "Ante o exposto, julgo parcialmente procedente a presente ação direta de inconstitucionalidade para declarar a inconstitucionalidade formal do art. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; do art. 14, §§ 1º e 2º; do art. 18, caput; **do art. 29, VI, e do art. 31 da Lei 12.101/2009**, com a redação dada pela Lei 12.868/2013, e declarar a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009", tudo nos termos do voto do Relator. Plenário, Sessão Virtual de 18.12.2020 a 5.2.2021. (grifo meu)

Do conjunto de alterações legislativas, decisões administrativas e judiciais, cabe analisar se o presente crédito tributário se encontra extinto, no todo ou em parte.

Os incisos III (redação original) e V, do artigo 55 da Lei nº8.212, de 1991, que fundamentaram o Ato Cancelatório nº01/2009, não foram expressamente considerados inconstitucionais. Ao examinar as ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RG 566.622, paradigma da repercussão geral, o STF assentou a inconstitucionalidade do inciso III do art. 55 da Lei Nº8.212/1991 e seus parágrafos, na redação da Lei 9.732/1998, sem incluir a redação original na inconstitucionalidade reconhecida.

Assim, não tendo sido expressamente considerados inconstitucionais os dispositivos que fundamentaram o Ato Cancelatório, resta inaplicável o disposto no art. 41 da LC nº187/2021.

Tendo em vista ter sido assente no Tema nº32 de repercussão geral que *"A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas"*, resta claro que os incisos IV e VII do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009 não poderiam definir contrapartidas a serem observadas para aquisição, manutenção, ou perda da imunidade prevista constitucionalmente. Contudo, cabe verificar se os requisitos materiais expressos nos incisos IV e VII do art. 29 da Lei nº 12.101/2009 já não estavam contemplados à época pelo Código Tributário Nacional (CTN) em seu artigo 14.

LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.

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 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.

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

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

No voto do Senhor Ministro Gilmar Mendes (Relator) na ADI 4480, foi expressado o seguinte entendimento quanto aos incisos do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, em relação a estarem ou não contemplados no art. 14 do CTN.

Nesse contexto, entendo que os incisos I e V do artigo 29 se amoldam ao inciso I do artigo 14 do CTN (“não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título”); e o inciso II do artigo 29 ajusta-se ao inciso II do artigo 14 do CTN (“aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais”). **E, como consequências dedutivas do inciso III do artigo 14 do CTN (“manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão”), tem-se os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009.** Portanto, não vislumbro a alegada inconstitucionalidade formal do artigo 29 e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII.

Logo, não há que se falar em inconstitucionalidade nem dos incisos III e V, art. 55 da Lei nº 8.212/1991, para o período de 01/01/2009 a 29/11/2009, nem dos incisos IV e VII do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, para o período de 30/11/2009 a 31/12/2009.

Assim, o que decorre de todas as alterações legislativas e decisões judiciais e administrativas acima expostas, é que o dispositivo legal que restou hábil a ser aplicado ao caso em tela foi o inciso III, do artigo 14 do CTN, cujo texto resgatamos abaixo:

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

(...)

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

Retomando as condutas descritas no Relatório Fiscal, às e-fls. 357 e 358, já transcritas neste voto, temos que, a conduta descrita na letra “e” parte da premissa de que o contribuinte não é imune. A defesa do contribuinte argumentou justamente neste sentido, de que não constam os referidos registros contábeis e informação em GFIP porque estas seriam devidas por contribuintes comuns. No entendimento do contribuinte ela mantinha sua imunidade, posto que o Ato Cancelatório estava em discussão administrativa. Tal premissa adotada pela fiscalização não pode prosperar, haja vista não ter havido decisão administrativa definitiva sobre o processo do Ato Cancelatório.

Quanto à letra “f”, há um argumento mais da fiscalização, ao afirmar sobre o contribuinte

“não ter declarado **nem mesmo no código, indevido**, de entidades isentas a **quase totalidade das remunerações auferidas pelos contribuintes individuais**, que foram objeto de levantamento fiscal e obtida com base nas remunerações constantes da DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE-DIRF- ano calendário de 2009”

Sobre este ponto, assim se pronunciou o acórdão recorrido:

Ocorre que mesmo a entidade isenta continua obrigada a cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária, constituindo-se o cumprimento dessas obrigações em requisito imprescindível para que a entidade tenha direito à isenção, conforme previsto no inciso XI do art. 28 da MP nº 446, de 2008, e inciso VII do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009.

O Recurso Voluntário não nega o fato apontado, porém insurge-se contra o enquadramento. Apresenta os seguintes argumentos:

(...) eventual inconsistência no preenchimento das informações, consistiria, no máximo, em um lapso e não em descumprimento de obrigação acessória – não tendo o condão de descaracterizar a natureza de entidade sem finalidade lucrativa e imune a impostos e contribuições da AACD. **Portanto, eventual divergência de informações prestadas não é fundamento para que a AACD receba o tratamento de contribuinte comum pelo Fisco no período de 01/01/2009 a 31/12/2009 e 13º salário/2009.** (grifo meu)

O entendimento do Ministro do STF, Gilmar Mendes, exposto no trecho do acórdão da ADI 4480, acima transcrito neste voto, pode sugerir entendimento contrário à alegação do contribuinte.

Em entendimento possível, o descumprimento da obrigação acessória previsto no inciso VII do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, se amoldaria, segundo o entendimento do Ministro no trecho acima, como consequência dedutiva do mandamento do inciso III do art. 14 do CTN. Desta forma, ficaria caracterizado o descumprimento de requisito previsto em lei complementar para que o contribuinte mantivesse sua condição de imunidade no ano-calendário de 2009, validando a premissa da fiscalização nas presentes autuações.

Contudo, esse não é o melhor entendimento, no sentido de que o Ministro já teria assente a interpretação de que a ocorrência dos incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009, mesmo ocorrendo de forma isolada, implicariam necessariamente na aplicação do inciso III do artigo 14 do CTN, como consequência dedutiva.

Os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009 descrevem uma pluralidade de situações, por certo a do inciso VII se amolda à conduta da recorrente, porém, não

há uma correspondência direta, deste inciso isolado, com a situação prevista no inciso III do artigo 14 do CTN.

Dentre os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29, há incisos que, isoladamente, se amoldam ao III do artigo 14 do CTN. É o caso dos incisos IV e VIII.

Já em relação aos incisos III e VII, não se vislumbra essa relação direta e automática. Seja ocorrendo isoladamente, seja ocorrendo em conjunto, é necessário uma análise mais detalhada do caso concreto.

No caso em tela, tivemos a ocorrência do inciso VII: descumprimento de obrigação acessória estabelecida na legislação tributária. Analisemos qual foi a obrigação acessória descumprida.

O contribuinte não declarou nem mesmo no código, indevido, de entidades isentas, a quase totalidade das remunerações auferidas pelos contribuintes individuais, que foram objeto de levantamento fiscal e obtida com base nas remunerações constantes da DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE-DIRF- ano calendário de 2009.

O Tema 32 do STF assentou a seguinte tese:

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

A conduta do contribuinte foi no sentido de descumprir um dever instrumental, com aspecto meramente procedimental. Para estes casos, o próprio STF decidiu que podem ser estabelecidos por lei ordinária. Do voto supracitado da Ministra Rosa Weber (Relatora) podemos também extrair o seguinte trecho:

(...)Acompanharam, de fato, o relator do RE no provimento do apelo, quanto à solução do caso concreto, sem, no entanto, deixar de reconhecer a existência de um espaço de conformação disponível à legislação ordinária (pertinente aos aspectos meramente procedimentais).

Entender que o voto do Ministro Gilmar Mendes, na ADI 4480, autorizaria o enquadramento direto, da presente ocorrência do inciso VII do artigo 29 da Lei 12.101/2009, no inciso III do art. 14 do CTN, seria extrair um entendimento que iria de encontro ao entendimento geral firmado no Tema 32 do STF.

Assim, o entendimento plausível, é de que a presente infração não implica o inciso III do artigo 14 do CTN, não sendo hábil a afastar a imunidade da recorrente.

Por outra via argumentativa, e que nos leva à mesma conclusão, temos o fato de como tais condutas são tratadas atualmente pela legislação.

A infração cometida não foi albergada, explicitamente, em legislação complementar existente à época, ou mesmo superveniente. Pelo contrário, a conduta descrita segue até o

presente momento regulada por lei ordinária, conforme entendimento do STF. Isso reforça o entendimento de seu caráter procedimental, instrumental, acessório.

Nas palavras do Ministro Luís Roberto Barroso em seu voto, a lei ordinária pode normatizar “*requisitos subjetivos associados à estrutura e funcionamento da entidade beneficente*”, não podendo avançar em “*interferência com o espectro objetivo das imunidades*”.

Ou seja, a mesma conduta ora em análise, se realizada atualmente, não seria suficiente para levar à perda da imunidade da entidade.

Neste ponto, assiste razão à recorrente. A conduta praticada não é hábil a afastar a imunidade da entidade.

Superada esta questão, passemos a analisar a decadência.

Quanto à decadência, o entendimento exposto acima, de que a recorrente cumpria todos os requisitos necessários à imunidade, no ano-calendário de 2009, válida a alegação do contribuinte de que não foram recolhidas contribuições por conta da imunidade. Porém, isso não altera o fato do não recolhimento, embora o justifique.

O referido não recolhimento das contribuições previdenciárias afasta a possibilidade de aplicação da regra decadencial contida no art. 150, §4º, do CTN, nos termos da Súmula CARF nº99.

Súmula CARF nº 99:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Afastada a regra do art. 150, §4º, do CTN, mantenho a decisão *a quo*, quanto à aplicação da regra do art. 173, I do CTN, para o DEBCAD nº 51.089.405-5, nos termos atualmente previsto pela Súmula CARF nº101.

Súmula CARF nº 101:

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar a preliminar de decadência e, no mérito, DAR PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa