



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

PARECER PGFN/CAT/Nº 207/2013

Recurso Administrativo contra ato cancelatório de isenção de contribuições para Seguridade Social proferido pelo INSS em 2004, nos termos do § 8º do art. 206 do Decreto 3.048, de 1999, com fundamento no art. 55, V, da Lei Nº 8.212, de 1991.

Inexistência de sanção e de fato novo a ensejar aplicação do art. 65 da Lei Nº 9.784, de 1999.

Inexistência de nulidade absoluta em processo administrativo fiscal. Art. 87 da Constituição Federal. Parecer PGFN/COCAT Nº 03, de 2013.

Decisão definitiva na esfera administrativa prolatada há mais de cinco anos. Artigo 63 da Lei Nº 9.784, de 1999. Sugestão de não conhecimento do recurso.

I

Trata-se de recurso administrativo, interposto pelo Instituto Presbiteriano Mackenzie - IPM, pedindo revisão de decisão emanada pela Quarta Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social em **27 de maio de 2005**, Acórdão Nº 1700, de 2005, Processo Administrativo Nº 35366.002285/2004-91, por ter mantido Ato Cancelatório Nº 21.401.1/0003/2004, que cancelou a isenção da requerente, por infração ao inciso V do art. 55 da Lei Nº 8.212, de 24 de julho de 1991, acarretando-lhe a perda do direito ao não pagamento das contribuições para a seguridade social a partir de 29 de novembro de 1999.

2. Importante registrar não ser esta a primeira tentativa de revisão administrativa do referido Ato Cancelatório e do Acórdão que o confirmou. Além de impugnar esses atos no bojo dos processos administrativos fiscais propostos contra os lançamentos tributários



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

decorrentes do Ato Cancelatório, a entidade requerente se utilizou também de Pedido de Uniformização de Entendimento Administrativo, deduzido perante a Advocacia-Geral da União (AGU), para igualmente requerer revisão do Ato Cancelatório, alegando suposta divergência entre decisões emanadas pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) e pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

3. Os processos administrativos fiscais propostos contra os lançamentos de créditos tributários decorrentes da perda da isenção tributária tramitaram perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) do Ministério da Fazenda (MF), autuados sob nº 44021.000055/2006-41; nº 35366.002964/2004-60; nº35366.002965/2004-12; nº 35366.002966/2004-5º; nº44021.000054/2006-04; nº 44021.000056/2006-95; nº 44021.000057/2006-30.

4. O trâmite desses processos está regulamentado pelo Decreto Nº 70.235, de 6 de março de 1972, figurando o Ato Cancelatório que se impugna como questão prejudicial para a procedência ou não do lançamento. Cabe registrar que, embora a revisão do Ato Cancelatório tenha sido requerida no bojo desses processos administrativos fiscais, sua análise foi negada pelos acórdãos do CARF, cujas cópias seguem em anexo, que **consideraram a questão preclusa em âmbito administrativo, haja vista o trânsito em julgado do Acórdão Nº 1700 de 2005**, desde o não conhecimento dos embargos de declaração contra ele interpostos, profendo pelo Acórdão Nº 37, de 2007, do CRPS.

5. Quanto ao pedido de uniformização de entendimento administrativo, autuado na AGU sob Nº 00400.018402/2010-38, seu desfecho depende de decisão da Advocacia-Geral da União. Em âmbito de Procuradoria da Fazenda Nacional, o processo foi analisado pela Nota PGFN/COCAT Nº 150, de 2011 e pelo Parecer PGFN/CAT Nº665, de 2011, que opinaram pela inexistência de dissenso a ser uniformizado pela Administração Federal, e, portanto, pelo não atendimento do pedido.

6. Mas não é só. Além dos referidos pedidos administrativos, a requerente recorreu ao Poder Judiciário, tendo impetrado **Ação Ordinária**, Processo Nº 2008.34.00.016827-7, requerendo fosse anulada: *“a eficácia do ato cancelatório proferido*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

nos autos do processo administrativo nº 35366.002285/2004, em trâmite no Conselho de Recursos da Previdência Social, bem como a decisão exarada pelo Ministro de Estado da Previdência Social, publicada no DOU de 30 de novembro de 2007¹, que abrangeu os processos administrativos nºs 44000.000392/2003-33, 44006.003836/2000-09, 44000.001404/2003-47, 71010.000368/2005-10 e nº 44000.000946/2005-46” (grifo e referência nossas), conforme se extrai da **sentença de improcedência do pedido, proferida pelo Juízo da 2ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal do Tribunal Regional Federal da 1ª Região em 24 de outubro de 2012²** cujo trânsito em julgado depende do processamento do recurso de apelação interposto pela ora requerente em 21 de agosto de 2013, conforme consta dos documentos em anexo.

7. Desta feita, a requerente deduz Recurso Hierárquico, com fulcro no artigo 65 da Lei Nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, alegando existência de fatos novos e relevantes, para requerer, *in verbis*:

“(...) o conhecimento e processamento do presente pedido, para que se reconheça a inadequação da sanção aplicada ao Instituto Presbiteriano Mackenzie, cassando-se, por consequência, os efeitos da decisão proferida pela 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que manteve o Ato Cancelatório de Isenção das Constituições Sociais nº 21.401.1/0003/2004, exarado pelo INSS/MPS, no uso de suas atribuições, como forma de fazer justiça.”

8. É o breve relato.

II

9. O pedido da requerente deve ser recebido (inciso XXXIV do art. 5º da CF), mas não merece ter seu mérito conhecido, pelas razões adiante explicitadas.

¹ Vale registrar que os acórdãos prolatados pelo CRPS, que confirmaram o cancelamento da isenção, não se confundem com a decisão prolatada pelo Ministro da Previdência Social, que confirmou o cancelamento para um período e o indeferimento para outro período do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, de 27 de novembro de 2007, DOU nº 230, de 30 de novembro de 2007, Seção 1, p. 67, cópia em anexo. Este ato do Ministro da Previdência Social reformou outros atos, oriundos do Conselho Nacional de Assistência Social, no uso de competência legal diversa (vide itens 25 e 36 do presente opinativo) e para períodos de tempo diversos daqueles relativos ao ato em apreço.

² Capturada <http://processual.trf1.jus.br/consultaProcessual/processo.php?secao=DF&proc=200834000168277..> em 29/10/2013.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

10. O artigo 65 da Lei Nº 9.784, de 1999, dispõe:

“Art. 65. Os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício, quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada.

Parágrafo único. Da revisão do processo não poderá resultar agravamento da sanção.”

11. Resulta clara a inadequação da via eleita, haja vista que Atos Cancelatórios de Isenção não se consubstanciam em *sanção*, condição sem a qual não cabe interposição do recurso administrativo com base no art. 65 da lei Nº 9.784, de 1999. Os Atos Cancelatórios apenas constatarem o descumprimento de condições legalmente exigidas. Não se trata de punição pela prática de ilícito, mas de constatação do descumprimento de condições legalmente dirigidas ao administrado que *opte* por gozar do benefício fiscal. Logo, é indubitável que ele não manifesta tutela condenatória nem repressiva ou de qualquer modo, punitiva, como sói acontecer, por exemplo, nos processos administrativos disciplinares, seara mais apropriada para a interposição desse recurso.

12. Além de não estar configurada a imposição de sanção apta a ensejar o manejo do expediente previsto no art. 65 da Lei Nº 9.874, de 1999, também não se vislumbra surgimento de circunstância ou fato novo a ensejar a revisão da alegada sanção. Com efeito, a novidade na qual o presente pedido se baseia são um laudo pericial produzido no bojo da Ação Ordinária citada e esclarecimentos prestados pelo Ministério da Educação, manifestado em Pareceres do Conselho Nacional de Educação, a respeito de normas para o credenciamento de Instituições de Ensino Superior para a oferta de cursos de graduação em Teologia, bacharelado.

13. Sucede que os pareceres exarados pelo Conselho Nacional de Educação Nº 241, de 1999, Nº 63, de 2004; nº 51, de 2010, são atos administrativos **normativos**. Ora, a norma contemporânea ao caso concreto, se relacionada ao caso concreto, deveria ter sido a ele aplicada, e o administrado deveria ter requerido essa aplicação ou impugnado sua não aplicação quando da interposição do seu recurso. As normas posteriores ao caso concreto, mormente se imbricadas com fatos tributáveis, a eles não podem ser aplicadas, dada a proibição de sua retroatividade, nos termos do art. 144 do CTN. De uma forma ou de outra,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

atos administrativos normativos, ainda que novos, são *normas* não são *atos* nem *circunstâncias* capazes de ensejar revisão de ato administrativo pretérito, nos termos do art. 65 da lei Nº 9.784, de 1999.

14. Quanto aos laudos periciais, ainda que produzidos em processos judiciais e por peritos indicados pelo juízo, são meios de prova, não se consubstanciando em *fato ou circunstância nova relevante* e suscetível de ensejar revisão de processo administrativo julgado.

15. Sobre o âmbito material de aplicação do art. 65 da lei Nº 9.784, de 1999, haja vista a ausência de prazo para uso do dispositivo, segue transcrito trecho da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, no Mandado de Segurança Nº 32.124/DF, Relator Ministro Dias Toffoli, em 19 de junho de 2013:

“Não se nega que a possibilidade de se requerer, administrativamente, a revisão de processos administrativos de que resultem sanções está previsto no art. 65 da Lei nº 9.784/99, *in verbis*:

“Art. 65. Os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a **qualquer tempo**, a pedido ou de ofício, quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada.”

Acerea do dispositivo, escreve Egon Bockmann Moreira: “Não se trata propriamente de recurso em sentido estrito, mas de um novo exame à luz de informações recentes – concretas e relevantes ao ponto de demonstrar o erro ou o desvio ocorridos quando da prolação da sanção original. A revisão dar-se-á caso *surgam* ‘fatos novos’ ou ‘circunstâncias relevantes’. Ou seja: é subordinada à existência concreta de fatos e pormenores inéditos ao processo e à edição, **absoluta e objetivamente desconhecidos dos interessados ou da Administração. Não é possível a revisão com lastro em fatos conhecidos, mas considerados não alegados ou discentidos no processo.**”

O *writ* foi protocolizado nesta Corte em 14/6/13, passados quase (i) 2 (dois) anos da edição da Portaria nº 839/2008, sem apresentação de recurso administrativo e (ii) 1 (um) ano do trânsito em julgado do MS nº13.640/DF, no e. STJ.

Por meio do pedido administrativo de anulação da penalidade de demissão e, agora, neste *mandamus*, **o impetrante pretende revisitar matérias já analisadas** tanto no âmbito administrativo quanto em sede judicial, subvertendo não apenas as normas que prescrevem o prazo de 120 (cento e vinte) dia para impetrar o mandado de segurança (art. 23 da Lei nº 12.016/09) e a competência originária do STJ para julgar *writ* contra ato concreto de Ministro de Estado (art. 105, I, b, da CF/88) – considerada a Portaria nº 839/2008 –, bem como a impossibilidade de se impetrar mandado de segurança contra “*decisão judicial transitada em julgado*” (art. 5º, III, da Lei nº 12.016/09) – considerada a decisão no MS nº 13.640/DF.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

Se não for assim, jamais haverá preclusão do debate ou decadência do direito de impetrar-se mandado de segurança quando se utilizar do pedido de revisão. **Os prazos e a controvérsia seriam permanentemente reabertos por esse expediente e isso não é compatível com a via do *mandamus* nem com o princípio da segurança jurídica.(...)**"

16. Mudando o que deva ser mudado, a decisão se aplica ao caso concreto. Não cabe reabrir a discussão administrativa com base em parecer normativo nem laudo pericial que poderiam ter sido utilizados, suscitados ou inclusive, no caso do laudo, produzido no âmbito do processo administrativo, nos termos do art. 38 da lei Nº 9.784, de 1999, porque esses documentos não caracterizam *fato novo absoluta e objetivamente desconhecido pelo autor e pela Administração*. Os fatos são os mesmos conhecidos de antes: nova é a análise do perito ou, no caso dos pareceres, novas podem ser as normas aplicáveis a casos concretos semelhantes e futuros.

17. A circunstância de o laudo ter sido produzido por perito indicado pelo juízo não modifica o cenário, e também não transmuta a *prova* em *fato*, mormente quando a avaliação do próprio Juízo da 2ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal considerou que o referido laudo: "*não logrou elidir os fatos e fundamentos explicitados no acórdão proferido pelo CRPS*". (fls. 09, sentença proferida em 19 de junho de 2013, Processo Nº 2008.34.00.016827-7).

18. Por isso, o recurso não pode ser conhecido, com fulcro no art. 65 da Lei Nº 9.784, de 1999.

19. O presente pedido também não configuraria, à **primeira vista**, Recurso Hierárquico contra ato do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Efetivamente, não há pedido de revisão de decisão tomada em processo administrativo fiscal. O Acórdão aqui impugnado foi emanado no bojo de processo administrativo para *cancelamento de isenção*, com trâmite disciplinado pelo §8º do artigo 206 do Decreto Nº 3.048, de 6 de maio de 1999³, tendo base legal no hoje revogado §4º do art. 55 da Lei Nº 8.212, de 1991:

³ Da Isenção de Contribuições

Art. 206. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 201, 202 e 204 a pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.028-5)

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal;

II - seja reconhecida como de utilidade pública pelo respectivo Estado, Distrito Federal ou Município onde se encontre a sua sede;

III - 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;

IV - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando, anualmente, relatório circunstanciado de suas atividades ao Instituto Nacional do Seguro Social; e

VI - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores, ou equivalentes, remuneração, vantagens ou benefícios, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes são atribuídas pelo respectivo estatuto social.

VII - esteja em situação regular em relação às contribuições sociais. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

(...)

§ 6º A isenção concedida a uma pessoa jurídica não é extensiva e nem abrange outra pessoa jurídica, ainda que esta seja mantida por aquela, ou por ela controlada.

§ 7º O Instituto Nacional do Seguro Social verificará, periodicamente, se a pessoa jurídica de direito privado beneficente continua atendendo aos requisitos de que trata este artigo.

§ 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:

I - 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;

II - a pessoa jurídica de direito privado beneficente será cientificada do inteiro teor da Informação Fiscal, sugestões e conclusões emitidas pelo Instituto Nacional do Seguro Social e terá o prazo de quinze dias para apresentação de defesa e produção de provas;

III - apresentada a defesa ou decorrido o prazo sem manifestação da parte interessada, o Instituto Nacional do Seguro Social decidirá acerca do cancelamento da isenção, emitindo Ato Cancelatório, se for o caso; e

IV - cancelada a isenção, a pessoa jurídica de direito privado beneficente terá o prazo de trinta dias contados da ciência da decisão, para interpor recurso com efeito suspensivo ao Conselho de Recursos da Previdência Social. (Redação dada pelo Decreto nº 4.962, de 2003)

§ 9º Não cabe recurso ao Conselho de Recursos da Previdência Social da decisão que cancelar a isenção com fundamento nos incisos I, II e III do caput.

§ 10. O Instituto Nacional do Seguro Social comunicará à Secretaria de Estado de Assistência Social, à Secretaria Nacional de Justiça, à Secretaria da Receita Federal e ao Conselho Nacional de Assistência Social o cancelamento de que trata o § 8º.

(...)(Art. 206 do Decreto Nº 3.048, de 1999 revogado pelo Decreto nº 7.237, de 2010).”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

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. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

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

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

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).”

20. É certo que, com o deferimento da medida cautelar na ADIN 2028-5, em novembro de 1999, que suspendeu a eficácia do art. 1º, da Lei Nº 9.732, de 11 de novembro de 1998, na parte justamente em que acrescentou o inciso III ao **caput** do art. 55 e os §§§ 3º, 4º e 5º ao mesmo dispositivo, esse dispositivo teve sua aplicação suspensa.

21. Não obstante sobrevir essa suspensão, a competência para averiguar o cumprimento ou não do art. 55 da Lei Nº 8.212, de 1991, e, eventualmente, sustar o gozo da imunidade, como premissa ao lançamento das contribuições para a seguridade social, permaneceu sendo do INSS até o ano de 2005, no uso de sua função de fisco previdenciário, como determinavam os artigos 2º e 18 do Decreto Nº 4.688, de 7 de maio de 2003⁴, que então

⁴ “ Art. 2º O INSS tem a seguinte Estrutura Organizacional:

(...)

V - órgãos específicos:

a) Diretoria de Benefícios; e

b) **Diretoria da Receita Previdenciária;** (...)

Art. 18. À Diretoria da Receita Previdenciária compete:

I - planejar e implementar a especialização de ações de gerenciamento da receita de contribuições previdenciárias;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

estabelecia a estrutura regimental do Instituto Nacional de Seguridade Social. Com a edição da medida provisória nº 222, de 04 de outubro de 2004, convertida na Lei Nº 11.098, de 13 de janeiro de 2005, foi criada a Secretaria da Receita Previdenciária, como órgão do então Ministério da Previdência e Assistência Social, a qual assumiu as atribuições da antiga Diretoria da Receita Previdenciária do INSS.

22. Enfim, o Ato Cancelatório administrativo guerreado fora praticado pelo INSS, e a competência para revisá-lo era então do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS⁵, como órgão colegiado responsável pelo julgamento dos processos administrativos envolvendo o fisco previdenciário, artigos 20 do Decreto Nº 4.818, de 26 de agosto de 2003 e artigo 26 do Decreto Nº 5.256, de 27 de outubro de 2004.

23. Nesse contexto, adveio a transferência de competências do Instituto Nacional de Seguridade Social e da Secretaria da Previdência Social para a Secretaria da Receita Federal do Brasil, perpetrada pelo art. 2º, **caput** e § 4º, da Lei Nº 11.457, de 16 de março de 2007⁶, no

II - planejar e implementar a especialização de ações em segmentos econômicos, voltadas ao combate à sonegação e à evasão fiscal, bem assim à celeridade no recebimento dos créditos previdenciários;

III - planejar e gerenciar, em articulação com a Coordenação-Geral de Recuperação dos Créditos Previdenciários, a cobrança administrativa dos créditos previdenciários;

IV - desenvolver análises voltadas às oscilações, variáveis e tendências econômicas que influenciam a arrecadação das contribuições previdenciárias, bem como ao intercâmbio com entidades governamentais, instituições nacionais e internacionais;

V - propor à Diretoria Colegiada, em sua área de atuação:

a) a localização e a alteração da vinculação das Agências da Previdência Social, fixas e móveis, às Gerências-Executivas;

b) o encaminhamento, ao Ministério da Previdência Social, da localização e instalação de novas Gerências-Executivas e Superintendências; e

c) o intercâmbio com entidades governamentais, instituições nacionais e internacionais;

VI - estabelecer diretrizes gerais para o desenvolvimento de planos, programas e metas das atividades de arrecadação, fiscalização e cobrança administrativa das contribuições previdenciárias exercidas pelas Gerências-Executivas; e

VII - normatizar, orientar e uniformizar os procedimentos de arrecadação, fiscalização e cobrança."

⁵ "Decreto Nº 5.755, de 2006. Art. 21. Ao Conselho de Recursos da Previdência Social, de que trata o art. 126 da Lei nº 8.213, de 1991, compete a jurisdição administrativa e o controle das decisões da Secretaria da Receita Previdenciária e do INSS, nos processos de interesse dos contribuintes e beneficiários do Regime Geral de Previdência Social."

⁶ "Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

§ 1º O produto da arrecadação das contribuições especificadas no **caput** deste artigo e acréscimos legais incidentes serão destinados, em caráter exclusivo, ao pagamento de benefícios do Regime Geral de Previdência



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

que toca à fiscalização, realização de lançamento e processamento dos processos administrativos fiscais.

24. Trazendo essa transferência de competências para a sistemática normativa do benefício ou da imunidade em exame, temos que as funções transferidas do fisco previdenciário à RFB correspondem às atribuições previstas no art. 32 da Lei Nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, diploma legal que presentemente regula o § 7º do art. 197 da Constituição Federal:

“Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

§ 1º Considerar-se-á automaticamente suspenso o direito à isenção das contribuições referidas no art. 31 durante o período em que se constatar o descumprimento de requisito na forma deste artigo, devendo o lançamento correspondente ter como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa.

§ 2º O disposto neste artigo obedecerá ao rito do processo administrativo fiscal vigente.”

25. Por outro lado, a competência para análise da concessão e cancelamento dos Certificados de Entidades Beneficentes de Assistência Social – CEBAS, foi transferida do Conselho Nacional de Assistência Social, art. 55, III, da Lei Nº 8.212, de 1991, para os Ministérios da Saúde, Educação e Desenvolvimento Social e Combate à Fome, nos termos do art. 21 da lei Nº 12.101, de 2009:

“Art. 21. A análise e decisão dos requerimentos de concessão ou de renovação dos certificados das entidades beneficentes de assistência social serão apreciadas no âmbito dos seguintes Ministérios:

I - da Saúde, quanto às entidades da área de saúde;

II - da Educação, quanto às entidades educacionais; e

Social e creditados diretamente ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social, de que trata o art. 68 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

§ 2º Nos termos do art. 58 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a Secretaria da Receita Federal do Brasil prestará contas anualmente ao Conselho Nacional de Previdência Social dos resultados da arrecadação das contribuições sociais destinadas ao financiamento do Regime Geral de Previdência Social e das compensações a elas referentes.

§ 3º As obrigações previstas na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativas às contribuições sociais de que trata o caput deste artigo serão cumpridas perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 4º Fica extinta a Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

III - do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, quanto às entidades de assistência social.

§ 1º A entidade interessada na certificação deverá apresentar, juntamente com o requerimento, todos os documentos necessários à comprovação dos requisitos de que trata esta Lei, na forma do regulamento.

§ 2º A tramitação e a apreciação do requerimento deverão obedecer à ordem cronológica de sua apresentação, salvo em caso de diligência pendente, devidamente justificada.

§ 3º O requerimento será apreciado no prazo a ser estabelecido em regulamento, observadas as peculiaridades do Ministério responsável pela área de atuação da entidade.

§ 4º O prazo de validade da certificação será de 1 (um) a 5 (cinco) anos, conforme critérios definidos em regulamento. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 5º O processo administrativo de certificação deverá, em cada Ministério envolvido, contar com plena publicidade de sua tramitação, devendo permitir à sociedade o acompanhamento pela internet de todo o processo.

§ 6º Os Ministérios responsáveis pela certificação deverão manter, nos respectivos sítios na internet, lista atualizada com os dados relativos aos certificados emitidos, seu período de vigência e sobre as entidades certificadas, incluindo os serviços prestados por essas dentro do âmbito certificado e recursos financeiros a elas destinados.”

26. Entretanto, o acórdão aqui impugnado foi emanado no bojo de um terceiro procedimento, que não era processo administrativo fiscal tampouco era processo administrativo para concessão ou cancelamento de certificado de entidade beneficente de assistência social - CEBAS.

27. Esse terceiro procedimento, específico para *cancelamento da isenção*, previsto no § 4º do art. 55 da Lei Nº 8.212, de 1991 e no § 8º do art. 206 do Decreto Nº 3.048, de 1999, acima comentado, não encontra correspondência na Lei Nº 12.101, de 2009.

28. Esses procedimentos específicos para *cancelamento de isenção* foram extirpados do ordenamento jurídico à época do advento da Lei Nº 12.101, de 2009⁷, regulamentada pelo Decreto nº 7.237, de 21 de julho de 2010, que os tratou, a título de disposições transitórias, da seguinte forma:

Art. 45. Os processos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados à unidade competente daquele órgão para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção

⁷ Com o advento da nova Lei, o fisco não necessita cancelar o certificado, efetuando o lançamento diretamente, nos termos do art. 32 da Lei Nº 12.101, de 2009.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.

29. Ora, o rito estabelecido pelo art. 32 da Lei Nº 12.101, de 2009, que determina o lançamento dos tributos contra as entidades a respeito das quais fique constado o descumprimento dos requisitos para a certificação é o Decreto Nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal.

30. Bem se vê, portanto, que embora o contribuinte não tenha impugnado decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nem decisão proferida em processo administrativo fiscal, seu Recurso Hierárquico, se pudesse ser conhecido e ter o mérito apreciado, deveria ser tratado como tal, por força do que dispõem a Lei Nº 12.101, de 2009 e o art. 45 do Decreto Nº 7.237, de 2010.

31. Assim, com base na informalidade do processo administrativo, vale prosseguir a análise para concluir que o presente pedido - *acaso fosse tempestivo e acaso tivesse sido interposto durante o presente processo para cancelamento de isenção no MF* (art. 45 do Decreto Nº 7.237, de 2010) - poderia ser conhecido com fundamento genericamente no poder hierárquico do Ministro da Fazenda, art. 87 da Constituição Federal, no exercício da função de supervisor máximo do Ministério da Fazenda, órgão da União dentro do qual está inserido o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na condição de sucessor legal do Conselho Administrativo de Previdência Social.

32. Sucede que, segundo entendimento atual dessa instituição, são estritas as hipóteses de cabimento de Recurso Hierárquico ao Ministro da Fazenda contra decisão definitiva emanada pelo Conselho de Recursos Administrativos Fiscais, haja vista sua qualidade de órgão julgador de processos regidos por diploma especial, o Decreto Nº 70.235, de 1972, que não prevê a possibilidade de Recurso Hierárquico ao Ministro da Fazenda. Nesse sentido, reprisamos o quanto concluiu Parecer PGFN/COCAT/ Nº 03, de 2013:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

08. Inicialmente, cumpre verificar em que situação se admite, de acordo com o entendimento atual, a representação por ilegalidade (recurso hierárquico) como via adequada para decretar a nulidade de decisões do CARF.

09. A princípio, esse meio de impugnação, dirigido ao Ministro de Estado da Fazenda, encontra amparo **genérico** na supervisão ministerial prevista no art. 87, § único, I, da Constituição Federal, e nos arts. 19 e 20 do Decreto-Lei n.º 200/67:

Constituição Federal:

“Art. 87. Os Ministros de Estado serão escolhidos dentre brasileiros maiores de vinte e um anos e no exercício dos direitos políticos.

Parágrafo único. Compete ao Ministro de Estado, além de outras atribuições estabelecidas nesta Constituição e na lei:

I - exercer a orientação, coordenação e supervisão dos órgãos e entidades da administração federal na área de sua competência e referendar os atos e decretos assinados pelo Presidente da República;”

DL 200/67:

“Art. 19. Todo e qualquer órgão da Administração Federal, direta ou indireta, está sujeito à supervisão do Ministro de Estado competente, excetuados unicamente os órgãos mencionados no art. 32, que estão submetidos à supervisão direta do Presidente da República.

Art. 20. O Ministro de Estado é responsável, perante o Presidente da República, pela supervisão dos órgãos da Administração Federal enquadrados em sua área de competência.

Parágrafo único. A supervisão ministerial exercer-se-á através da orientação, coordenação e controle das atividades dos órgãos subordinados ou vinculados ao Ministério, nos termos desta lei.”

10. Além disso, o poder-dever de decretar a invalidade dos atos administrativos eivados de ilegalidade decorre do disposto no art. 53 da Lei n.º 9.784/99 e nas Súmulas n.ºs 346 e 473 do STF:

“Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.”

“Súmula 346: A administração pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos;”

“Súmula 473: A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência e oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.”

11. A leitura apressada dessas normas e súmulas poderia levar à conclusão de que o Ministro da Fazenda teria **ampla e ilimitada** competência para exercer o poder de controle da legitimidade e validade das decisões do CARF.

12. A questão, porém, não é tão simples. Na verdade, desde a publicação do Dec. 83.304/79, que suprimiu a **previsão legal específica** de recurso hierárquico



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

para o Ministro da Fazenda das decisões do Conselho de Contribuintes, antes prevista no art. 37, § 1º, do Dec. 70.235/72, discute-se a melhor maneira de conciliar o poder hierárquico (e o conseqüente poder-dever de autotutela) com a autonomia dada pelo legislador ao Conselho de Contribuintes para julgar em definitivo o contencioso administrativo fiscal.

(...)

25. **Portanto, na linha do que restou decidido no MS 8810/DF, somente enseja recurso hierárquico para o Ministro da Fazenda o acórdão do CARF que julga o processo administrativo fiscal sem observar o cumprimento dos requisitos de validade subjetivo (competência) e objetivo intrínseco (devido processo legal). Exclui-se do controle hierárquico as nulidades processuais absolutas ligadas ao descumprimento dos “requisitos de validade objetivos extrínsecos ou negativos” ou porque tais vícios restam sanados com o trânsito em julgado da decisão administrativa final ou porque existem outros meios jurídicos de reverter o efeito produzido pelo julgado viciado.**

26. Esse é o entendimento que prevalece nas hipóteses em que não há previsão legal específica de recurso hierárquico, como é caso da esfera federal, na qual, conforme já salientado, a decretação da nulidade da decisão do CARF encontra amparo genérico nos princípios da hierarquia e da autotutela (art. 87, § único, I, da Constituição Federal; arts. 19 e 20 do Decreto-Lei n.º 200/67; art. 53 da Lei n.º 9.784/99; e Súmulas n.ºs 346 e 473 do STF). Essa ressalva é importante pois as decisões do STJ que admitem o recurso hierárquico contra o mérito (divergências interpretativas da legislação tributária) de acórdãos do Conselho de Contribuintes⁸ não se aplicam à União, na medida em que dizem respeito a situações em que há previsão legal específica desse meio de impugnação, a exemplo do art. 266, II, do Código Tributário do Estado do Rio de Janeiro, que condiciona a eficácia das decisões do Conselho de Contribuintes desfavoráveis à Fazenda Pública daquele Estado à revisão do Secretário de Estado da Fazenda.

27. Pelo exposto, parece-nos que as conclusões do Parecer PGFN/CAJ n.º 1.159/99 devem ser complementadas para que prevaleça o seguinte entendimento: 1) **em regra**, exclui-se do controle hierárquico do Ministro da Fazenda a correção de “injustiças” ou “divergências” ocorridas na interpretação da legislação tributária, haja vista que a revisão de situações evadidas de vícios ou defeitos jurídicos para o fim precípuo de revestir o lançamento da mais completa legitimidade compete, em última instância administrativa, aos órgãos colegiados do CARF; 2) **como exceção**, admite-se o controle da legalidade das decisões do Conselho pelo Ministro da Fazenda na hipótese em que esse órgão incidir em vício de “inequívoca ilegalidade”, entendido este como o desrespeito à competência (“requisito de validade subjetivo” do processo) ou a inobservância do devido processo legal (“requisito de validade intrínseco” do processo), tal como previsto no art. 59, II, do Dec. 70.235/72; e 3) **exclui-se** do controle hierárquico do Ministro da Fazenda as nulidades processuais absolutas ligadas ao descumprimento dos “requisitos de validade objetivos extrínsecos ou negativos”.

⁸ AgRg no RMS 26.512/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 15.9.2009, DJe 27.4.2010; AgRg no RMS 32.088/RJ, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23.11.2010, DJe 2.2.2011; AgRg no AgRg no RMS 23.497/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 16.11.2010, DJe 23.11.2010; AgRg no RMS 31.111/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 15.4.2010, DJe 19.5.2010.



33. Analisando a petição e compulsando a documentação acostada, verifica-se a inexistência dos requisitos necessários ao conhecimento do pedido também como recurso hierárquico. Conforme já demonstrado, o ato impugnado foi proferido por autoridade competente, com cumprimento do devido processo legal. Em momento algum, aliás, a petição analisada alega *desrespeito à competência* (“requisito de validade subjetivo” do processo) ou *a inobservância do devido processo legal* (“requisito de validade intrínseco” do processo). Pelo contrário, o cumprimento de contraditório e o acesso ao processo administrativo são evidentes, inclusive com a utilização dos recursos inerentes, pelo que se conclui havido o respeito ao direito de ampla defesa, exercida de acordo com a legislação aplicável. Além disso, colhe-se do registro que a questão já fora submetida ao Judiciário, tendo o ato administrativo sido confirmado naquela esfera em primeira instância de julgamento.

34. Importante registrar que essa análise sobre o cabimento do presente pedido sob a forma de Recurso Hierárquico é mero exercício hipotético, objetivando o cumprimento do dever de transparência e prestação de informações da Administração ao contribuinte. É que, conforme já antecipado (item 31), o pedido configura caso de não conhecimento, dada a sua intempestividade e o exaurimento da instância administrativa.

35. Com efeito, rechaçado seu cabimento com base no art. 65 da lei Nº 9.784, de 1999, a intempestividade de pedido protocolado em 14 de outubro de 2013 contra decisão administrativa proferida em 2007 é evidente, nos termos do art. 59 da Lei Nº 9.784, de 1999:

Art. 59. Salvo disposição legal específica, é de dez dias o prazo para interposição de recurso administrativo, contado a partir da ciência ou divulgação oficial da decisão recorrida.

§ 1º Quando a lei não fixar prazo diferente, o recurso administrativo deverá ser decidido no prazo máximo de trinta dias, a partir do recebimento dos autos pelo órgão competente.

§ 2º O prazo mencionado no parágrafo anterior poderá ser prorrogado por igual período, ante justificativa explícita.

36. Além de intempestivo, o recurso veio a ser protocolado muito tempo após a decisão definitiva em âmbito administrativo, atentando, assim, contra a chamada *coisa*



judgada administrativa, instituto que veda a reforma de decisão dotada de efeitos definitivos ou imutáveis na esfera administrativa. Conforme antecipado, a imutabilidade administrativa da questão deu-se com o julgamento dos embargos declaratórios interpostos contra o indeferimento do recurso administrativo contra o Ato Cancelatório do INSS, julgados pelo CRPS, em 2007, portanto, há mais de cinco anos⁹, já que não se tem há notícia de interposição tempestiva de recurso hierárquico perante o Ministro da Previdência Social¹⁰. Sendo assim, o presente recurso não merece ter seu mérito conhecido, por força do que dispõem os incisos I e IV do artigo 63 da Lei Nº 9.784, de 1999:

Art. 63. O recurso não será conhecido quando interposto:

I - fora do prazo;

II - perante órgão incompetente;

III - por quem não seja legitimado;

IV - após esaurida a esfera administrativa.

§ 1º Na hipótese do inciso II, será indicada ao recorrente a autoridade competente, sendo-lhe devolvido o prazo para recurso.

§ 2º O não conhecimento do recurso não impede a Administração de rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida preclusão administrativa.

7. Finalmente, cabe lembrar que a *coisa julgada administrativa*¹¹ também opera como impedimento para eventual revisão de ofício do ato pela Administração, sob pena de se comprometer a imprescritibilidade de direitos, decisão que afrontaria, entre outros, os princípios constitucionais da segurança jurídica, da isonomia e do devido processo legal.

⁹ “Ficamos com a posição dos que, como Hely Lopes Meireles (1996:589), entendem que, no silêncio da lei, a prescrição administrativa ocorre em cinco anos, nos termos do Decreto Nº 20.910/32. Quando se trata de direito oponível à Administração, não se aplicam os prazos de direito comum, mas esse prazo específico aplicável à Fazenda Pública; apenas em se tratando de direitos de natureza real é que prevalecem os prazos previstos no Código Civil, conforme entendimento da jurisprudência.” (DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella. Direito Administrativo. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2002. P. 610.

¹⁰ Vale registrar que os acórdãos prolatados pelo CRPS, que confirmaram o cancelamento da isenção, não se confundem com a decisão prolatada pelo Ministro da Previdência Social, que confirmou o cancelamento para um período e o indeferimento para outro período do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, de 27 de novembro de 2007, DOU nº 230, de 30 de novembro de 2007, Seção 1, p. 67, cópia em anexo. Este ato do Ministro da Previdência Social reformou outros atos, oriundos do Conselho Nacional de Assistência Social, no uso de competência legal diversa (vide item 25 do presente opinativo) e para períodos de tempo diversos daqueles relativos ao ato em apreço.

¹¹ “Desse modo, prescrita a ação na esfera judicial, não pode mais a Administração rever os próprios atos, quer por iniciativa própria, quer mediante provocação, sob pena de infringência ao interesse público na estabilidade das relações jurídicas”. (DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella. Direito Administrativo. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2002. P. 610.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 7522/2013

III

38. Em conclusão, sugerimos que o processo seja encaminhado à Secretaria-Executiva do Ministério da Fazenda, com proposta de não conhecimento do recurso pelo Sr. Ministro da Fazenda, e posterior ciência ao requerente, em virtude do que dispõem os artigos 26, 63 e 65 da Lei Nº 9.784, de 1999.


É o parecer, que submetemos à consideração superior.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 05 de novembro de 2013.


ARIELLA FERREIRA DA MOTA
Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração do Senhor Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em de novembro de 2013.


RONALDO AFFONSO NUNES LOPES BAPTISTA
Coordenador-Geral de Assuntos Tributários

De acordo. Encaminhe-se à Senhora Procuradora-Geral da Fazenda Nacional.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 06 de novembro de 2013.


FABRÍCIO DA SOLLER
Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário

Aprovo. Encaminhe-se à Secretaria-Executiva do Ministério da Fazenda.
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em de novembro de 2013.


ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO
Procuradora-Geral da Fazenda Nacional

Documento : Registro PGFN Nº 7522/2013

Interessado : Instituto Presbiteriano Mackenzie - IPM.

Assunto : Recurso administrativo contra cancelamento de isenção de contribuições para a Seguridade Social.

Aprovo o Parecer PGFN/CAT/Nº 2012, de novembro de 2013, sobre recurso administrativo contra cancelamento de isenção de contribuições para a Seguridade Social. Dê-se ciência ao interessado.



GUIDO MANTEGA
Ministro da Fazenda

