



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.722461/2014-41
ACÓRDÃO	2102-003.989 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOBEU - ASSOCIACAO BARRAMANSENSE DE ENSINO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

LEI Nº 12.101/2009. REMUNERAÇÃO DE CARGOS ESTATUTÁRIOS. VEDAÇÃO.

Havendo comprovação da remuneração pelo exercício de cargo estatutariamente previsto, reputa-se violado o art. 29, inc. I, da Lei nº 12.101/2009.

ARGUMENTOS. ALEGAÇÕES. AUSÊNCIA DE PROVAS.

Oportuna a lembrança do brocardo jurídico *allegatio et non probatio*, quase *non allegatio*, ou seja, alegar sem provar equivale a não alegar.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. NÃO ATENDIMENTO DA INTIMAÇÃO.

No lançamento de ofício, aplica-se multa de 75% (setenta e cinco por cento), em sua modalidade agravada (50% sobre 75%), em decorrência do não atendimento integral da intimação, fixando-a sob o patamar de 112,5%.

ALEGAÇÃO. MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. DESCABIMENTO DA APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação da legislação tributária, sob fundamento de inconstitucionalidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

CLEBERSON ALEX FRIESS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberston Alex Friess (Presidente)

RELATÓRIO

1. O presente Processo Administrativo Fiscal trata de aplicação de Autos de Infração (DEBCADs nº 51.057.708-3 e nº 51.057.709-1; fls. 7 a 29), em decorrência das conclusões do Relatório Fiscal do Auto de Infração de Obrigações Principais (fls. 30 a 44), merecendo destaque os seguintes trechos de referido relatório :

57 — Nas GFIP entregues foi utilizado indevidamente pela entidade o código FPAS 639 o qual inibiu o cálculo das contribuições previdenciárias relativas à parte patronal, quando o correto seria a utilização do código FPAS 574 (estabelecimentos de ensino) para a apuração de todas as contribuições previdenciárias devidas e inerentes aos contribuintes sem o gozo da isenção.

[...]

59 — Ocorreu o fato gerador da contribuição previdenciária, tendo em vista o pagamento de remunerações às pessoas físicas sem vínculo empregatício (contribuintes individuais). As remunerações auferidas são salários de contribuição conforme determinações contidas no artigo 28- III da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991 e estes contribuintes são segurados obrigatórios em conformidade com o artigo 12-V, letra "g" desta mesma lei. que diz:

[...]

62 - Os créditos lançados estão representados no relatório "DD-Discriminativo do Débito" da seguinte forma:

- AI DEBCAD nº51.057.708-3. Neste DEBCAD consta o levantamento AD o qual registra o salário de contribuição pago aos contribuintes individuais e registrados

na contabilidade relativo ao período de 01/2010 a 12/2011, os quais não foram incluídos na GFIP.

- AI DEBCAD nº51.057.709-1. Neste DEBCAD consta o levantamento CI o qual registra as contribuições devidas dos contribuintes individuais com base no salário de contribuição pago e registrados na contabilidade relativo ao período de 01/2010 a 12/2011, os quais não foram incluídos na GFIP.

63 - A atividade do contribuinte é de caráter educativa, abrangendo a educação superior.

[...]

68 - A folha de rosto Auto de Infração — AI. o Discriminativo do Débito — DD, o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados — RADA, o relatório Fundamentos Legais do Débito FLD e o Relatório de Lançamentos - RL, todos eles para cada documento de débito emitido (AIOP da parte patronal com o nº DEBCAD 51.057.708-3 e AIOP referente à contribuição do autônomo com o - no DEBCAD 51.057.709-1). estão anexados após os relatórios citados no item anterior.

69 — Os totais das bases de cálculo e das contribuições apuradas estão contidos na planilha 'RELAÇÃO DE LANÇAMENTOS NO LIVRO RAZÃO', anexada ao Termo de Constatação Fiscal datado de 28/11/2014, com ciência do contribuinte nesta mesma data.

70 — Tendo em vista que o contribuinte entregou GFIP com omissão de contribuições previdenciárias, foi aplicada a multa de ofício de 75% sobre as contribuições contidas nas competências 01/2010 a 13/2011 para as contribuições destinadas à Seguridade Social e às outras entidades, em conformidade com a alteração introduzida na Lei 8.212/91, pela Medida Provisória nº 449 de 03/12/2008 (D.O.0 de 04/12/2008), convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009 (D.O.0 de 28/05/2009).

71 — Porém, em decorrência do não cumprimento do prazo estabelecido para a apresentação dos arquivos digitais com a contabilidade, referente ao período de 01/2010 a 12/2011, solicitados através do Termo de Início do Procedimento Fiscal e do Termo de Intimação Fiscal nº 03, como também reiterado através do Termo de Reintimação Fiscal nº 001, a multa de ofício de 75%, citada no item anterior, foi agravada em 50%, totalizando o percentual de 112,50% em conformidade com o inciso II do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, com publicação no Diário Oficial da União em 30/12/1 996.

2. Na fl. 1170, consta “TERMO DE ENCERRAMENTO DO PROCEDIMENTO FISCAL - TEPF”, ocasião em que foram realizados os seguintes lançamentos:

Resultado do Procedimento Fiscal:

Documento	Período	Número	Data	Valor
AI	09/2014 09/2014	510577040	01/09/2014	180.334,16
AI	01/2010 12/2011	510577075	23/12/2014	17.508.402,32
AI	01/2010 12/2011	510577091	23/12/2014	795.834,55
AI	01/2010 12/2011	510577113	23/12/2014	3.612.755,50
AI	01/2010 12/2011	510577083	23/12/2014	1.517.974,00
AI	01/2010 12/2011	510577105	23/12/2014	418.831,98

3. A instituição contribuinte interpôs impugnação, fls. 1616 a 1767, a partir da qual adveio o Acórdão nº 03-67.340 proferido pela 5ª Turma da DRJ/BSB (fls. 2381/2399), que a julgou improcedente, nos termos assim ementados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP
ISENÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Somente ficam isentas das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei 8.212/91, no período anterior à vigência da Lei 12.101, de 27/11/2009, as entidades beneficentes de assistência social que cumpriam, cumulativamente, os requisitos previstos no art. 55 da Lei 8.212/91.

Cabível o lançamento fiscal referente ao período em que a entidade descumpra os requisitos para manutenção de entidade beneficente.

ISENÇÃO. REQUISITOS.

O benefício da isenção das contribuições sociais, previsto no art. 195 da Constituição Federal, pressupõe o preenchimento cumulativo dos requisitos objetivos estabelecidos na legislação específica (Lei nº 8.212/91 e Lei nº 12.101/2009).

O Código Tributário Nacional (CTN), em seus arts. 9º e 14, referem-se à imunidade tributária quanto a impostos, espécie do gênero tributo, assim como às contribuições.

Conseqüentemente, são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas na Lei 12.101/2009.

Cabível o lançamento fiscal referente ao período em que a entidade descumpra os requisitos para manutenção de entidade beneficente.

MULTA AGRAVADA.

O percentual da multa de ofício será aumentado de metade quando o contribuinte deixar de prestar esclarecimentos e/ou deixar de apresentar os arquivos digitais solicitados pela autoridade lançadora.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, posto que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Tendo sido regularmente oferecida, e amplamente exercida pela autuada esta oportunidade de defesa, restam descaracterizadas as alegações de cerceamento de direito de defesa.

PUBLICAÇÕES E COMUNICAÇÕES ENDEREÇADAS AO ADVOGADO. INDEFERIMENTO.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço postal fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais ou eletrônico autorizado. Dada a inexistência de previsão legal, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. O sujeito passivo tomou ciência de referido acórdão em 19/05/2015, fl. 2402, tendo interposto recurso voluntário em 17/06/2015, fl. 2409, no âmbito do qual, em síntese, alega os seguintes argumentos de mérito (fls. 2411/2467):

a) Da alegação de ausência de violação do art. 29, inc. I, da Lei nº 12.101/2009 (fls. 2416 a 2432): o sujeito passivo sustenta que os administradores e diretores foram remunerados por atuação celetista, e o que afastaria eventual violação com base no inciso I do art. 29, da Lei nº 12.101/2009, e que, por isso, não há prejuízo à sua imunidade;

b) Da alegação de ausência de descumprimento do art. 29, inc. III, da Lei nº 12.101/2009 (fls. 2432/2438): o sujeito passivo alega que a discussão acerca de valores pendentes de FGTS estava *sub judice* e que os valores

objeto de lide judicial se encontravam devidamente suportados por penhora suficiente, e que tal exigência legal se demonstra inconstitucional;

c) Da alegação de ausência de violação do art. 29, inc. VII, da Lei nº 12.101/2009 (fls. 2438/2447): o sujeito passivo alega que apresentou as documentações solicitadas pela fiscalização, e que não caberia imputá-la a falta de apresentação dos documentos contábeis (fl. 2441), e que, em razão disso, fica afastada qualquer interpretação de violação ao inciso VII do art. 29, da Lei nº 12.101/2009;

d) Da alegação de reconhecimento expresso por parte da DRJ de que a contribuinte goza da condição de beneficente de assistência social (fls. 2447/2456): o sujeito passivo alega (fl. 2456) que a própria Delegacia de Julgamento (DRJ) teria reconhecido, em trechos da decisão recorrida, que a contribuinte possui natureza beneficente de assistência social, e que, em decorrência desse reconhecimento administrativo, não seria cabível negar a fruição da imunidade tributária prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal, combinado com a Lei nº 12.101/2009;

e) Da alegação de impossibilidade de agravamento da multa de ofício (fl. 2456): o sujeito passivo defende que não houve qualquer conduta dolosa, fraude ou simulação que justificasse a majoração da multa, e que a multa qualificada só pode ser aplicada em casos de evidente má-fé ou fraude, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, o que não estaria configurado, além de que multas superiores a 100% seriam confiscatórias (fls. 2465/2466), razão pela qual defende o afastamento da multa qualificada.

5. Ao fim de seu Recurso Voluntário (fls. 2466/2467), o sujeito passivo requer o provimento do recurso voluntário e, subsidiariamente, o afastamento da multa agravada.
6. É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **Yendis Rodrigues Costa**, Relator

Juízo de admissibilidade

7. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que interposto em 17/06/2015 (fl. 2409), em face da ciência da decisão da DRJ, na data de 19/05/2015 (fl. 2402).
8. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Mérito***Da alegação de ausência de violação do art. 29, inc. I, da Lei nº 12.101/2009.***

9. O sujeito passivo sustenta, fls. 2416 a 2432, que os administradores e diretores foram remunerados por atuação celetista, e o que afastaria eventual violação com base no inciso I do art. 29, da Lei nº 12.101/2009, e que, por isso, não há prejuízo à sua imunidade.

10. Acerca desse aspecto, assim entendeu o Acórdão recorrido (fl. 2391):

Nesse tópico o Fisco informa que a Entidade remunerou três conselheiros no período objeto da fiscalização, em desconformidade com o inciso I do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009, relacionando-os às fls. 42.

Tanto na resposta ao Termo de Constatação como na impugnação a impugnante afirma que a vedação legal relativa ao inciso I do art. 29 da Lei 12.101/09 diz respeito exclusivamente à percepção de remuneração de dirigente e conselheiros no exercício da função exercida na mantenedora, qual seja na associação sem finalidade lucrativa, não se confundindo com a remuneração quando da prestação de serviços profissionais dos citados dirigentes no exercício da função na mantida – Instituição de Ensino. Que a proibição é aplicada somente aos diretores estatutários, no exercício da função na mantenedora, constituídos nos termos do estatuto social da entidade, o que não é o caso.

Embora a impugnante afirme que os valores pagos aos conselheiros decorrem dos serviços prestados por estes na Instituição de Ensino – Centro Universitário UBM e não pelo exercício de Conselheiros, constata-se da folha de pagamento apresentada, de fls. 9.646/9.647, da própria SOBEU e, não da instituição de ensino, que estes receberam remuneração relativa a todo o período fiscalizado, de janeiro de 2010 a dezembro de 2011.

Ou seja, a SOBEU é a entidade que mantém ela própria dentro da atividade preponderante que é o ensino superior. Os citados conselheiros são as pessoas que administram a entidade como um todo, portanto, em desacordo com o disposto no inciso I da Lei nº 12.101/2009.

11. Assim, a DRJ entendeu que tais conselheiros/diretores exerciam papel estatutário na mantenedora (associação), enquanto a prestação de serviços teria se dado na mantida (instituição de ensino) e, ainda, que os mesmos receberam remunerações de 2010 a 2011, inclusive, na mantenedora (associação).

12. Na fl. 2417, a instituição recorrente defende ainda que a DRJ teria ignorado a documentação juntada aos autos, sem que as tenha especificado nem correlacionado com os argumentos por ela suscitados.

13. Na fl. 2417/2418, a recorrente defende ainda que a vedação legal para remuneração de diretores (art. 29, inc. I, Lei nº 12.101/2009) se relacionada somente à mantenedora (associação), e que a atividade acadêmica de Pró-reitor Administrativo, Acadêmico e Comunitário, teriam se dado na mantida (regime celetista).

14. A própria recorrente apresenta, fls. 2420/2421, contra-cheques, em que a contratante é a Sobeu - Associação Barramansense, ou seja, a mantenedora.

15. Vale ressaltar que quando da emissão de CEBAS, o mesmo se dá em nome da entidade mantenedora, considerada como “entidade beneficente”, no art. 3º da Lei nº 12.101/2009, vigente à época, que assim dispõe:

Art. 3º A certificação ou sua renovação será concedida à entidade beneficente que demonstre, no exercício fiscal anterior ao do requerimento, observado o período mínimo de 12 (doze) meses de constituição da entidade, o cumprimento do disposto nas Seções I, II, III e IV deste Capítulo, de acordo com as respectivas áreas de atuação, e cumpra, cumulativamente, os seguintes requisitos: (Vide Lei nº 13.650, de 2018)

I - seja constituída como pessoa jurídica nos termos do caput do art. 1º; e

[...]

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I - não percebam, seus dirigentes estatutários, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos; (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

16. Por sua vez, a gestão fica a cargo da mantenedora, que escritura as próprias transações e as transações de sua(s) mantidas(s), cuja(s) mantida(s) não possui personalidade jurídica e, portanto, não é sujeita de direitos e obrigações.

17. Registre-se, por exemplo, que a função de Pró-Reitor Administrativo, possui natureza administrativa definida no art. 31 do Estatuto da associação (fl. 1788), sendo portanto um dirigente estatutário da associação o seu ocupante, e a percepção de remuneração pela pessoa que ocupa tal função na mantenedora, por si só, importa violação ao art. 29, inc. I, da Lei nº 12.101/2009, vigente à época do lançamento dos autos de infração (em 23/12/2014).

18. Em razão do exposto, não assiste razão à recorrente nesse tocante.

Da alegação de ausência de descumprimento do art. 29, inc. III, da Lei nº 12.101/2009.

19. O sujeito passivo alega, fls. 2432/2438, que a discussão acerca de valores pendentes de FGTS estava *sub judice* e que os valores objeto de lide judicial se encontravam devidamente suportados por penhora suficiente, e que tal exigência legal se demonstra inconstitucional.

20. Nesse aspecto, assim constou no acórdão recorrido (fl. 2392/2393):

Em que pese a impugnante afirmar que a autoridade fiscal ignorou que a Certidão de Regularidade do FGTS apresentada estava totalmente válida e eficaz, o que se verifica é que a referida Certidão apresentada tanto à fiscalização como na impugnação, [...], corresponde ao período de 24/10/2014 a 22/11/2014, e não ao período objeto da fiscalização, que é de 01/2010 a 12/2011.

O inciso III do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009 condiciona a apresentação da Certidão Negativa ou Positiva com Efeito de Negativa de Débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, como também o Certificado de Regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, como um dos requisitos para que a entidade faça jus à isenção do pagamento de contribuição previdenciária relativamente à parte patronal.

[...]

A impugnante tem plena consciência de que descumpriu este requisito ao deixar de apresentar o Certificado de Regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS e a Certidão Negativa ou Certidão Positiva com Efeito de Negativa de Débitos, tanto que alega que a exigência de tal certificado se mostra ilegal e abusiva, em virtude do fato de que os impedimentos atualmente existentes para fins de liberação de certidão de regularidade fiscal resumem-se a processos que se referem à discussão sobre a imunidade tributária travada em favor da entidade, haja vista que esta é imune.

21. O sujeito passivo, portanto, deixou de apresentar a certidão negativa ou positiva com efeito de negativa relativa ao período entre 2010 e 2011, tendo se limitado a apresentar certidões relativas ao período de 2014.

22. Por sua vez, em seu recurso voluntário, o sujeito passivo afirmou, na fl. 2433, que em face de valores em seu desfavor, não teria conseguido obter a aludida certidão, mas que teria depositado integralmente em sede de processo judicial (de execução fiscal), com penhora suficiente ao atendimento do débito.

23. No entanto, o sujeito passivo não apresentou qualquer decisão judicial que referendasse os argumentos por ele defendidos, e com poderes para afastar a exigência de regularidade quanto ao FGTS no período fiscalizado (2010 e 2011).

24. Necessário considerar ainda que argumentar e não provar é o mesmo que não alegar, merecendo destaque, ainda, os seguintes precedentes do CARF:

Acórdão nº 2202-01.673 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 15 de maio de 2012

Alegar e não provar, sem trazer nada para contrariar o trabalho existente é o mesmo que não alegar.

Acórdão nº 2202-008.151 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 08 de abril de 2021

Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Acórdão nº 2202-009.741 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 04 de abril de 2023

Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

25. Assim, alegar a existência de determinado fato requer que a evidência que o demonstre seja devidamente apresentada, sem apresentação da qual reputa-se não demonstrado o direito aludido, não merecendo acolhimento, portanto, o argumento da recorrente nesse sentido.

Da alegação de ausência de violação do art. 29, inc. VII, da Lei nº 12.101/2009.

26. O sujeito passivo defende que, fls. 2438/2447, apresentou as documentações solicitadas pela fiscalização, e que não caberia imputá-la a falta de apresentação dos documentos contábeis (fl. 2441), e que, em razão disso, fica afastada qualquer interpretação de violação ao inciso VII do art. 29, da Lei nº 12.101/2009.

27. Nesse aspecto, assim decidiu a DRJ (fls. 2393/2395):

Dos Arquivos Digitais

A autoridade fiscal verificou ainda que a impugnante incorreu em infração de deixar de apresentar os arquivos digitais com a contabilidade da empresa. Neste caso, embora a impugnante apresente as mesmas alegações nas respostas do Termo de Constatação, de que apresentou todos os documentos solicitados, com relação aos arquivos digitais, constata-se que esta apresentou somente os relativos às folhas de pagamento e as informações da contabilidade em formato PDF, diferente do que foi intimado e reintimado (TIPF e TIF), para que fossem com o leiaute previsto na Instrução Normativa MPS/SRP nº 12, de 20/06/2006.

A fiscalização acrescenta, inclusive, que o fato de ter apurado as bases de cálculo pela contabilidade fornecida não caracteriza que o contribuinte entregou a contabilidade nos moldes legalmente previstos, portanto, foi lavrado o competente auto de infração, por infringência ao art. 11, §§1º, 3º e 4º da Lei nº 8.212/91, que será alvo de atenção por ocasião de seu julgamento.

Há de se ressaltar que, em conformidade com o MANAD, os arquivos digitais entregues deverão vir acompanhados dos seguintes relatórios: **Relatório de Mensagens de Validação (quando houver), Relatório de Resumo da Validação do Arquivo e Recibo de Entrega de Arquivos Digitais, o que não ocorreu nem durante a ação fiscal nem na impugnação.**

Da Entrega de GFIP

Em que pese a impugnante argumentar que a suspensão do direito ao gozo da imunidade pelo simples atraso na entrega de algumas GFIP fere o princípio da razoabilidade e proporcionalidade, de modo que deve ser afastada a presente autuação, também não pode prosperar, uma vez que a obrigação da empresa é de declarar à Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma e nos prazos e condições estabelecidos por esses órgãos, nos termos do inciso IV, do art. 32 da Lei nº 8.212/91, [...]

[...]

Desta feita, no caso em tela, foi constatado pela autoridade fiscal que a impugnante, além de remunerar seus conselheiros, não apresentou o Certificado de Regularidade do FGTS, encontra-se em débito para com a Seguridade Social, como também **incorreu em infração de deixar de apresentar os arquivos digitais com a contabilidade da empresa e de apresentar as GFIP com atraso.**

Assim, denota-se, como descrito no Relatório Fiscal, que o lançamento está em consonância com o art. 32, caput e §§ da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, face ao não preenchimento dos requisitos para fruição da isenção das contribuições sociais, que por conveniência se reproduz o texto legal:

Lei nº 12.101/2009:

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.

(...).

Pelo que se colhe da legislação transcrita, o direito à isenção apenas perdura enquanto a entidade preenche os seus requisitos, isto é, está-se diante de um direito cujo benefício vige conquanto se mantenha dentro das regras determinadas pela norma, portanto, um direito condicionado, tal como claramente indicado no texto legal.

Vê-se, outrossim, que a própria Lei nº 12.101/09, em seu art. 32, é expressa e determinante sobre a suspensão da isenção e o conseqüente lançamento fiscal, quando descumpridos os requisitos por parte da entidade beneficiada pelo favor legal.

Assim, em que pese os argumentos da impugnante, a Lei nº 12.101/09 e o Decreto nº 7.574/11, acima transcritos, esclarecem que o não preenchimento de todos os requisitos gera a automática suspensão da isenção.

Desta feita, verifica-se que os fatos apontados indicam a pertinência do não preenchimento dos requisitos para manutenção da isenção, como dantes discorrido. Devendo, portanto, o presente auto de infração ser mantido na sua integralidade.

28. Assim, a DRJ decidiu no sentido de que não teriam sido apresentados o **Relatório de Mensagens de Validação, Relatório de Resumo da Validação do Arquivo e Recibo de Entrega de Arquivos Digitais**, e, ainda, que incorreu em infração de deixar de apresentar os **arquivos digitais com a contabilidade da empresa e de apresentar as GFIP com atraso**.

29. Vale registrar que qualquer das violações previstas no art. 29, da Lei nº 12.101/2009, vigente à época, por si só, ensejaria prejuízo ao usufruto da imunidade, tendo sido verificado, até então, violação de seu inc. I e de seu inc. III, de referido artigo.

30. Relativamente à apreciação quanto à violação do inc. VII, de referido art. 29, que exige o cumprimento das obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária, necessário considerar que o sujeito passivo, em seu recurso voluntário, (fls. 2438/2447), buscou demonstrar que apresentou a contabilidade, no curso da fiscalização.

31. Na fl. 2440, o sujeito passivo busca demonstrar que a RFB teria recebido os arquivos eletrônicos relativos à contabilidade, do período 2010/2011; no entanto, o mero recibo suscita a juntada do que está sendo apresentado, sem que o mero recibo se caracterize como plena apreciação do que foi apresentado.

32. Assim, a DRJ bem asseverou, fl. 2393, que apesar da entrega de arquivos eletrônicos pelo contribuinte, os arquivos entregues sob a estrutura fiel prevista no Manual Normativo de Arquivos Digitais (MANAD) requerem o atendimento de condicionantes, as quais não foram atendidas pelo sujeito passivo, já que, segundo a fiscalização e a DRJ, tais arquivos eletrônicos não vieram acompanhados de Relatório de Mensagens de Validação (quando houver), Relatório de Resumo da Validação do Arquivo e Recibo de Entrega de Arquivos Digitais, cuja apresentação não ocorreu nem durante a ação fiscal nem na impugnação.

33. Referidos descumprimentos de obrigações acessórias, portanto, ensejam a manutenção da violação do art. 29, inc. VII, da Lei nº 12.101/2009, razão pela qual, não merecem acolhimento os argumentos da instituição recorrente nesse tocante.

Da alegação de reconhecimento exposto por parte da DRJ de que a contribuinte goza da condição de beneficente de assistência social.

34. O sujeito passivo argumenta, fl. 2456, que a própria Delegacia de Julgamento (DRJ) teria reconhecido (na fl. 2390), em trechos da decisão recorrida, que a contribuinte possui natureza beneficente de assistência social, e que, em decorrência desse reconhecimento administrativo, não seria cabível negar a fruição da imunidade tributária prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal, combinado com a Lei nº 12.101/2009.

35. Vale registrar, no entanto, que a controvérsia não reside quanto ao fato de o sujeito passivo ter ou não a certificação, mas sim se o sujeito passivo teria atendido às condicionantes necessárias ao seu usufruto.

36. Na fl. 2390, no âmbito do acórdão recorrido, a DRJ bem asseverou que o simples fato de alegar ser filantrópica, sem que tenha cumprido requisitos estabelecidos para fazer jus à isenção (imunidade), no caso em questão, teria sido adequado o lançamento.

37. A renovação do CEAS, por sua vez, informada na fl. 2454, igualmente, por si só, não possui o condão de afastar o usufruto da imunidade, na medida em que evidenciado o não cumprimento das condicionantes legais previstas no art. 29, inc. I, III e VII, da Lei nº12.101/2009, nos termos anteriormente tratados.

38. Dessa forma, a natureza declaratória do CEAS, por si só, não possui o condão de afastar o usufruto da imunidade pretendida, nos termos supramencionados, razão pela qual não merecem provimento os argumentos do sujeito passivo nesse tocante

Da alegação de impossibilidade de agravamento da multa de ofício.

39. O sujeito passivo defende, fls. 2456/2466, que não houve qualquer conduta dolosa, fraude ou simulação que justificasse a majoração da multa, e que a multa qualificada só pode ser aplicada em casos de evidente má-fé ou fraude, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, o que não estaria configurado, além de que multas superiores a 100% seriam confiscatórias (fls. 2465/2466), razão pela qual defende o afastamento da multa qualificada.

40. Acerca da matéria, assim decidiu a DRJ, fls. 2397 e 2398:

A multa de ofício, prevista no Artigo 44, I da Lei 9.430/96, foi agravada em 50% por ter a empresa deixado de apresentar os arquivos relativos à contabilidade em meio digital.

Com referência à citação da entidade de que apresentou os arquivos digitais, bem como ratificou a sua apresentação por meio de Ofício devidamente assinado pela autoridade fiscal quando do recebimento do mesmo, o que ocorre é que a Entidade apresentou a contabilidade fora do padrão estabelecido, de acordo com o leiaute previsto na IN MPS/SRP nº 12/2006, e registrou o termo “arquivos digitais da contabilidade” no ofício e entregou uma via à fiscalização, a qual assinou a mesma em 25/08/2011, onde ficou registrado com o termo “Recebido uma via”, ou seja, uma via recebida do Ofício nº 39/2014.

Há de se registrar que a autoridade fiscal, antes de proceder ao lançamento, emitiu o Termo de Constatação Fiscal, de fls. 8.549/8.545, cientificando a Entidade das inconsistências verificadas, questionando-as, solicitando informações e a apresentação de documentos capazes de esclarecer as dúvidas porventura existentes. Tendo como resposta as mesmas alegações de que já havia entregado os arquivos da contabilidade em meio digital, quando na realidade os entregou em formato PDF.

A omissão da Entidade em prestar esclarecimentos à fiscalização e deixar de apresentar os arquivos digitais solicitados justifica o agravamento da multa de ofício, de 75% para 112,5% (item 79 e 80 do Relatório Fiscal – fl. 56), na forma determinada pelo Artigo 44, inciso I e seu parágrafo 2º, incisos I e II, da Lei 9.430/1996 [...]

41. Assim, a multa agravada se deu com fundamento no art. 44, inc. I, c/c com o §2º, do mesmo artigo, da Lei nº 9.430/1996, a saber:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de

declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 2o Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1o deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

42. Dessa forma, a multa de 75%, acrescida de 50% sobre 75% (37,5%), totalizando 112,5%, não se deveu à prática de fraude, dolo ou simulação, **mas sim em virtude de não atendimento de intimação (fl. 15 e 26).**

43. O sujeito passivo, no entanto, busca justificar a não aplicação do agravamento da multa pela inexistência de dolo, fraude ou simulação, o que não possui correlação com o fundamento fático e jurídico utilizado.

44. Por sua vez, refuta-se a tese do sujeito passivo no sentido de que a multa agravada seria confiscatória, na medida em que não cabe ao CARF apreciar argumentos que busquem defender inconstitucionalidade de dispositivos legais, à luz da Súmula CARF nº 2, que assim dispõe: “ *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

45. Acerca da aplicação das multas agravadas, necessário lembrar o seguinte entendimento sumulado:

Súmula CARF nº 133

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, **quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.**

46. Verifica-se que a aplicação de referida súmula, no entanto, exige uma condicionante, qual seja, o fato de a falta de esclarecimento tenha ensejado a presunção de omissão de receitas.

47. No entanto, o presente processo não imputou presunção de receita, já que os lançamentos se deram com base no livro diário (ex: fl. 9 e fl. 21), não havendo, portanto, aplicação de referida Súmula CARF nº 133.

48. No entanto, o **não atendimento da intimação**, nos termos entendidos pela fiscalização, se deu em virtude, especialmente, das conclusões constantes nos itens 36, 37 e 71 (fls. 36, 41 e 42), do Relatório Fiscal, que assim entendeu:

36 — O contribuinte então, apresentou os documentos solicitados porém, quanto aos arquivos digitais. o mesmo somente apresentou as informações com as folhas de pagamento referente ao período de 01/2010 a 12/2011. incluídas as competências 13/2010 e 13/2011 e apresentou as informações da contabilidade em formato "-PDF", diferente do que foi solicitado através das orientações anexadas ao Termo de Início de Procedimento Fiscal e ao Termo de Intimação Fiscal nº 03 emitido posteriormente, os quais solicitavam os arquivos digitais com a contabilidade de acordo com o leiaute previsto na Instrução Normativa MPS/SRP nº 12. de 20/06/2006.

37 — Nas orientações anexadas ao termo de início de procedimento fiscal e ao termo de intimação fiscal nº 03 consta que as informações referentes aos lançamentos e demonstrações contábeis. em meio digital teria que ser de acordo com o leiaute previsto na Instrução Normativa MPS/SRP nº 12. de 20/06/2006 (Manad - Manual Normativo de Arquivos Digitais). **Deveriam portanto ter sido prestadas as informações referentes aos registros 1050 (Plano de Contas), 1100 (Centros de Custo), 1150 (Saldos Mensais), 1200 (Lançamentos Contábeis) e 1250 (Saldo das Contas de Resultado antes do Encerramento), de acordo com o previsto nas instruções.**

[...]

71 — Porém, em decorrência do não cumprimento do prazo estabelecido para a apresentação dos arquivos digitais com a contabilidade, referente ao período de 01/2010 a 12/2011, solicitados através do Termo de Início do Procedimento Fiscal e do Termo de Intimação Fiscal nº 03, como também reiterado através do Termo de Reintimação Fiscal nº 001, a multa de ofício de 75%, citada no item anterior, foi agravada em 50%, totalizando o percentual de 112,50% em conformidade com o inciso II do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, com publicação no Diário Oficial da União em 30/12/1 996.

49. Verifica-se que o agravamento teria se dado em decorrência de atraso no cumprimento de prazos estabelecidos e pela entrega em layout diverso do previsto, sem o que arquivo tenha sido plenamente disponibilizado com os registros 1050 (Plano de Contas), 1100 (Centros de Custo), 1150 (Saldos Mensais), 1200 (Lançamentos Contábeis) e 1250 (Saldo das Contas de Resultado antes do Encerramento).

50. Em que pese a ausência de referidos grupos de contas, os lançamentos foram efetuados com base no diário dos períodos 2010 e 2011, situação está que não afasta a importância de referidos registros, razão pela qual merece ser mantido o agravamento da multa de ofício sob o patamar de 75% somado a 50% sobre 75%, resultando em uma multa de ofício sob o patamar de 112,5%.

49. Assim, o agravamento encontra respaldo no art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/1996, e, por sua vez, os lançamentos encontram respaldo fático e jurídico, não merecendo provimento os argumentos da instituição recorrente nesse sentido.

Conclusão

50. Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA

DOCUMENTO VALIDADO