



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

Processo n° 36222.000762/2006-42
Recurso n° 150.412 Voluntário
Acórdão n° 2401-00.064 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de março de 2009
Matéria PREVIDENCIÁRIA - ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO
Recorrente ASSOCIAÇÃO PAULISTA DE CIRURGIÕES DENTISTAS - APCD
Recorrida SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 30/06/2005

PREVIDENCIÁRIO - ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL- ISENÇÃO - REQUISITOS LEGAIS -- ATO CANCELATÓRIO.

A pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social deverá atender, cumulativamente, os requisitos do art. 55, da Lei 8.212, sob pena de cancelamento da isenção.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: I) em rejeitar as preliminares suscitadas; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente

BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS – Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Cleusa Vieira de Souza, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso contra Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais, emitido em desfavor da empresa acima identificada, por descumprimento do art. 55, incisos III, IV e V, da Lei nº 8.212/91.

Conforme Informação Fiscal (fls. 01 a 49), foi empreendida ação fiscal na recorrente com a finalidade de verificar o cumprimento do disposto no art. 55, da Lei 8.212/91 e, da análise dos estatutos sociais da entidade, da contabilidade referente aos exercícios de 1996 a 06/2005, e dos relatórios anuais e trienais apresentados ao INSS e ao CNAS respectivamente, a auditoria concluiu que a APCD não atende aos requisitos legais para usufruir a isenção de que trata o referido dispositivo legal.

A fiscalização entendeu que as atividades desenvolvidas pela entidade não se enquadram no conceito constitucional e legalmente estabelecido de assistência social, já que se trata de uma associação de classe de caráter nitidamente corporativo, voltada, sobretudo, para o interesse de seus associados.

Os agentes fiscais concluíram, também, a partir de quadros elaborados com base na consolidação dos dados informatizados para controle dos pacientes fornecidos pela empresa, que a classificação sócio-econômica é praticamente irrelevante na definição de qual paciente deve ser atendido, o que evidencia que não há uma preocupação por parte da entidade de que as pessoas atendidas por intermédio de seus programas sejam carentes.

Informam, ainda, que os associados da entidade, entre eles os seus administradores, possuem vantagens e benefícios garantidos pelos estatutos sociais, o que, conforme entendem, configura descumprimento do inciso IV, do art. 55, da Lei 8.212/91, e que não foram apresentados, ao INSS, os Relatórios Anuais de Atividades de 1995 e 2004, caracterizando violação ao disposto no inciso V do mesmo diploma legal, com a redação dada pela MP 1.523-9/97, convertida na Lei 9.528/97.

Esclarecem que não foram apresentados os Livros Diários e Razão do ano de 1995, além de ter sido constatada a falta de registro dos Livros Diários de 1996 a 2005 no órgão competente, motivos pelos quais foram lavrados os Auto de Infração pertinentes.

A recorrente, cientificada da Informação Fiscal, apresentou defesa (fls. 319 a 347), trazendo o histórico da APCD e transcrevendo o relatório que, conforme afirma, foi encaminhado ao Ministro da Previdência e Assistência Social e que justificou a renovação do CEBAS.

Alega, em síntese, que, por meio da Escola de Aperfeiçoamento Profissional - EAP, do Pronto Socorro, e de outras atividades, vem mantendo o princípio filosófico de atendimento gratuito e com elevado nível à população carente.

Discorre sobre a EAP e a Unidade Móvel afirmando que, desde 1973, foram milhares de pacientes carentes atendidos e reitera o entendimento de que todas as despesas realizadas pela EAP com custeio e pagamento de professores devem ser consideradas para

compor o percentual de gratuidade exigido pela legislação, pois são os cursos ministrados por professores é que geram a mão de obra gratuita para atendimento aos pacientes carentes.

Afirma que os professores, profissionais conceituados em suas áreas específicas, ministram os cursos de Aperfeiçoamento e Especialização sob remuneração proveniente de recursos pagos pelos alunos associados, e que materiais, equipamentos, etc, fornecidos gratuita ou de forma subsidiada pela APCD, contribuem para viabilização do atendimento.

Esclarece que a relação de benefícios apontada pela fiscalização não são vantagens, tampouco benefícios, uma vez que a APCD não desembolsa algum valor para conceder aos associados quaisquer benefícios, se referindo apenas a parceiros da recorrente que, ao ofertarem descontos em parques, cinemas, etc, nada cobram da APCD.

Sustenta que o interesse primordial da entidade é desenvolver a Assistência Social, conforme evidenciado no Estatuto Social, em especial o artigo 3º, em seus diversos itens que dispõem sobre as finalidades da APCD (I a IX), e informa que encaminham, junto à defesa, Planilha de Gratuidade da APCD, Balanços com Parecer da Auditoria Externa e Relatório de Atividades do Pronto Socorro, Projeto SOS Sorriso Saudável, EAP e Odonto Comunidade, relativo aos anos de 2004 e 2005.

Reitera sua convicção de que se encontra plenamente enquadrada nos dispositivos legais relativos, e registra seu protesto por não ter sido concedido prazo adequado para que as informações pudessem ser completadas.

A Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação nº 21.402.4/001/2007 (fls. 712 a 768), julgou procedente a Informação Fiscal e determinou a emissão do Ato Cancelatório (fl. 769).

Discorre sobre o que são as Entidades Beneficentes de Assistência Social, quais os destinatários da assistência social, e quais os requisitos para o gozo da isenção e conclui que a APCD não é uma entidade beneficente de assistência social, mas sim uma associação de classe representativa dos cirurgiões-dentistas do Estado de São Paulo, pois desenvolve suas atividades sempre visando ao aprimoramento técnico profissional de seus associados e não visando atender as necessidades das pessoas que carecem da assistência social.

Inconformada com a Decisão-Notificação e com a emissão do Ato Cancelatório de Isenção, a recorrente apresentou recurso tempestivo inovando em relação à impugnação ao alegar, preliminarmente, incompetência jurídica do INSS e de seu Auditor Fiscal em julgar e analisar programas, projetos, ações de assistência social e gratuidades.

Aduz que, de acordo com o art. 7º do Decreto 2.536/98, somente compete ao CNAS julgar a qualidade de Entidade Beneficente de Assistência Social, bem como cancelar, a qualquer tempo, o CEAS/CEBAS se verificado o descumprimento do contido no art. 2º e 3º desse decreto.

Assevera que a Informação Fiscal que culminou com a Decisão-Notificação contraria o Parecer CJ 2.272/2000 e a Lei 8.742/93, no seu artigo 18, II, motivo pelo qual é nulo de pleno direito o Ato Cancelatório emitido pela SRP.

Alega também incompetência jurídica do auditor fiscal da Previdência Social de, no presente processo, se manifestar sobre as demonstrações contábeis, pois somente auditores externos independentes inscritos no CRC e na CVM podem se manifestar sobre as demonstrações contábeis e sobre o sistema contábil da recorrente e lista as atribuições privativas dos profissionais da contabilidade, extraídas da Resolução CFC 560/83.

Traz histórico da legislação sobre a isenção/imunidade e diversos julgados sobre a matéria e lista sua titularidade para concluir que possui direito adquirido à imunidade de contribuições para seguridade social e à manutenção do certificado de entidades beneficentes de assistência social.

Ainda em preliminar, argüi a prescrição legal em relação aos anos de 1994 e 1995 discutidos no presente processo, nos termos do disposto no art. 54, da Lei 9.784/99, argumentando que o Ato Cancelatório é nulo de pleno direito, pois fere o mencionado dispositivo legal.

No mérito, defende que a prova indiscutível de que a recorrente é efetivamente uma Entidade Beneficente de Assistência Social é a renovação de seus certificados (CEAS/CEBAS) e assevera que os Auditores Fiscais não se atentaram à interpretação correta do que venha a ser uma EBAS ao lerem o Estatuto Social da recorrente.

Transcreve parte de seu Estatuto e algumas de suas posteriores alterações para demonstrar que sua vocação e sua finalidade é a assistência social, acrescentando que basta ler atentamente os Relatórios de Atividades e demais documentos acostados ao processo para se verificar e constatar todas as ações de assistência social realizadas pela recorrente.

Entende que a fiscalização procura a todo custo denegrir a imagem da recorrente, objetivando única e exclusivamente destruir e descaracterizar a entidade de sua condição de beneficente de assistência social, fazendo uso de palavras incabíveis pronunciadas por ex-membro diretivos e citando o parecer CJ 1551 que nada tem haver com as ações de assistência praticadas pela recorrente.

Tece considerações sobre a Assistência Social para concluir que o legislador constituinte frisou que a assistência social será prestada a quem dela necessitar, não havendo vedação para quem percebe acima do montante ali determinado, não podendo uma lei inferior ou a vontade de um Auditor Fiscal Previdenciário quere dar limitação que não está expressa na CF.

Discorre sobre os programas e projetos desenvolvidos pela APCD, sustentando que o importante não é a gratuidade, mas sim a ação beneficente e filantrópica promotora da sociedade, pois são elas que auxiliam o Estado em sua missão de erradicar a miséria, a fome, a doença, o desemprego e as diferenças sociais, com a finalidade de promover a pessoa humana, a justiça e a paz.

Cita pareceres da Consultoria Jurídica, a doutrina e julgado do STF para defender que não se exige gratuidade total para caracterizar uma entidade como beneficente de assistência social, sendo que todo e qualquer serviço assistencial prestado e/ou concedido pela recorrente no atendimento de seus assistidos, de forma gratuita e parcialmente gratuita, deve ser entendido como gratuidade.

Alega que todos os serviços de assistência social prestados pela recorrente podem ser comprovados por meio da análise dos livros e demonstrações contábeis, bem como dos Relatórios de Atividades constantes dos autos.

Assevera que é incabível qualquer desqualificação dos serviços assistenciais prestados pela recorrente e desenvolvidos por pessoas graduadas em odontologia, visto que não se tratam puramente de estudantes, mas sim de profissionais altamente qualificados, sendo que a preocupação da recorrente é propiciar o crescimento da especialização dos Dentistas tendo em vista a saúde pública.

Transcreve trecho das Diretrizes da Política Nacional de Saúde Bucal do Ministério da Saúde para reforçar a importância da formação dos profissionais da saúde e ressaltar que todas as atividades desenvolvidas pela recorrente estão identificadas com as políticas públicas de saúde que o próprio governo vem desenvolvendo.

Faz uma síntese do alcance de assistência social de cada projeto desenvolvido pela recorrente, esclarecendo que o Projeto Sorriso Saudável envolve profissionais e pessoas voluntárias da faculdade de odontologia do Estado, que ministram palestras para crianças e empregados de entidades carentes, em unidades pertencentes à recorrente, ficando todas as despesas de transporte e alimentação das ações às custas da recorrente, sendo os serviços prestados por profissionais cirurgiões dentistas e assistentes sociais.

Destaca que o Pronto Socorro Odontológico atende tantos quantos necessitem das atenções de um cirurgião-dentista para sanar problemas urgentes, sendo que alguns pacientes, após os primeiros socorros, são encaminhados a serviços especializados.

Informa que o atendimento se faz com a classificação dos pacientes quanto ao sexo, idade, escolaridade, não podendo negar atendimento a quem dele necessite, mas que basta um olhar para se verificar que mais de 75% das pessoas atendidas não teriam condições de atendimento de caráter privado.

Frisa que os cursos ministrados pela Escola de Aperfeiçoamento Profissional se dirigiram aos cirurgiões-dentistas como forma de atualização de seus conhecimentos e, conseqüentemente, também foram dirigidos às necessidades dos pacientes que se apresentavam e, ao contrário do afirmado pela fiscalização, o atendimento odontológico prestados pelos profissionais inscritos nos cursos não decorre de nenhum imperativo estabelecido pelo Conselho Federal de Odontologia.

Reitera que a recorrente atendeu a todas as exigências legais e transcreve trecho do Relatório da Visita de Inspeção, emitido por servidores públicos apontados pelo CNAS para realização de visita de inspeção na sede social da entidade, e trecho da Nota Técnica emitida por aquele mesmo Órgão.

Elabora quadro para demonstrar que, de acordo com seus cálculos, concedeu gratuidades em valores bem superiores à isenção usufruída, e justifica o fato de incluir as despesas ou custos relativos à EAP e Pronto Socorro no cálculo despendido com gratuidade por serem tais custos e despesas destinados exclusivamente para esses projetos assistenciais e neles aplicados.

Discrimina os custos inclusos no valor das gratuidades e as receitas obtidas, argumentando que são poucas as entidades beneficentes que podem viver sem a captação de

recursos através de suas atividades, e esclarece que atua como mera intermediária entre seus associados e as Seguradoras na contratação de Seguros, repassando a estas todo o valor referente a seguros recebido de seus associados.

Informa que os valores recebidos em doação para a construção da nova sede foram contabilizados diretamente na conta do patrimônio social por não se constituem em receitas e reitera que jamais remunerou ou forneceu vantagens ou benefícios aos seus diretores, conselheiros, instituidores, benfeitores ou equivalente, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelo estatuto social.

Insiste em afirmar que sempre atendeu preferencialmente as pessoas pobres, carentes, que se constituíram na maioria absoluta dos atendimentos, situação constatada pela Comissão nomeada pelo CNAS, que analisou as atividades da recorrente e conclui que, por tudo quanto foi comprovado nos autos, a recorrente é indubitavelmente uma Entidade Beneficente de Assistência Social.

Em contra-razões, fls. 1.351 a 1.372, a Secretaria da Receita Federal do Brasil manteve a decisão recorrida e o Ato Cancelatório.

É o relatório.

7

Voto

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, Relatora

O recurso é tempestivo e não há qualquer óbice ao seu conhecimento;

Da análise da argumentação trazida pela recorrente, registro o que se segue.

Preliminarmente, a recorrente alega incompetência jurídica do INSS e de seu Auditor Fiscal em julgar e analisar programas, projetos, ações de assistência social e gratuidades e que, de acordo com o art. 7º do Decreto 2.536/98, somente compete ao CNAS julgar a qualidade de Entidade Beneficente de Assistência Social, bem como cancelar, a qualquer tempo, o CEAS/CEBAS se verificado o descumprimento do contido no art. 2º e 3º desse decreto.

Defende a nulidade da Informação Fiscal que culminou com a Decisão-Notificação por contrariar o Parecer CJ 2.272/2000 e a Lei 8.742/93.

De fato, da leitura do Decreto 2.536/98 citado pela recorrente, constata-se que é competência do CNAS julgar a qualidade de entidade beneficente de assistência social e cancelar o Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos - CEAS. Contudo, em nenhum artigo do mencionado Decreto há a determinação expressa de que a competência para julgar se uma entidade promove a assistência social beneficente é exclusiva do CNAS, como quer fazer crer a recorrente.

Por outro lado, a Lei 8.212/91 elenca, no art. 55, os requisitos para concessão de isenção, e entre eles, além de ser portadora do CEAS emitido pelo CNAS (inciso II), o legislador registrou a necessidade de a entidade promover a assistência social beneficente. Ora, se o legislador entendesse que o INSS não tem competência para julgar se uma entidade promove a assistência social beneficente não teria incluído tal exigência no art. 55, sendo suficiente o cumprimento dos requisitos restantes. Porém, a inclusão do disposto no inciso III no referido dispositivo legal vem reforçar a condição para que a entidade faça jus ao benefício da isenção previdenciária, qual seja, promover a assistência social.

A Procuradoria do Ministério da Previdência Social já se pronunciou sobre a matéria, conforme Parecer 2.416/2001:

16. Importante ressaltar que o reconhecimento de que a entidade é de assistência social beneficente é apenas um dos requisitos, mas com certeza, o mais importante, para obter o benefício da isenção. Tanto é assim que entre os requisitos do art. 55, a necessidade de promover a assistência social é exigida duas vezes e de forma distinta. A primeira, quando elenca o registro e o certificado de entidade de fins filantrópicos como documentos indispensáveis para a obtenção da isenção. Como é sabido, embora a isenção deva ser pedida ao INSS, quem registra e certifica que a entidade é beneficente de assistência social é o Conselho Nacional de Assistência Social, órgão colegiado

integrante da estrutura do Ministério da Previdência e Assistência Social, distinto da autarquia previdenciária.

19. Uma entidade, para obter o benefício da isenção deve comprovar perante o CNAS e perante o INSS que promove a assistência social, mas em ambos os casos, o conceitos e os objetivos da assistência social devem ser buscados na legislação pertinente.

Portanto, ao contrário do que entende a recorrente, a Autarquia Previdenciária possui, sim, competência para julgar se a entidade promove a assistência social beneficente.

Esse também é o entendimento fixado pela Procuradoria do MPS, conforme Parecer 3.093/2003, que deixa claro que o CEAS, antigo CEBAS, constitui tão-somente um dos requisitos estabelecidos pelo art. 55 da Lei 8.212/91 para a concessão da isenção das contribuições previdenciárias, e concluindo que a verificação do cumprimento das demais exigências fixadas no referido artigo é da competência do INSS.

Relativamente à incompetência jurídica da fiscalização previdenciária para analisar e julgar programas, projetos, ações de assistência social e gratuidades, alegada pela recorrente, é oportuno transcrever o § 8º, art. 206, do Decreto:

§ 8º O Instituto Nacional do Seguro Social cancelará a isenção da pessoa jurídica de direito privado beneficente que não atender aos requisitos previstos neste artigo, a partir da data em que deixar de atendê-los, observado o seguinte procedimento:

1 - se a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social verificar que a pessoa jurídica a que se refere este artigo deixou de cumprir os requisitos nele previstos, emitirá Informação Fiscal na qual relatará os fatos que determinaram a perda da isenção;

Esse também é o entendimento fixado pelo Parecer nº 3.133/2003 da Consultoria Jurídica do INSS, cujo trecho transcrevemos a seguir:

(...)

5 - Observa-se da norma vigente que o INSS é a entidade competente para a concessão da isenção das contribuições para a seguridade social. A lei atribuiu a esta autarquia previdenciária a incumbência de receber os requerimentos de concessão/renovação da isenção das contribuições previdenciárias, do que decorre, logicamente, o dever de averiguar o cumprimento dos requisitos estabelecidos pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.(g.n)

6 - Também afigura-se derivação lógica da supracitada incumbência legal o poder-dever do INSS fiscalizar o cumprimento constante das exigências definidas no art. 55 da Lei nº 8.212/91, procedendo ao cancelamento da isenção sempre que constatar o inobservância dos requisitos fixados neste dispositivo legal. Convém frisar que o cancelamento da isenção deverá observar o princípio do contraditório e da ampla defesa.

7 - Sobre o tema foi aprovado pelo Sr. Ministro da Previdência Social o Parecer nº 2.272, de 28 de agosto de 2000, no qual restou assentada a competência do INSS para verificar o cumprimento do disposto no art. 55 da Lei nº 8.212/91 e para cancelar a isenção das entidades que deixarem de atender os requisitos previstos no citado dispositivo de lei. (grifei)

Portanto, ao contrário do que entende a recorrente, a fiscalização previdenciária, hoje da Receita Federal do Brasil, possui, sim, competência para julgar se a entidade cumpre os requisitos necessários à manutenção da isenção, podendo, conseqüentemente, analisar e emitir considerações a respeito do tema. E, como se depreende da leitura dos dispositivos transcritos acima, não houve a tentativa de “prejudicar a recorrente” e nem a auditoria fiscal tomou “como verdadeiras suas convicções”, como supôs a recorrente, e sim o cumprimento de um dever por imposição legal. E, como não é facultado à Administração Pública eximir-se de aplicar a legislação, a então fiscalização previdenciária agiu corretamente ao emitir a Informação Fiscal que culminou no Ato Cancelatório de isenção.

Da mesma forma, não procede o entendimento de que o Auditor Fiscal da Previdência Social não possui competência jurídica para se manifestar sobre as demonstrações contábeis, e de que o exercício dessa atividade é privativo de contadores legalmente habilitadas no CRC.

Tal entendimento carece de amparo legal. O § 1º do art. 33, da Lei 8.212/91, assim dispõe:

Art. 33 (...)

§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e do Departamento da Receita Federal - DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados. (Secretaria da Receita Federal, conforme Lei nº 8.490, de 19/11/92)

E, segundo inciso III, do art. 32, do mesmo diploma legal, a empresa é também obrigada a prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e ao Departamento da Receita Federal - DRF todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização. Dessa forma, ao contrário do que defende a recorrente, o AFPS, no exercício da função que lhe foi legalmente conferida, pode, sim, analisar os registros contábeis da empresa para verificar o devido cumprimento das obrigações previdenciárias.

Ademais, o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria, nos termos do art. 19 do referido Regimento Interno, por meio do Enunciado nº 05/2007, transcrito a seguir:

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Em relação ao entendimento manifestado pela recorrente de que possui direito adquirido à imunidade de contribuições para a seguridade social, convém, para melhor

compreensão da matéria, tecer algumas considerações acerca da legislação que trata da isenção previdenciária para, depois, fazer algumas observações sobre direito adquirido ao referido benefício fiscal.

A Lei 3.577/59 que, no art. 1º, concedeu isenção a todas as entidades de fins filantrópicos reconhecidas como de utilidade pública e cujos membros não percebessem remuneração, foi revogada em 1977 pelo Decreto-Lei nº 1572, que resguardou, porém, o direito à isenção das entidades que tinham sido reconhecidas como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data de publicação do referido Decreto-Lei e que fossem portadoras do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos com validade por prazo indeterminado.

Em 1988, a Constituição Federal veio amparar a isenção de contribuições previdenciárias dispondo, em seu art. 195, § 7º, serem isentas de tais contribuições as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Observa-se que o texto constitucional remeteu à **lei ordinária** o estabelecimento das condições necessárias para a obtenção da isenção de contribuições sociais pelas entidades consideradas de assistência social.

O art. 55 da Lei 8.212/91 veio regulamentar a matéria, estabelecendo os diversos requisitos a serem cumpridos pelas entidades consideradas de assistência social, a fim de obterem isenção da cota patronal.

Com relação ao direito adquirido, para melhor análise da matéria, segue transcrita a redação do art. 1º e § 1º do Decreto-lei 1.572/77:

Art. 1º Fica revogada a Lei nº 3.577, de 4 de julho de 1959, que isenta da contribuição de previdência devida aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões unificados no Instituto Nacional de Previdência Social - IAPAS, as entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos diretores não percebam remuneração.

§ 1º A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data da publicação deste Decreto-Lei, seja portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e esteja isenta daquela contribuição.

Entretanto, de uma simples leitura do art. 2º, do mesmo Decreto-lei resta afastada, incquivocamente, qualquer possibilidade de entendimento no sentido de direito adquirido à isenção, verbis:

Art. 2º O cancelamento da declaração de utilidade pública federal ou a perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos acarretará a revogação automática da isenção, ficando a instituição obrigada ao recolhimento da contribuição previdenciária a partir do mês seguinte ao dessa revogação.

Essa regra contida no art. 2º transcrito acima exige que as entidades beneficiadas pelos §§ 1º, 2º e 3º do art. 1º, do referido diploma legal, mantenham a condição de entidades filantrópicas, bem como o reconhecimento de utilidade pública federal, caso

contrário, perdem automaticamente o direito à isenção, ou seja, a garantia do direito à isenção ficou sujeita a não ocorrência da condição resolutiva.

Assim, ao prever a possibilidade de perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos, depreende-se que o Decreto-lei 1.527/77 manteve, conseqüentemente, no ordenamento jurídico, a imposição de certos requisitos para que uma entidade venha gozar de isenção das contribuições previdenciárias.

Corroborando nesse sentido o Parecer 3.133/2003, da Consultoria Jurídica do INSS:

(...)

33. O instituto do direito adquirido protege um determinado direito, já incorporado definitivamente ao patrimônio do seu titular, contra alterações posteriores da legislação. Para tanto, é necessário que o ordenamento jurídico, em um dado momento, segundo as regras então vigentes, tenha garantido a incorporação do direito ao patrimônio do seu titular, bem como tenha determinado a intangibilidade deste direito.

34. Conclui-se, portanto, que o direito à isenção não foi resguardado pela cláusula da intangibilidade, muito pelo contrário, a própria lei que o garantiu, estabeleceu os casos em que seria revogado. Nunca, em nenhum momento, o direito à isenção tornou-se um direito intocável, de forma a configurar direito adquirido das entidades beneficiárias, como quer fazer crer, equivocadamente, a recorrente.

35. A tese da recorrente, na verdade, defende direito adquirido a um regime jurídico, na medida que ela, simplesmente, não teria que atender qualquer novo requisito criado por meio de lei para a obtenção da isenção, permanecendo, tão somente, as exigências estabelecidas pela legislação anterior, a qual encontra-se revogada. Em outras palavras, a pretensão da recorrente é de não se submeter à legislação atualmente em vigor, legislação esta de conteúdo abstrato e comando imperativo erga omnes, cuja previsão encontra respaldo no próprio Texto Constitucional quando determina que:

“

Art. 195. (...)

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

36. Portanto, não pode prevalecer a proposição de direito adquirido alegada pela impetrante, sob pena de termos reconhecido o direito adquirido a um regime jurídico que não está mais em vigor, em detrimento da nova regulamentação estabelecida por meio de lei.

Dessa forma, “o direito adquirido resguardado pelo § 1º do art. 55 cinge-se a não formalização do pedido de isenção, visto que os demais requisitos devem ser atendidos” (Parecer 2.901/02).

Portanto, no caso dos autos, ao contrário do entendimento esposado em sua peça recursal, a ASSOCIAÇÃO PAULISTA DE CIRURGIÕES DENTISTAS -- APCD está obrigada sim ao atendimento dos requisitos estabelecidos a partir da edição da Lei 8.212/91 para continuar usufruindo a isenção aqui tratada.

A inobservância de apenas um dos requisitos apontados no referido artigo enseja o cancelamento da isenção da cota patronal.

Relativamente à arguição de prescrição legal em relação aos anos de 1994 e 1995, tendo em vista o disposto no art. 54 da Lei 9.784/99 e em decorrência da renovação de seus Certificados Beneficentes de Assistência Social, reitera-se que a presente Informação Fiscal, que culminou no Ato Cancelatório combatido, foi motivada pela inobservância do disposto no inciso III, do art. 55, da Lei 8.212/91, e não por cancelamento do CEAS, como parece ser o entendimento da recorrente. E o § 8º do art. 206 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, estabelece que o cancelamento se verificará a partir da data em que a entidade deixar de atender qualquer dos requisitos legais.

Portanto, rejeito as preliminares suscitadas.

No mérito, a recorrente afirma que cumpriu todos os requisitos legais para fazer jus à isenção e que os Auditores Fiscais não se atentaram à interpretação correta do que venha a ser uma EBAS ao lerem o Estatuto Social da recorrente.

Todavia, a auditoria realizada nos documentos da entidade demonstrou que a APCD não promove a assistência social beneficente. Restou demonstrado que os destinatários dos serviços prestados pela recorrente são os seus associados, cirurgiões-dentistas e outros previstos em seu estatuto, que de forma alguma se enquadram na categoria dos que necessitam da assistência social.

A fiscalização constatou que a APCD é uma entidade de classe, constituída para defender os interesses de seus associados, que pagam uma mensalidade para manutenção da entidade e para o gozo dos benefícios por ela oferecidos, descritos no Relatório Fiscal.

Os documentos acostados aos autos, tanto pela entidade como pela fiscalização, corroboram o caráter nitidamente corporativo da APCD, que tem como objetivo primordial o engrandecimento da classe que representa e a defesa dos seus interesses corporativos.

O próprio parecer dos auditores independentes juntado pela recorrente reforça o entendimento de que a APCD é uma entidade classista cuja finalidade é cuidar dos interesses de seus associados.

Entre os procedimentos adotados pela recorrente, apontados pelos auditores independentes, consta a prática de a entidade adquirir medicamentos diretamente das distribuidoras com a finalidade de, por meio de reembolso, repassá-los aos associados e aos empregados da entidade, apurando dessa forma receitas que não são oferecidas à tributação pelo fato de a entidade entender que são aplicadas totalmente em suas atividades filantrópicas.

7

Ou seja, a entidade, de forma equivocada, considera tal procedimento como sendo de assistência social.

No entanto, a Consultoria Jurídica do MPS, nos Pareceres 1.609/98, 2.414/2001 e 3.083/2003, definiu a assistência social como “aquela atividade que provê os mínimos sociais com o objetivo de garantir e atender às necessidades básicas do cidadão” e que “deverá ser prestada a quem dela necessitar, ou seja, ao cidadão socialmente excluído que se encontra em situação de necessidade premente”. Também os Pareceres 2.901/2002, 3.090/2003, 3.138/2003 e 3.296/2004, reforçam o entendimento exposto acima.

Sobre a matéria, é oportuno transcrever o artigo publicado pelo professor CELSO BARROSO LEITE:

“...a assistência social tem por objetivo atender as necessidades das pessoas que carecem dela. Convém insistir neste ponto: a necessidade de assistência, individual ou social, é inerente à sua natureza.

Uma entidade que ofereça, por exemplo, programas culturais gratuitos de alto nível dá as pessoas que não dispõem de recursos para pagar por eles uma oportunidade valiosa, benéfica, e de alguma maneira filantrópica. Entretanto, isso não corresponde a uma necessidade básica, vital dessas pessoas, que decerto apreciam programas culturais de bom nível, mas poderiam viver sem eles. Ainda, por outras palavras: trata-se de algo mais e não de um mínimo; e em última análise é essa a diferença entre filantropia e assistência social.”

Dessa forma, como a entidade não desenvolve atividade voltada a garantir o atendimento das necessidades básicas dos hipossuficientes, não se pode afirmar que ela promova a assistência social beneficente. Portanto, a recorrente não comprovou que faz jus ao benefício fiscal da isenção previdenciária.

A fiscalização demonstrou que a entidade não pratica a assistência social nos moldes preconizados pelo art. 203 da Constituição Federal e art. 1º da Lei Orgânica de Assistência Social – LOAS (Lei 8.742/93).

Restou evidenciado na Informação Fiscal e não contestado na defesa e recurso apresentados, que a ASSOCIAÇÃO PAULISTA DE CIRURGIÕES DENTISTAS considera como gratuidade o atendimento odontológico que é prestado pelos participantes dos cursos da EAP.

Entretanto, verifica-se que o atendimento às pessoas carentes não é o foco central das escolas, e sim a necessidade de colocar em prática os conceitos teóricos relacionados aos diversos cursos por ela ministrados.

Os cursos têm como objetivo central o aprimoramento profissional dos participantes, e a própria entidade informou, segundo informação fiscal, que a seleção dos assistidos com o atendimento gratuito é determinada conforme o perfil estabelecido pelos administradores do curso, conforme a necessidade prática dos ensinamentos.

Porém, conforme Parecer 2.995/2003, “*não são considerados como gratuidade as atividades que não se destinam a suprir uma necessidade vital do cidadão, bem como os serviços prestados por estudantes como atividades curriculares*”.

Da análise dos perfis sócio-econômica das pessoas assistidas o auditor fiscal concluiu que “*o critério sócio-econômico não é relevante para definir a prioridade no atendimento, que é definido pelo administrador de cada curso, sem que haja uma real preocupação de que os referidos pacientes sejam pessoas realmente carentes*”

Foi constatado, também, por meio da contabilidade, que alguns dos assistidos efetuaram pagamento pelos serviços prestados e como no período de 1995/2002 não havia definição de quais pacientes eram carentes, conforme declaração prestada pelo então diretor da entidade, não restou comprovado que o reembolso das despesas foi efetuado somente por pessoas não carentes.

Verifica-se, ainda, que a entidade considerou como assistência social/gratuidade todos os gastos da EAP, como assinaturas de jornais e revistas, brindes e homenagens, despesas postais, entre outras, listadas à fl. 746.

Tal procedimento contraria os Pareceres MPS/CJ nº 3612/05, 3616/05, 3618/05, e nº 3620/05, transcritos na DN guerreada (fls. 747/753), pois tais gastos não poderiam compor a conta de gratuidade.

Transcrevo, a seguir, como reforço ao exposto acima, trecho do Parecer MPS 3612/05:

“... mostra-se óbvio que os valores passíveis de qualificação como aplicação em gratuidade ... devem observar diretamente os objetivos da Constituição Federal e da Lei 8.742/93, isto é, atender à finalidade atribuída pelo ordenamento jurídico à assistência social, relacionada intrinsecamente à carência econômica de seus beneficiários.”

“Por conseguinte, certos valores apresentados pela entidade na rubrica “despesas filantrópicas” como aplicação em gratuidade não parecem obedecer a tais preceitos, citando-se como exemplo as despesas relativas a “cursos/encontros/simp. e semin.”, “festas, promoções e passeios”, “impressos” e “livros, jornais e boletins””.

Ressalte-se que os cursos ministrados pela EAP são custeados pelos respectivos alunos, que pagam por eles, sendo totalmente incorreto computar todas as despesas gastas pela recorrente com tais cursos no cálculo do valor da assistência social prestada, já que, frise-se, os cursos são pagos pelos participantes.

Dessa forma, o quadro apresentado pela recorrente para demonstrar que, de acordo com seus cálculos, concedeu gratuidades em valores bem superiores à isenção usufruída não retrata a realidade, pois, conforme a própria entidade afirma, foram incluídas despesas ou custos relativos à EAP e Pronto Socorro no cálculo despendido com gratuidade que, conforme visto acima, não poderiam compor o montante gasto com assistência social, por não se tratar de aplicação em gratuidade.

Mesmo os atendimentos prestados pelos alunos não poderiam ser computados no cálculo da gratuidade, já que os atendimentos ofertados não constituem sacrifício econômico por parte da entidade, uma vez que são prestados por voluntários ou para atender aos interesses curriculares dos cursos.

Vale esclarecer que tal assertiva não significa que se minimiza ou se ignora o esforço praticado pelas pessoas envolvidas, e sim que o esforço e o sacrifício na prestação dos serviços não são da recorrente e sim dos voluntários e pessoas envolvidas.

A entidade alega mas não comprova que pratica a assistência social. Não há, nos autos, elementos que demonstrem os gastos efetivos em ações, serviços e atividades que atendam diretamente as necessidades básicas das pessoas necessitadas, já que os serviços são oferecidos a todos indistintamente e não se destinam a suprir uma necessidade básica do cidadão.

A empresa salienta que o Auditor deveria verificar *in loco* o trabalho assistencial desenvolvido, ao invés de fazer afirmações absurdas tentando a todo o custo descaracterizar as ações de assistência social prestadas pela recorrente à população carente.

No entanto, o art. 209 do Decreto 3.048/99, que aprovou o Regulamento da Previdência Social – RPS, determina que a pessoa jurídica de direito privado beneficiada com a isenção presente, anualmente, ao INSS, relatório de atividades na forma por ele definida, contendo as informações e documentos ali elencados. Assim, da análise dos documentos apresentados pela própria recorrente com vistas a atender o disposto no referido dispositivo legal, a fiscalização da Previdência Social emitiu o Relatório Fiscal que culminou no Ato Cancelatório combatido. Portanto, desde que a documentação apresentada ao INSS reúna todos os elementos necessários à verificação do cumprimento, pela entidade, dos requisitos necessários à manutenção do benefício fiscal, não há que se falar em verificação *in loco* da prática da assistência social.

O Relatório da Visita de Inspeção realizada por determinação do CNAS juntado aos autos pela recorrente não comprova que as atividades desenvolvidas pela entidade são de assistência social, pois se baseia em informações prestadas pelo então presidente da APCD, Sr. Raphael Baldacci Filho, conforme consta dos itens VII e VIII do Relatório (fls. 812).

Ademais, os servidores designados pelo CNAS para realizar a Visita de Inspeção confirmam o relatado pela Auditoria Fiscal ao afirmar, no item XIX do referido Relatório (fl. 813), que *“Com relação à contabilidade, talvez por causa das atividades voltadas a captar recursos (eventos, feiras, etc), os critérios de apuração de receitas e das despesas não estão apropriadamente registradas em contas contábeis específicas.”*

Assim, restou demonstrado que a entidade não comprovou, por meio de seus registros contábeis e Relatórios Anuais, que pratica a assistência social para fazer jus ao benefício da isenção previdenciária.

Dessa forma, entendo que restou configurado o descumprimento do inciso III, do artigo 55, da Lei 8.212/91 e a autoridade fiscal, ao elaborar a Informação Fiscal que culminou no Ato Cancelatório, agiu em consonância com os ditames legais.

Relativamente ao descumprimento dos incisos IV e V, do art. 55 da Lei 8.212/91, da análise da argumentação trazida pela recorrente e dos documentos acostados aos autos, registro o que se segue.

A fiscalização entendeu que os direitos e vantagens conferidos aos associados da entidade por seu Estatuto configura descumprimento do inciso IV do art. 55 da Lei 8.212/91.

Contudo, verifica-se que os benefícios apontados pela fiscalização são fornecidos a qualquer associado, independente de ocupar o cargo de gestão. Não restou demonstrado que os dirigentes recebem benefícios em função do cargo que exercem, mas sim por serem associados da entidade.

Porém, a Lei veda a concessão do benefício fiscal apenas às entidades beneficentes que remuneram seus diretores pelas funções administrativas, o que não ficou comprovado no presente caso.

Portanto, entendo que não restou comprovado, nos autos, que a entidade tenha descumprido o inciso IV, do artigo 55, da Lei 8.212/91.

Com relação ao descumprimento do inciso V do referido dispositivo legal, a fiscalização relatou que, ao constatar a inexistência dos Relatórios Anuais de Atividades dos anos de 1995 e 2004 nos arquivos do INSS, solicitou tais documentos por meio de TIAD, o que não foi atendido pela recorrente, motivo pelo qual foi lavrado o competente Auto de Infração.

Portanto, configurado está o descumprimento do inciso V, do artigo 55, da Lei 8.212/91, que estabelece:

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:

(...)

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. (grifei) (Redação alterada pela MP nº 1.523-9, de 27/06/97 e reeditada até a conversão na Lei nº 9.528, de 10/12/97).

Ademais, não foi apresentada à fiscalização, apesar de intimada por meio de TIAD, o livro Diário de 1995, e os Livros contábeis apresentados referentes ao período de 01/96 a 06/05 não estavam devidamente registrados no órgão público competente, o que ensejou a lavratura de outro Auto de Infração.

Dessa forma, a recorrente não comprovou, por meio de sua contabilidade, o cumprimento do inciso V, do art. 55, da Lei 8.212/91.

Sala das Sessões, em 4 de março de 2009


BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora