



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

Processo nº 37338.000294/2005-91
Recurso nº 000.000 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2401-02.397 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes INSTITUTO OFIR LOIOLA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/07/2004

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DIREITO ADQUIRIDO. IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAR AS CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS SEM O PRÉVIO CANCELAMENTO DA ISENÇÃO.

As entidades que gozavam da isenção da cota patronal previdenciária na vigência da Lei n. 3.577/1959, estavam desobrigadas de requererem esse benefício ao INSS, nos termos do § 1.º do art. 55 da Lei n. 8.212/1991, assim, somente após o cancelamento da isenção seria possível exigir da empresa o recolhimento das contribuições de responsabilidade do empregador.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/07/2004

IMPOSSIBILIDADE DE SUSTENTAÇÃO ORAL NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não é causa de nulidade da decisão de primeira instância, por não se caracterizar prejuízo ao direito de defesa do sujeito passivo, o fato de não haver previsão legal para realização de sustentação oral durante o julgamento.

ÔNUS DA PROVA DE FATO EM QUE SE SUSTENTA O LANÇAMENTO. ENCARGO DO FISCO.

O ônus de provar o fato constitutivo do direito da Fazenda de exigir as contribuições do sujeito passivo é do fisco, somente cabendo a inversão desse encargo nos casos legalmente previstos.

Recurso Voluntário Provido e Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) quanto ao recurso voluntário: a) rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância; e b) mérito, dar provimento ao recurso; II) negar provimento ao recurso de ofício.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Lourenço Ferreira do Prado, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n.º 35.850.826-9, consolidada em 05/02/2004 no valor de R\$ 26.041.854,36 (vinte e seis milhões, quarenta e um mil, oitocentos e cinquenta e quatro reais e trinta e seis centavos), na qual são exigidas as contribuições patronais para a Seguridade Social, incluindo a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT e adicional para custeio da aposentadoria especial, além das contribuições para outras entidades e fundos.

Nos termos do Relatório Fiscal, fls.101 e segs., a entidade, mesmo regularmente intimada, não apresentou a documentação que poderia comprovar a sua condição de beneficente de assistência social e a existência de direito adquirido à isenção da cota patronal previdenciária.

Afirma-se ainda que o sujeito passivo deixou de recolher o adicional de contribuição para custeio da aposentadoria especial dos empregados constantes do Laudo Técnico de Condições Ambientais de Trabalho – LTCAT do ano de 2004 como sujeitos a exposição a agentes nocivos à saúde, dados esses que serviram de base para apuração nos anos anteriores.

A notificada apresentou impugnação, fls. 105 e segs., na qual alega que é necessária a realização de diligência fiscal para verificação documental, uma vez que a Auditoria limitou-se a comparecer ao Setor Jurídico da entidade, deixando de verificar os elementos constantes do Departamento de Recursos Humanos.

Acerca da existência de direito adquirido à isenção, acostou Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fls. 110, conforme decisão de 20/03/1973.

O órgão de julgamento da SRP determinou, fls. 113/114, a emissão de relatório fiscal complementar visando esclarecer quais documentos necessários à comprovação da condição de entidade beneficente de assistência social não foram apresentados pela empresa, bem como para que o Auditor Fiscal se pronunciasse sobre o certificado acostado na defesa.

A Auditoria se pronunciou à fl. 116, asseverando que emitiu novo relatório fiscal, todavia, o documento apresentado pelo sujeito passivo não comprovaria o direito adquirido, posto que datado de 1979, não atendendo assim ao disposto no art. 321 da Instrução Normativa - IN INSS/DAF n.º 100/2003.

O sujeito passivo voltou a se pronunciar à fl. 119 para solicitar a desconstituição do crédito, uma vez que estaria juntando toda a documentação necessária a comprovar a sua condição de entidade filantrópica.

Foram juntados: Lei de Reconhecimento de Utilidade Pública Federal (n.º 888, de 24/08/1949); Lei de Reconhecimento de Utilidade Pública Municipal (n.º 7.579, de 12/06/1992); Declaração de Inscrição no Conselho Municipal de Assistência Social de Belém

(PA); Certidão do Conselho Nacional de Assistência Social apresentando o histórico de Certificados de Entidade Beneficente de Assistência Social; Estatuto da Entidade; Registro de Ata de Reunião Ordinária da Entidade; Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos (concedido em 20/03/1973); Relatório de Gestão do Exercício de 2004.

Mais uma vez o processo foi baixado em diligência, fls. 183/185, para que a Auditoria, após verificação da documentação acostada, lançasse pronunciamento acerca da existência de direito adquirido à isenção.

Às fls. 187/188 consta Informação Fiscal, na qual a Auditoria expõe que a empresa, de acordo com o art. 321 da IN n.º 100/2003, possui direito adquirido e que em sede de diligência fiscal, demonstrou atender ao que dispõe o art. 55 da Lei n.º 8.212/1991.

Todavia, solicita que seja feita consulta para verificar se a entidade vinha apresentando ao INSS relatório circunstanciado de suas atividades.

O Serviço de Orientação da Arrecadação da Delegacia da Receita Previdenciária em Belém foi instado a se pronunciar acerca da validade dos Certificados de Entidade de Fins Filantrópicos e sobre a regularidade na entrega pela notificada dos relatórios anuais de atividade.

Após idas e vindas do processo sem que efetivamente os órgãos da Delegacia da Receita Previdenciária chegassem a conclusão segura sobre a condição de isenta da entidade notificada, ver despachos e documentos de fls. 191/248, o processo foi encaminhado a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Belém, que declarou o crédito procedente em parte, reconhecendo a decadência para o período de 01/1994 a 11/1999, recorrendo de ofício de sua decisão (ver fls. 265/275).

Quanto ao período não decadente (12/1999 a 07/2004), concluiu a DRJ que a entidade não demonstrou que atendia ao inciso III do art. 321 da IN n.º 100/2003 (ausência de remuneração a diretores), assim, não poderia reivindicar o direito adquirido. Em adição, asseverou o órgão de primeira instância que não foi protocolizado no INSS requerimento de isenção, portanto, a notificada não fazia jus à isenção.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 311 e segs., no qual, em apertada síntese, alegou que:

a) o processo é nulo posto que a empresa não foi intimada da data do julgamento de primeira instância, sendo assim impedida de fazer sustentação oral, o que prejudicou sua defesa;

b) o Instituto Ofir Loiola detinha o direito adquirido a isenção por cumprir os requisitos do caput do art. 321 da Instrução Normativa nº100/2003;

c) o direito adquirido por derivar da Constituição Federal não pode ser atropelado;

d) a utilização do inciso III da IN n.º 100/2003 na fundamentação da DRJ é impreciso, posto que não existem incisos no referido artigo, mas apenas parágrafos, os quais não podem contrariar o disposto na cabeça do artigo;

e) o art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 encontra-se revogado, por esse motivo não poderia fundamentar a decisão recorrida;

f) mesmo que esse dispositivo estivesse vigente, não restou comprovado que a entidade teria desatendido aos seus ditames;

g) está demonstrado nos autos a apresentação dos relatórios circunstanciados anuais de suas atividades dos anos de 1999/2000/2001/2002/2003/2004 e 2005 junto ao Órgão Previdenciário através de petição datada de 16 de junho de 2006.

Ao final pede a declaração de improcedência do crédito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso voluntário merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

O recurso de ofício atende aos pressupostos de admissibilidade, posto que o valor exonerado foi de R\$ 7.993.511,57 (sete milhões, novecentos e noventa e três mil, quinhentos e onze reais e cinquenta e sete centavos), portanto, acima do valor mínimo fixado pela Portaria MF n.º 03, de 03/01/2008¹.

Recurso Voluntário

I - Nulidade em razão da impossibilidade do exercício do direito de fazer sustentação oral no julgamento *a quo*

Não devo acatar a suscitada nulidade em razão da falta de intimação do contribuinte acerca do julgamento de primeira instância, fato que lhe teria ferido o direito de defesa por impossibilitar a realização de sustentação oral.

É que o devido processo legal, princípio informador da Ordem Constitucional estabelecida pela Carta de 1988, garante às partes litigantes que os processos, judiciais ou administrativos sejam conduzidos de acordo com os procedimentos estabelecidos pela legislação de regência, garantindo-se que nenhuma parte seja submetida a um regime de exceção. Por outro lado, a ampla defesa e o contraditório devem ser exercidos nos momentos e formas processualmente previstas, assegurando isonomia das partes litigantes na defesa de seus interesses.

É de se observar que o decreto n.º 70.235/1972 não prevê a possibilidade da parte realizar sustentação oral, sendo a referida previsão, isso para os julgamentos de segunda instância, uma decorrência do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256/2009.

Ainda, o fato dos atos da Receita Federal do Brasil não disporem acerca da possibilidade de se realizar sustentação oral no julgamento realizado nas DRJ, em nada se mostra restritiva no exercício do direito de defesa da parte litigante. Note-se que a parte litigante pode, de acordo com as previsões das regras processuais, exercer seu direito de defesa por escrito ou oralmente. O fato de, em determinado momento, as regras fixarem que tal exercício se faça exclusivamente por um, ou outro modo, não configura ofensa ao devido processo legal.

Afasto, assim, a preliminar argüida pela Recorrente.

¹ Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.

II - A existência do direito adquirido à isenção

O fundamento de validade da imunidade/isenção das entidades beneficentes de assistência social quanto ao recolhimento das obrigações previdenciárias tem sede no § 7.º do art. 195 da Constituição Federal, nesses termos:

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

Para dar eficácia ao comando constitucional chegou ao ordenamento pátrio a Lei n. 8.212/1991 que, em seu art. 55, prescrevia:

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 Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

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

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

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.

§ 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.

O texto legal transcrito nos indica que as entidades, ressalvados os casos de direito adquirido, deveriam requerer ao INSS a isenção das contribuições patronais previdenciárias. Assim, é necessário que se investigue a princípio se a recorrente poderia ser enquadrada nos casos de direito adquirido, de modo que ficasse desobrigada de encaminhar ao INSS o pleito isentivo.

O caso pede que se faça uma retrospectiva da legislação anterior a edição da Lei n.º 8.212/1991, de modo que possamos concluir pela existência de direito adquirido para a recorrente.

Em 1959, com o advento da Lei n.º 3.577, surgiu no direito pátrio a isenção das contribuições previdenciárias para as entidades reconhecidas como de utilidade pública, cujos diretores não recebessem remuneração. Esse diploma normativo foi revogado pelo Decreto-Lei n. 1.572/1977, que dispõe em seu art. 1.º :

*"Art. 1. Fica revogada a Lei n. 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 percebem remuneração.** (grifamos)*

Todavia, as entidades que já gozavam do benefício e aquelas que estavam em vias sua aquisição foram ressalvadas nos parágrafos do art. 1.º do mesmo diploma legal:

*§ 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.** (grifamos)*

§ 2. A instituição portadora de certificado provisório de entidade de fins filantrópicos que esteja no gozo de isenção referida no "caput" deste artigo e tenha requerido ou venha a requerer, dentro de 90 (noventa) dias a contar do início da vigência deste Decreto-Lei, o seu reconhecimento como de utilidade pública federal continuará gozando de aludida isenção até que o Poder Executivo delibere sobre aquele requerimento.

A exegese dos dispositivos acima permite concluir que, a partir da edição do Decreto Lei n.º 1.572/1977 foram fechadas as portas para concessão de novas isenções, ficando, todavia, garantido o direito das entidades ali ressalvados, desde, como já frisamos, mantivessem os requisitos legais necessários a fruição do benefício nos termos da legislação revogada.

Verifica-se, então, no caso sob análise, que se a recorrente tiver comprovado a posse do Título de Reconhecimento de Entidade de Utilidade Pública emitido pelo Governo Federal e do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos por prazo indeterminado e a constatação de que os diretores da entidade não recebiam remuneração.

De acordo com o documento de fl. 139, a recorrente detinha o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos desde 1973, conforme decisão proferida em sessão do Conselho Nacional de Serviço Social realizada no dia 20/03/1973, julgando o processo nº 260.630/72.

Quanto ao título de Utilidade Pública Federal, comprova o documento de fl. 120, que a entidade o obteve pela Lei nº 888, de 24/10/1949.

Verifica-se, nesse sentido, que a entidade notificada, a época da edição do Decreto nº 1.572/1977 era portadora do Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos e também do Título de Utilidade Pública Federal.

A DRJ motivou sua decisão pela procedência parcial do crédito no fato da entidade não haver comprovado que seus diretores não recebiam remuneração. A meu ver, o ônus de fazer prova quanto a esse requisito seria do fisco e não do sujeito passivo. Essa inversão do encargo probatório a luz do direito processual pátrio não é admissível, salvo nos casos previstos legalmente. Nos termos do art. 333 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/1973), utilizado subsidiariamente no processo administrativo fiscal, é do acusador o encargo de provar a existência de fato necessário a embasar o seu direito. Eis o dispositivo:

Art.333.O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II- ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

No caso em tela, não tendo a Auditoria demonstrado que o sujeito passivo remunerava seus diretores quando da vigência da Lei nº 3.577/1959, não se pode querer transferir à empresa o encargo de fazer prova em contrário.

Esse é o entendimento que tem prevalecido nos tribunais pátrios, conforme de depreende desse julgado da Segunda Turma do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

*TRIBUTÁRIO. IPTU. ENTIDADE AUTÁRQUICA.
IMUNIDADE. PREVISÃO CONSTITUCIONAL.
DESVIRTUAMENTO DO USO. ÔNUS DA PROVA AO
MUNICÍPIO.PRECEDENTES.*

1. A jurisprudência já firmada nesta Corte Superior impõe ao município o ônus de apresentar prova impeditiva, modificativa e extintiva ao gozo da imunidade constitucional assegurada às autarquias, cabendo àquele demonstrar que os imóveis pertencentes à entidade estão desvinculados da destinação institucional.

2. "O STJ firmou o entendimento de que recai sobre o Município o ônus de provar que o patrimônio da Autarquia está

desvinculado dos seus objetivos institucionais e, conseqüentemente, não é abrangido pela imunidade tributária prevista no art. 150, § 2º, da Constituição." (REsp 1.184.100/RJ, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 13.4.2010, DJe 19.5.2010.)Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1215119 / RJ, Relator Ministro Humberto Martins, DJe 04/04/2011)

Até se admite a inversão do dever de provar, todavia, essa situação fica restrita a ocorrência de hipótese legalmente prevista, o que não é o caso que se apresenta nesse julgamento, uma vez que a empresa disponibilizou ao fisco, durante a diligência fiscal, todos os documentos necessários à verificação de sua situação perante a Seguridade Social.

Diante desses fatos, forçoso reconhecer que a recorrente era possuidora do direito adquirido a que se refere o § 1.º do art. 55 da Lei n. 8.212/1991.

Nesse sentido, para que a entidade pudesse ser notificada pelo inadimplemento das contribuições de responsabilidade da empresa, obrigatoriamente o Fisco teria que emitir ato cancelatório, do qual a empresa teria direito a se contrapor.

Assim, a presente lavratura, por não estar amparada no prévio cancelamento da isenção, não deve subsistir. É o que se pode ver do disposto na Instrução Normativa – IN n.º 100/2003:

Art. 313. O INSS verificará se a entidade beneficente de assistência social continua atendendo aos requisitos necessários à manutenção da isenção, previstos no art. 307.

§ 1º Constatado o não-cumprimento dos requisitos contidos no art. 307, a fiscalização emitirá Informação Fiscal (IF), na qual relatará os fatos, a fundamentação legal e as circunstâncias que os envolveram, juntará as provas ou indicará onde essas possam ser obtidas e encaminhará a IF à autoridade hierarquicamente superior, que deverá providenciar a ciência à entidade do inteiro teor da IF.

§ 2º A entidade terá o prazo de quinze dias, a contar da data da ciência da IF, para apresentação de defesa, com a produção de provas ou não, que deverá ser protocolizada em qualquer APS da Gerência-Executiva circunscricionante do seu estabelecimento centralizador.

§ 3º Decorrido o prazo previsto no § 2º deste artigo, sem manifestação da parte interessada, caberá à chefia do Serviço ou Seção de ORAR decidir acerca da emissão do Ato Cancelatório de Isenção (AC). § 4º Havendo apresentação de defesa, o Serviço ou Seção de Análise de Defesas e Recursos (ANDEREC) decidirá acerca da emissão ou não do Ato Cancelatório de Isenção (AC).

§ 5º Sendo a decisão do ANDEREC favorável à emissão do Ato Cancelatório de Isenção, a chefia da ORAR emitirá o referido documento, o qual será remetido, juntamente com a decisão que lhe deu origem, à entidade interessada.

§ 6º A entidade perderá o direito de gozar da isenção das contribuições sociais a partir da data em que deixar de cumprir

os requisitos contidos no art. 307, devendo essa data constar do Ato Cancelatório de Isenção.

§ 7º Cancelada a isenção, a entidade terá o prazo de trinta dias contados da ciência da decisão e do Ato Cancelatório da Isenção, para interpor recurso com efeito suspensivo ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS).

Do § 6.º acima não resta dúvida de que a perda do direito de gozar da isenção somente se dá mediante a emissão do ato cancelatório, que deverá indicar inclusive em que data a empresa deixou de cumprir os requisitos legais para manutenção da condição de entidade isenta.

Assim, reconhecendo-se que a entidade era detentora do direito adquirido à isenção, nos termos do § 1.º do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, não pode prosperar o presente lançamento, posto que carente do prévio ato de cancelamento do benefício tributário.

O Recurso de Ofício (decadência)

Na situação sob enfoque, verifico que o recurso de ofício deve ser desprovido, uma vez que as contribuições foram integralmente exoneradas pelo reconhecimento do direito adquirido da entidade à isenção. Nesse sentido, não seria aplicável a contagem do prazo decadencial.

Devo votar, então, por negar provimento ao recurso de ofício.

Conclusão

Diante do exposto voto por negar provimento ao recurso de ofício, por afastar a preliminar suscitada e, no mérito, pelo provimento ao recurso voluntário.

Kleber Ferreira de Araújo