

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**

PROCESSO	10073.720971/2014-83
ACÓRDÃO	2402-012.821 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	04 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASSOCIAÇÃO DO COLÉGIO SANTA ÂNGELA DE RESENDE
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A norma isentiva deve ser interpretada literalmente, não podendo a Administração afastar os requisitos veiculados nos incisos IV e VII do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº 11).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 5ª Turma da DRJ/CTA, consubstanciada no Acórdão nº 06-51.906 (p. 189), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

1. O presente processo (Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, fls. 02) tem por objeto impugnação (fls. 138/145) aos seguintes Autos de Infração, lavrados em face da empresa em epígrafe:

1.1. Auto de Infração nº 51.054.160-7, fls. 18, referente às contribuições previdenciárias da empresa não confessadas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, apuradas no Levantamento GE – EMPREGADOS GFIP (01/2010 a 12/2011), no valor total de R\$ 1.305.729,41, consolidado em 29/05/2014, incluídos os respectivos juros e multa de ofício.

1.2. Auto de Infração nº 51.054.161-5, fls. 27, referente às contribuições da empresa para outras entidades ou fundos (terceiros), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, não declaradas em GFIP, e apuradas no Levantamento GE – EMPREGADOS GFIP (01/2010 a 12/2011), no

valor total de R\$ 279.799,17, consolidado em 29/05/2014, incluídos os respectivos juros e multa de ofício.

1.3. Auto de Infração nº 51.054.162-3, fls. 35, referente às contribuições previdenciárias da empresa não confessadas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), incidentes sobre remunerações pagas a segurados, apuradas nos Levantamentos CI – CONT INDIV RAZAO (01/2010 a 12/2011) e FE – EMPREGADOS DIF FP GFIP (01/2010 a 12/2011), no valor total de R\$ 10.666,13, consolidado em 29/05/2014, incluídos os respectivos juros e multa de ofício.

1.4. Auto de Infração nº 51.054.161-5, fls. 43, referente às contribuições da empresa para outras entidades ou fundos (terceiros), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, não declaradas em GFIP, e apuradas no Levantamento e FE – EMPREGADOS DIF FP GFIP (01/2010 a 12/2011), no valor total de R\$ 252,36, consolidado em 29/05/2014, incluídos os respectivos juros e multa de ofício.

2. O procedimento fiscal, as apurações e os lançamentos efetuados estão explicitados no Relatório Fiscal (fls. 06/17), nos anexos dos Autos de Infração (fls. 03/05, 19/26, 28/34, 36/42, 44/47 e 82) e documentos carreados aos autos pela fiscalização (fls. 48/81 e 83/133). Do Relatório Fiscal, em síntese, destaca-se:

a) Descumprimento dos requisitos legais para gozo da Isenção. Os Livros Diário nº 23 e 24, referentes aos exercícios de 2010 e 2011, não se encontravam registrados no órgão competente, restando descumpridas a obrigação acessória do art. 33, §2º, da Lei nº 8.212, de 1991, e artigos 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999 (lavrou-se inclusive o AI nº 51.054.164-0, CFL 38), e os requisitos dos incisos IV e VII da Lei nº 12.101, de 2009.

b) No Levantamento GE – EMPREGADOS GFIP, foram especificados os salários de contribuição de segurados empregados já declarados em GFIP, a ensejar o cálculo das contribuições patronais, não declaradas nas GFIPs FPAS 639, destinadas à Seguridade Social e aos Terceiros em razão da descaracterização da isenção (Lei nº 12.101, de 2009, art. 32), Ais nº 51.054.160-7 e nº 51.054.161-5.

c) No Levantamento FE – EMPREGADOS DIF FP GFIP, foram especificados os salários de contribuição de segurados empregados não informados em GFIP, apurados a partir das folhas de pagamento, a ensejar o cálculo das contribuições patronais destinadas à Seguridade Social e aos Terceiros em razão da descaracterização da isenção, Ais nº 51.054.162-3 e nº 51.054.163-1.

d) No Levantamento CI - CONT INDIV RAZÃO, foram especificadas as remunerações de segurada contribuinte individual não declaradas em GFIP, apuradas a partir dos Livros Razão e dos documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis, a ensejar o cálculo das contribuições patronais destinadas à Seguridade Social em razão da descaracterização da isenção, AI nº 51.054.162-3.

e) Independentemente de o segurado ter atingido ou não o teto máximo do salário de contribuição, a remuneração deve ser informada em GFIP (Lei nº 8.212, de 1991, art. 32, IV; e RPS, art. 225, IV) e constitui em base de cálculo das contribuições patronais (Lei nº 8.212, de 1991, art. 28).

3. Cientificada dos lançamentos em 03/06/2014 (fls. 134), a atuada protocolou em 03/07/2014 (fls. 138) a impugnação de fls. 138/145, considerada tempestiva pelo órgão preparador (fls. 185/186) e instruídas com os documentos de fls. 146/170, alegando, em síntese, que:

a) Tempestividade. A notificação foi recebida no dia 03 de junho de 2014. Oferecida antes do termo final do prazo de trinta dias, verifica-se a tempestividade da impugnação aos Als nº51.054160-7, nº 51.054.161-5, nº 51.054.162-3 e nº 51.054.163-1.

b) Isenção. Em razão do não registro dos Livros Contábeis Diários nºs 23 e 24, referentes aos anos de 2010 e 2011, e da ausência de informação na GFIP, a Fiscalização, de forma desproporcional, entendeu que a impugnante não faz jus ao gozo da isenção do pagamento das contribuições previdenciárias.

Inocorrência ou Insignificância de infração à obrigação acessória. Segundo a fiscalização, a impugnante, pessoa jurídica de direito privado constituída em uma associação de fins não econômicos, de caráter filantrópico, educacional e assistencial, deixou de registrar os seus livros contábeis diários nºs 23 e 24, o que, em tese, configuraria infração à legislação. De fato, os referidos livros, naquele momento, não estavam registrados, porém isto, por si só, não poderá ser considerado como uma infração à legislação. Isso porque, a ausência de registro dos livros diários é considerada um mero descumprimento formal, que, isoladamente, não é suficiente para ser tomada como um descumprimento legal, notadamente porque a escrituração contábil da impugnante está totalmente regular e os seus lançamentos são fidedignos e espelham a sua realidade diária, conforme a Fiscalização pôde constatar.

A aplicação da penalidade pelo descumprimento à legislação tributária somente deve ter guarida quando a falta ou a apresentação deficiente da documentação impedirem a correta aferição dos tributos devidos pelo contribuinte, sendo esta a leitura que se deve realizar dos dispositivos legais. Conforme jurisprudência, a simples ausência de registro de livro diário no órgão competente, quando se evidencia a ausência de prejuízo ao ente arrecadador, não pode ter o condão de gerar imposição de multa em favor da Fiscalização, ante a total ausência de razoabilidade.

Ademais, a impugnante sempre registrou os seus livros na Junta Comercial, órgão responsável à época, passando esta chancela a ser de responsabilidade do Cartório de Registro Civil de Pessoas Jurídicas, sendo certo que a impugnante não está inerte ou omissa quanto a esta formalidade de registro dos livros contábeis, inclusive, ante o seu caráter filantrópico, diligenciou à defensoria pública para obter um apoio nestes registros.

Assim, os livros não registrados estão em processo de registro no órgão competente, o que, decerto, irá suprir tal formalidade, cabendo lembrar, novamente, que a escrituração contábil da Impugnante está totalmente regular, tanto é que, quanto a isto, a Fiscalização não encontrou qualquer irregularidade.

Pela ausência do registro dos livros diários no órgão competente, a fiscalização, de forma desproporcional e desarrazoada, entendeu que a impugnante descumpriu o disposto no inciso VII, do artigo 29, da Lei 12.101, de 2009, o que arredaria o seu direito de gozo à isenção. A Impugnante apresentou os livros à fiscalização, que, por sua vez, salvo quanto ao registro, que se trata de mero cumprimento formal, não constatou nenhuma irregularidade contábil.

Escrituração contábil – Regularidade. A determinação do inciso IV, do art. 29, da Lei 12.101, de 2009, é para que haja a manutenção da escrituração contábil regular, que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade. Logo, não houve nenhuma irregularidade, pois todo lançamento contábil da impugnante está perfeitamente regular, de acordo com as normas emanadas pelo órgão de classe.

Baseado no referido artigo, a fiscalização não poderia chegar numa conclusão drástica e extensiva passível de ensejar o cancelamento da isenção da impugnante. A contabilidade está regular e o dispositivo não informa que o registro do livro no órgão competente seja condição sine qua non para tornar a contabilidade regular.

Quando se trata de isenção, imunidade, o órgão fiscal deve ter extrema cautela. Isto porque, a interpretação da norma deve ser literal ou até mesmo restritiva, a teor do artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional: "Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: II — outorga de isenção." Essa interpretação visa exatamente evitar interpretações ampliativas ou análogas, tal como procedeu a fiscalização quando inseriu no referido artigo 29, inciso IV, da Lei 12.101/09, o registro do livro contábil como condição de uma contabilidade regular. O Superior Tribunal de Justiça já decidiu sobre o tema, conforme se pode verificar:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - ICMS - ISENÇÃO –INTERPRETAÇÃO LITERAL DO ART. 111, II CTN - VIOLAÇÃO À LEI FEDERAL NÃO CONFIGURADA - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA - PRECEDENTES. - A interpretação literal preconizada pela lei tributária objetiva evitar interpretações ampliativas ou análogas. A semelhança do produto com outro nomeado na legislação específica, não basta para a concessão do favor fiscal. - Na interposição do recurso especial fundado na divergência jurisprudencial impõe-se que o tema tratado no julgado recorrido seja, rigorosamente, o mesmo apreciado no paradigma indicado e que as soluções encontradas para as situações idênticas, analisadas face a mesma legislação federal, sejam distintas ou opostas. - Violação á Lei federal não configurada. -Dissídio pretoriano não comprovado. - Recurso não conhecido. STJ -

REsp: 62436 SP 1995/0012942-6, Relator: MIN. PEÇANHA MARTINS, Data de Julgamento: 17/11/1998, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJ 08.03.1999 p. 181

Portanto, estando todos os lançamentos contábeis no livro diário em ordem, com individualização, com toda clareza e pautado em documento probante, ilustrando todas as operações ocorridas, não poderia a fiscalização se prender a uma questão burocrática para afastar o direito de gozo à isenção da Impugnante.

Novamente destaca o entendimento do Colendo Superior Tribunal de Justiça de que "é da essência dos precedentes do E. STJ repudiar o cancelamento da isenção por mera irregularidade burocrática, nas hipóteses em que não se nega à entidade educacional o atingimento de fins filantrópicos, máxime porque a Carta Federal contempla textualmente a isenção (REsp. nº 251.944/RN e REsp. nº 392.025/SC)." (STJ. Primeira Turma, EDREsp nº 462212/SE, Rei. Min. Luiz Fux, julg. em 16/11/2004).

Ressalte-se, outrossim, que a fiscalização não alega que a impugnante deixou de preencher qualquer das condições para a fruição da isenção, limitando-se a sustentar a inobservância do registro dos livros diários como único fundamento contrário ao gozo da isenção, vale dizer, quanto às demais exigências, a impugnante as preenche inequivocamente, como sempre preencheu em toda a sua existência.

No que tange às supostas irregularidades na GFIP, igualmente à questão do registro dos livros, não são suficientes para provocarem o cancelamento da isenção da impugnante. São situações passíveis de correção, como de fato foram, que não trazem prejuízos à fiscalização, razão pela qual merecem ser totalmente desconsideradas para efeitos de cancelamento de isenção.

c) Contribuições Destinadas à Outras Entidades e Fundos. Na remota hipótese de se desconsiderar todos os argumentos expostos pela Impugnante, o que apenas se cogita, a cobrança das contribuições de terceiros sobre todas as verbas merece ser afastada. Isso porque, as verbas referentes ao INCRA e ao salário educação só poderão incidir sobre as verbas remuneratórias recebidas pelo trabalhador. Confira-se o aresto abaixo transcrito:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, AO SAT, AO INCRA E AO SALÁRIO EDUCAÇÃO. INCIDÊNCIA SOBRE ABONO- ASSIDUIDADE, SOBRE FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO INDENIZADAS. VERBAS INDENIZATÓRIAS. IMPOSSIBILIDADE.

I - Não incide contribuição previdenciária sobre o abono-assiduidade, férias e licença-prêmio indenizadas, porquanto tais verbas se revestem de caráter indenizatório, não sendo consideradas contraprestação pelo serviço realizado pelo empregado. Precedentes do colendo STJ e desta egrégia Corte.

II - Tendo em vista a base de cálculo das exações na espécie (remuneração percebida pelo empregado) e a natureza indenizatória das parcelas referentes a

abono-assiduidade, férias e licença-prêmio indenizadas, também não há de se admitir a incidência de contribuições ao SAT, INCRA e salário-educação, na hipótese dos autos. (...).

TRF1. AMS 200234000266044. Des. Fed. Souza Prudente. 8a Turma. DJe em 10.12.2010

Igualmente, as demais contribuições cobradas, em princípio, só poderão incidir sobre as verbas remuneratórias, jamais nas indenizatórias. Neste sentido, são as seguintes as decisões:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO LEGAL. ART. 557, § 1º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. APELAÇÃO JULGADA MONOCRATICAMENTE. POSSIBILIDADE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (COTA EMPRESA, SAT E COTA DO EMPREGADO) E DAS DESTINADAS AOS TERCEIROS ("SISTEMA S", INCRA E SALÁRIO EDUCAÇÃO) INCIDENTES SOBRE AS VERBAS PAGAS PELO EMPREGADOR AO EMPREGADO A TÍTULO DE AFASTAMENTO POR AUXÍLIO-DOENÇA E ACIDENTE, BEM COMO ADICIONAL DE 1/3 DE FÉRIAS, VERBAS RESCISÓRIAS, LICENÇA MATERNIDADE, AVISO PRÉVIO INDENIZADO, GRATIFICAÇÕES, ADICIONAL DE TRANSFERÊNCIA E DEMAIS VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA. PRESCRIÇÃO. AGRAVO REGIMENTAL DA IMPETRANTE CONHECIDO, EM PARTE COMO AGRAVO LEGAL E IMPROVIDO. AGRAVO LEGAL DA UNIÃO FEDERAL IMPROVIDO. TRIBUTÁRIO. AVISO-PRÉVIO INDENIZADO. ADICIONAL DE FÉRIAS. ABONO-FÉRIAS. CONTRIBUIÇÕES SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS DESTINADAS À SEGURIDADE SOCIAL, AO SAT E A "TERCEIROS" (INCRA, SESI, SENAI E SALÁRIO-EDUCAÇÃO). VERBA INDENIZATÓRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.

O aviso prévio indenizado não possui natureza salarial, mas, sim, indenizatória, porquanto se destina a reparar a atuação do empregador que determina o desligamento imediato do empregado sem conceder o aviso de trinta dias, não estando sujeito à incidência de contribuição previdenciária. 2 - O STF, em sucessivos julgamentos, firmou entendimento no sentido da não incidência de contribuição social sobre o adicional de um terço (1/3), a que se refere o art. 7º, XVII, da Constituição Federal. 3- Em consonância com as modificações do art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, feitas pelas Leis nºs 9.528/97 e 9.711/98, as importâncias recebidas a título de abono de férias não integram o salário-de-contribuição.

4- Sobre os valores decorrentes de verbas de natureza indenizatória não incide a contribuição do empregador destinada à Seguridade Social, ao SAT e a "terceiros" (INCRA, SESI, SENAI, Salário-Educação) que tem por base a folha de salários, mesmo antes da vigência da Lei n.º 9.528/97, que os excluiu expressamente de tal incidência.

TRF3. AMS 00125794220104036100. Des. Fed. Johansom di Salvo. DJe em 23.03.2012. TRF3. AMS 00125794220104036100. Des. Fed. Johansom di Salvo. DJe em 23.03.2012.

Assim, caso sejam afastados os sólidos argumentos trazidos pela impugnante, a cobrança das contribuições de terceiros deverão ser readequadas às verbas remuneratórias e não indenizatórias.

d) Pedido. Requer o cancelamento do auto de infração lavrado e, conseqüentemente, os débitos neles cobrados, afastando-se, por conseguinte, a apuração de crime contra a ordem tributária. Subsidiariamente, requer que as contribuições de terceiros sejam readequadas às verba remuneratórias, afastando a incidência sobre as verbas rescisórias, nos termos da jurisprudência do TRF e do STJ.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, nos termos do susodito Acórdão nº 06-51.906 (p. 189), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

SOLUÇÃO DE CONSULTA E DE DIVERGÊNCIA. EFEITO VINCULANTE.

A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação no Diário Oficial da União, têm efeito vinculante no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

As Turmas de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento são incompetentes para, sponte propria, declarar a inconstitucionalidade de lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A norma isentiva deve ser interpretada literalmente, não podendo a Administração afastar os requisitos veiculados nos incisos IV e VII do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS INCIDENTES SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. BASE DE CÁLCULO.

Integram a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais para terceiros incidentes sobre a folha de salários: o aviso prévio indenizado (inclusive o décimo-terceiro salário correspondente); a importância paga pelo empregador nos 15 dias que antecedem o auxílio-doença; as férias gozadas e o respectivo terço constitucional; e o salário-maternidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada dos termos da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu recurso voluntário (p. 273), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- (i) inexistência de descumprimento da Lei nº 12.101; e
- (ii) não incidência das contribuições para os Terceiros sobre verbas de natureza indenizatória.

Na sessão de julgamento realizada em 12 de setembro de 2023, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo em diligência fiscal para que a autoridade administrativa fiscal informasse, em síntese, a natureza jurídica das verbas / parcelas objeto dos levantamentos fiscais do presente processo administrativo.

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitida a Informação Fiscal de p. 361, em relação à qual, devidamente cientificada, a Contribuinte se manifestou através da petição de p. 373.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal referente aos autos de infração abaixo especificados:

Auto de Infração nº 51.054.160-7, referente às contribuições previdenciárias da empresa não confessadas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, apuradas no Levantamento GE – EMPREGADOS GFIP (01/2010 a 12/2011);

Auto de Infração nº 51.054.161-5, referente às contribuições da empresa para outras entidades ou fundos (terceiros), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, não declaradas em GFIP, e apuradas no Levantamento GE – EMPREGADOS GFIP (01/2010 a 12/2011);

Auto de Infração nº 51.054.162-3, referente às contribuições previdenciárias da empresa não confessadas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), incidentes sobre remunerações pagas a segurados, apuradas nos Levantamentos CI – CONT INDIV RAZAO (01/2010 a 12/2011) e FE – EMPREGADOS DIF FP GFIP (01/2010 a 12/2011); e

Auto de Infração nº 51.054.161-5, referente às contribuições da empresa para outras entidades ou fundos (terceiros), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, não declaradas em GFIP, e apuradas no Levantamento e FE – EMPREGADOS DIF FP GFIP (01/2010 a 12/2011).

A Contribuinte, em sua peça recursal, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende, em síntese, os seguintes pontos:

(i) inexistência de descumprimento da Lei nº 12.101; e

(ii) não incidência das contribuições para os Terceiros sobre verbas de natureza indenizatória.

Pois bem!

Considerando que tais alegações de defesa em nada diferem daquelas apresentadas em sede de manifestação de inconformidade, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*:

6. Isenção. A defesa reconhece que os Livros Diário nº 23 e 24 não estavam registrados no órgão competente, estando em processo de registro ao tempo da impugnação, inclusive com o apoio da defensoria pública. No seu entender, contudo, não haveria infração à legislação por ser mero descumprimento formal e por não impedir a correta apuração dos tributos devidos; além disso, a aplicação de multa nessas circunstâncias violaria o princípio da razoabilidade.

6.1. Conforme assevera o Relatório Fiscal, o não registro dos Livros Diário ensejou a lavratura do AI nº 51.054.164-0 em que se imputa a infração ao art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com os arts. 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999.

(...)

6.2. O fato de ser ou não a autuada associação de fins não econômicos, de caráter filantrópico, educacional ou assistencial não afasta a aplicação da obrigação acessória em questão, eis que a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade é equiparada a empresa, nos termos do parágrafo único do art. 15 da Lei nº 8.212.

(...)

6.3. A mera leitura do texto normativo da obrigação acessória em tela revela que a infração se consuma pelo simples não preenchimento das formalidades legais atinentes ao documento a ser apresentado, eis que para ser tido como não

deficiente o documento deve preencher as formalidades legais e não ser materialmente omissivo ou não correspondente à realidade.

6.4. Além disso, a legislação transcrita não estabelece como condição para a caracterização da infração a ausência de prejuízo à fiscalização ou ao recolhimento dos tributos.

6.5. Na esfera do contencioso administrativo, não há como se deixar de aplicar a Lei nº 8.212, de 1991, e o Regulamento da Previdência Social, sob o fundamento de ofensa ao princípio constitucional da razoabilidade, ofensa, segundo a impugnante, reconhecida no âmbito judicial por jurisprudência não vinculante.

6.6. Em outras palavras, a presente Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba é incompetente para, *sponte propria*, declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento (Decreto nº 70.235, de 1972, art 26-A2).

6.7. A autuada sustenta que houve alteração em relação ao órgão competente para registro de sua contabilidade (da Junta Comercial para o Cartório de Registro Civil de Pessoas Jurídicas) e que estaria se valendo do apoio da defensoria pública para efetivá-lo. Nesse ponto, devemos observar que o registro dos livros obrigatórios se submete à disciplina da Lei dos Registros Públicos, devendo ser observada a competência fixada nas Resoluções sobre a Divisão e Organização Judiciária do Estado da autuada.

(...)

6.7.1. De qualquer forma, não há prova nos autos de o órgão competente ter se recusado ao registro e nem de que, ao tempo da impugnação, estivesse a autuada providenciando o registro com apoio de defensor público.

6.8. Portanto, resta a confissão de os Livros Diário nº 23 e 24 não estarem registrados, não tendo as circunstâncias levantadas pela defesa o condão de descaracterizar a ocorrência da infração ao art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, explicitado pelos arts. 232 e 233, parágrafo único, do RPS e nem de afastar o cabimento da multa lavrada no AI nº 51.054.164-0.

6.9. Diante dessa situação, configura-se simultaneamente o descumprimento dos incisos IV e VII do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009.

(...)

6.10. Em relação à alegação de a regularidade da contabilidade, exigida pelo inciso IV do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, não estar vinculada ao registro dos Livros Diário, estando os lançamentos contábeis de acordo com as normas emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, devemos ponderar que as Normas Brasileiras de Contabilidade do período lançado exigiam tal registro.

(...)

6.11. Nos termos do art. 111, II, da Lei nº 5.172, de 1966, a legislação que dispõe sobre a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente e não teleologicamente como postula a defesa sob a alegação de adotar interpretação literal. Logo, devem ser respeitados os termos empregados pelo legislador, sem ampliação ou restrição de significado.

6.11.1. Diante disso, não há como se considerar como cumprida a obrigação acessória estabelecida na legislação tributária sob a alegação de a finalidade da norma que estabelece obrigação acessória formal ter sido atingida. Da mesma forma, não há como se dar por regular escrituração contábil que não observa as normas brasileiras de contabilidade fixadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

6.11.2. Não há como se afastar a literalidade da norma, sob a alegação de serem desproporcionais, desarrazoados e burocráticos os requisitos veiculados nos incisos IV e VII do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009. Nesse ponto, reitere-se que o presente colegiado é incompetente para, *sponte propria*, declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento (Decreto nº 70.235, de 1972, art 26-A), não podendo aplicar precedente jurisprudencial não vinculante.

6.12. Por fim, destaque-se que a declaração indevida do FPAS 639 e a omissão de base de cálculo das GFIPs não foram invocadas como fundamento para a descaracterização da isenção. Além disso, a conduta da autuada gerou prejuízo, eis que a ausência de confissão das contribuições patronais envolvidas ensejou a necessidade do lançamento de ofício.

7. Terceiros. A impugnação sustenta que as contribuições para terceiros só podem incidir sobre verbas remuneratórias recebidas pelo trabalhador e jamais sobre indenizatórias. A defesa, contudo, não especifica quais seriam as verbas indenizatórias envolvidas. Contudo, transcreve ementas de Acórdãos dos Tribunais Regionais Federais da 1ª e da 3ª Região em que se decidiu sobre a impossibilidade de incidência sobre as seguintes verbas: abono-assiduidade, férias e licença-prêmio indenizadas, afastamento por auxílio-doença e acidente, adicional de 1/3 de férias, licença maternidade, aviso prévio indenizado, gratificações, adicional de transferência e abono de férias. A impugnação não foi instruída com prova da inclusão de tais verbas na base de cálculo. A fiscalização carreou aos autos amostra da Folha de Pagamento (fls. 97/124).

(...)

7.9. Portanto, não prospera a mera alegação genérica de inclusão de verbas indenizatórias na base de cálculo apurada para os segurados empregados.

Adicionalmente às razões de decidir supra reproduzidas, ora adotadas como fundamento do presente voto, cumpre destacar que:

* a autoridade administrativa fiscal apontou que a Contribuinte descumpriu o inciso IV, art. 29, da Lei 12.101/2009, por não manter escrituração contábil regular, não fazendo *jus* à “isenção” pretendida.

O art. 29 e seus incisos foi objeto da ADI 4480, tendo o Egrégio STF, ao final da referida ação, declarado a inconstitucionalidade formal **apenas** do inciso VI do art. 29 da Lei 12.101/2009.

* no que tange à alegação no sentido de que as contribuições (previdenciárias e/ou para terceiros) não incidem sobre as verbas de natureza indenizatória, cumpre destacar que, conforme expressamente constatado pelo órgão julgador de primeira instância, *a defesa não especifica quais seriam as verbas indenizatórias envolvidas*.

Ainda assim, este Colegiado, na sessão de julgamento realizada em 12 de setembro de 2023, em homenagem ao princípio da verdade material, paradigma do processo administrativo fiscal, converteu o julgamento do presente processo em diligência para que a autoridade administrativa fiscal informasse, em síntese, a natureza jurídica das verbas / parcelas objeto dos levantamentos fiscais do presente processo administrativo.

Em atenção ao quanto solicitado, após as providencias necessárias / cabíveis, foi emitida a Informação Fiscal de p. 361, por meio da qual o preposto fiscal diligente destacou e concluiu que:

3. Compulsando-se os autos, foram localizados, às fls: 97 a 124, apenas os resumos gerais das folhas de pagamento dos 3 setores (01- Professores, 02- Administração, 03- Funcionários) referentes às competências de 01/2010 e 08/2010, o resumo geral da folha do setor 01 – Professores da competência 12/2010 e um resumo da folha de pagamento do 13º salário de 2011 dos 3 setores.

4. O sujeito passivo foi, então, intimado, por via postal, a apresentar documentos e prestar os esclarecimentos nos seguintes termos:

Itens a cumprir	Prazo
1. Resumo Geral das Folhas de pagamento dos segurados empregados dos 3 setores (Professores, Administração e Funcionários) nos meses de fevereiro a julho de 2010, setembro a dezembro de 2010, incluindo o 13º salário e de janeiro a dezembro de 2011.	20 dias corridos
2. Explicar quais rubricas da folha de pagamento o sujeito passivo entende serem de natureza remuneratória e quais rubricas entende serem de natureza indenizatória.	20 dias corridos
3. Observou-se que não existe nas folhas de pagamento já anexadas aos autos a rubrica referente ao terço de férias constitucional. Caso os valores pagos a esse título estejam englobados na rubrica “304 – Férias do Período”, apresentar os recibos de pagamento dos segurados que receberam férias no período e as folhas do Livro Razão,	20 dias corridos

5. Cabe ressaltar que consta do Termo de Intimação Fiscal a seguinte informação ***“Fica o sujeito passivo cientificado de que o não atendimento dessa intimação impossibilitará o atendimento das providências determinadas pelo CARF.”***

(...)

9. A falta de apresentação das folhas de pagamento da maior parte do período autuado, bem como das explicações solicitadas no item 2 do Termo de Intimação, impede a identificação das rubricas que integraram o lançamento nas outras competências.

Como se vê, em face da ausência de informações nos presentes autos e/ou por parte da Contribuinte, não foi possível identificar as rubricas que compõem a base de cálculo do crédito tributário objeto do presente PAF.

Neste particular, não se deve olvidar que o contribuinte deve fazer prova de suas alegações, sob pena de ensejar-se a aplicação do aforismo jurídico *"allegatio et non probatio, quasi non allegatio"*. Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Assim, resta despiciendo e inócuo qualquer análise de mérito acerca da inclusão (ou não) de determinada verba no salário-de-contribuição, tendo em vista que, conforme acima demonstrado, a Contribuinte não logrou demonstrar a composição do mesmo.

Destaque-se, ainda, que, da mesma forma, não procede a alegação da Contribuinte, em sede de manifestação à diligência fiscal, no sentido de que *os documentos solicitados pela Auditora Fiscal contam com mais de 10 anos, quais sejam 14 anos referentes ao ano de 2010 e 13 anos referentes ao ano de 2011.*

Ora, a Contribuinte foi fiscalizada e o lançamento efetuado dentro do lustro decadencial ao qual o Fisco estava adstrito para efetuar o lançamento, estando, desde então, pendente de decisão administrativa final. Ademais, os documentos e informações solicitados pelo preposto fiscal diligente já deveriam, a rigor, terem sido apresentados pela Autuada junto com a impugnação.

Dessa forma, tal como concluído pela DRJ, *não prospera a mera alegação genérica de inclusão de verbas indenizatórias na base de cálculo apurada para os segurados empregados.*

* não há que se falar em prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, devendo ser aplicado o entendimento preconizado pela Súmula CARF nº 11, *in verbis*:

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

* no que tange à multa de ofício, tem-se que a sua aplicação decorre de lei, carecendo de fundamentação legal a alegação no sentido de que a mesma deve ser considerada como “multa administrativa”.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior