



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.720399/2011-64
ACÓRDÃO	2102-004.229 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VENERÁVEL ORDEM TERCEIRA DE SÃO FRANCISCO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS PARA GOZO DA ISENÇÃO. INOBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. VÍCIO MATERIAL.

Ao tempo da lavratura do auto infração, incumbia à autoridade tributária relatar os fatos que demonstrassem o não atendimento dos requisitos para o gozo da isenção das contribuições sociais veiculados na legislação aplicável ao período do lançamento. A inobservância da legislação está associada ao conteúdo do ato e, desse modo, a mácula atinge a própria motivação do lançamento de ofício, não passível de convalidação, razão pela qual configura vício material.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 23. ARQUIVOS E SISTEMAS EM MEIO DIGITAL. INTIMAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 181.

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento por descumprimento de obrigação acessória, relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no caput e parágrafos dos artigos 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para: (i) cancelar o AI nº 37.272.651-8 (CFL 23); e (ii) excluir parte do crédito tributário do AI nº 37.272.648-8, por vício material, especificamente as rubricas patronais de segurados empregados e contribuintes individuais (20%, SAT/RAT e Terceiros).

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Márcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonça (substituta integral) e Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 01-33.485, de 25/01/2017, prolatado pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (DRJ/BEL), cujo dispositivo considerou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, mantendo parcialmente o crédito tributário lançado (fls. 1.216/1.236).

O acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/12/2009

AIOP Nº 37.272.648-8. IMPUGNAÇÃO PARCIAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. Os valores correspondentes sujeitam-se à imediata cobrança, não sendo, pois, objeto de análise desse julgamento administrativo.

CONSOLIDAÇÃO ADMINISTRATIVA DE MATÉRIA JÁ APRECIADA. EFEITOS.

Não é permitido em processo administrativo reabrir-se a discussão de mérito já apreciado em outro processo.

LANÇAMENTO FISCAL DE PERÍODO INCLUÍDO EM PROCESSO DE CANCELAMENTO DE IMUNIDADE PENDENTE DE JULGAMENTO.

A ausência de decisão definitiva em processo de cancelamento de imunidade não obsta o lançamento fiscal de contribuições previdenciárias correspondentes ao período nele incluído.

AIOA Nº 37.272.649-6 e 37.272.650-0. ERRO NO CÁLCULO DA MULTA. VÍCIO MATERIAL. IMPROCEDÊNCIA.

O reconhecimento de que o valor da multa aplicada está menor que o devido, em decorrência de vício material e em situação impossível de saneamento, obriga a Administração Pública a tornar improcedente a atuação.

AIOA Nº 37.272.651-8. ARQUIVOS DIGITAIS.

A não apresentação de arquivos digitais relativos a contribuições previdenciárias, configura descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 11 da Lei nº 8.218, de 1991.

ARQUIVOS DIGITAIS. ENTREGA DAS INFORMAÇÕES EM MEIO PAPEL OU EM FORMATO DISTINTO. CABIMENTO DA LAVRATURA.

A entrega destes elementos em meio digital com formato distinto ao solicitado, ou em meio papel, não afasta a ocorrência da infração.

A obrigação relativa aos arquivos digitais não se confunde com a obrigação para apresentação de documentos, residindo ambas em contextos distintos.

ARQUIVOS DIGITAIS. MULTA APLICADA. FUNDAMENTAÇÃO.

Para a infração por não apresentação dos arquivos digitais, é cabível a aplicação do valor da multa com base no disposto no inciso III, do art. 12, da Lei nº 8.218/91.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA

Não é confiscatória a multa exigida nos estritos limites do previsto em lei para o caso concreto, não sendo competência funcional do órgão julgador administrativo apreciar alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente.

Impugnação Procedente em Parte

O Acórdão nº 01-33.485, de 25/01/2017, foi elaborado em substituição ao Acórdão nº 01.33.404, de 21/10/2016, a fim de corrigir inexatidão material devida a lapso manifesto (fls. 1.014/1.034).

(i) Lançamento de Ofício

Extrai-se do Relatório Fiscal que foram lavrados 4 (quatro) Autos de Infração (AI), consoante a seguir indicados (fls. 90/133):

(i) AI nº 37.272.648-8 (Obrigação Principal): referente às diferenças de contribuições previdenciárias dos segurados e patronal (empresa e SAT/RAT), inclusive destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), incidentes sobre as remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais, não declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP (fls. 02/84);

(ii) AI nº 37.272.649-6 (CFL 38): em decorrência da falta de apresentação de documentos solicitados no Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 85);

(iii) AI nº 37.272.650-0 (CFL 68): por deixar de informar todas as contribuições e remunerações em GFIP, relativamente aos segurados empregados e contribuintes individuais (fls. 86); e

(iv) AI nº 37.272.651-8 (CFL 23): deixar de entregar os arquivos digitais solicitados por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 87).

De acordo com a fiscalização, a associação beneficente dedica-se a atividade hospitalar, possuindo estabelecimentos de saúde em operação e uma obra de construção civil em andamento.

A autuada se utilizou do código FPAS 639 em GFIP, privativo de entidades detentoras da isenção de contribuições previdenciárias, declarando como devidas tão somente as contribuições descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais, deixando de apurar as contribuições previdenciárias patronais, incluindo as contribuições devidas a outras entidades e fundos (terceiros).

Em ação fiscal pretérita, a fiscalização emitiu Informação Fiscal para fins de cancelamento da isenção, em razão do descumprimento de requisitos previstos na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e alterações posteriores.

Por meio do Acórdão nº 01-14.994, de 28/08/2009, a 4ª Turma da DRJ/BEL determinou a emissão do Ato Cancelatório de Isenção, razão pela qual foi expedido o Ato Declaratório Executivo nº 37, de 19/10/2009, cancelando a isenção com efeitos a partir de 01/10/1997. Mesmo assim, a entidade continuou insistindo em se beneficiar da isenção de contribuições previdenciárias (fls. 155/176).

Além do lançamento de ofício das contribuições patronais, a autoridade lançadora procedeu à glosa das deduções a título de salário família e salário maternidade a entidade beneficente, na medida em que deixou de apresentar todos os elementos solicitados na intimação fiscal.

As bases de cálculo que compõem o lançamento fiscal, correspondentes às remunerações pagas e/ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais, foram obtidas da GFIP e da escrita contábil, a partir dos livros diário e razão (fls. 280/384).

No período de 02/2006 a 11/2008, para efeito de aplicação do critério mais benéfico ao contribuinte, foi realizada a comparação de multas, haja vista a alteração da legislação pela Medida Provisória nº 448, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Quanto às competências de 12/2008 a 12/2009, a autoridade fiscal qualificou e agravou a penalidade, respectivamente, em razão da caracterização de sonegação de contribuições previdenciárias e da falta de exibição dos arquivos digitais solicitados na intimação inicial (art. 44, inciso I, § 1º e § 2º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

(ii) Impugnação

Ciente da lavratura dos autos de infração, em 24/02/2011, o contribuinte autuado impugnou o lançamento fiscal no dia 28/03/2011, em peças separadas (fls. 275, 388/400, 573/588, 710/729 e 847/859).

Em síntese, a associação beneficente apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito para a improcedência do crédito tributário, acompanhados de elementos de prova (fls. 401/572, 589/709, 730/846 e 860/978):

(i) a impugnação é parcial, referente à parcela do crédito tributário apurado pela fiscalização a título de contribuição previdenciária patronal da qual a entidade está imune por força do art. 150, inciso VI, alínea “c”, e art. 195, § 7º, da Constituição da República de 1988 (AI nº 37.272.648-8);

(ii) a impugnante é uma entidade beneficente de assistência social, sem fins lucrativos, que cumpre os requisitos legais para o gozo da imunidade, dentre eles as normas prescritas no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, e os pressupostos do art. 14 do Código Tributário Nacional (CTN);

(iii) além disso, possui todos os certificados e atestados exigidos pela lei para a manutenção do registro de entidade de fins filantrópicos, conforme documentação em anexo;

(iv) ainda não existe decisão definitiva sobre o cancelamento da isenção das contribuições sociais, uma vez que o CARF não julgou o recurso voluntário interposto nos autos do Processo nº 14337.000040/2007-49;

(v) o auto de infração lavrado pela falta de apresentação de documentos é improcedente, tendo em vista que a autuada disponibilizou toda a documentação exigida na intimação fiscal. Outrossim, a autoridade lançadora utilizou ato normativo revogado para o cálculo do valor da multa (AI nº 37.272.649-6);

(vi) a penalidade aplicada em decorrência do preenchimento incorreto da GFIP carece de fundamento legal, porquanto exigida com base em lei já revogada (AI nº 37.272.650-0); e

(vii) à época dos fatos, a associação beneficente não estava obrigada a manter escrituração contábil digital, tampouco utilizar sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, motivo pelo qual é indevido o auto de infração lavrado pelo descumprimento de obrigação acessória (AI nº 37.272.651-8).

Ao apreciar o litígio instaurado, a decisão de primeira instância julgou parcialmente procedente às impugnações apresentadas e determinou o cancelamento integral do AI nº 37.272.649-6 (CFL 38) e do AI nº 37.272.650-0 (CFL 68), uma vez que a lavratura se deu em desacordo com a legislação aplicável à matéria, inexistindo a possibilidade de substituição.

(iii) Recurso Voluntário

O contribuinte foi intimado da decisão de piso em 22/11/2016, por via postal, e apresentou recurso voluntário no dia 20/12/2016 (1.239/1.250 e 1.253/1.271).

Após breve relato dos fatos, o apelo recursal pugna pela reforma da decisão de piso, especificamente quanto ao AI nº 37.272.648-8 (obrigação principal) e AI nº 37.272.651-8 (CFL 23), com base na reiteração dos argumentos da impugnação.

Em sessão realizada no dia 05/09/2024, o julgamento do recurso voluntário foi convertido em diligência para reunião dos autos com o Processo nº 14337.000040/2007-49, que trata do Ato Cancelatório de Isenção, a fim de permitir o exame conjunto das matérias (fls. 1.574/1.590).

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões.

É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, Relator

Juízo de Admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário da entidade beneficente, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Mérito

Inicialmente, convém delimitar a matéria devolvida à instância recursal. O recurso voluntário abrange o crédito tributário referente ao AI nº 37.272.651-8 (CFL 23) e ao AI nº 37.272.648-8 (obrigação principal), neste último caso restrito à parcela relativa às contribuições previdenciárias patronais, incluindo contribuições devidas a outras entidades e fundos (20%, SAT/RAT e Terceiros).

Vale dizer, no que tange ao AI nº 37.272.648-8, que inexistente contestação expressa pela entidade autuada para as seguintes rubricas do lançamento de ofício: “**11** Segurados” e “**1F** Contrib indiv.” e “**1G** Glosa dedução” (fls. 02/84).

(i) AI nº 37.272.651-8 (CFL 23)

Extrai-se do processo administrativo que o auto de infração de obrigação acessória é atinente à seguinte infração (fls. 87):

DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO

Deixar a empresa de cumprir o prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para apresentação de arquivos e sistemas em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal, conforme previsto na Lei n. 8.218, de 29.08.91, art. 11, parágrafos 3. e 4., com redação da MP n. 2.158, de 24.08.01.

DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA

Lei n. 8.218, de 29.08.91, art. 12, III, parágrafo único.

Após regularmente intimada, a entidade beneficente deixou de apresentar os arquivos digitais concernentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas e financeiras, no leiaute definido pela administração tributária.

Segundo a autoridade lançadora, a associação civil deixou de cumprir a obrigação legal determinada no art. 11, “caput”, e §§ 3º e 4º, que impõe a sanção pecuniária calculada na forma do art. 12, inciso III, e parágrafo único, todos os dispositivos da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 (itens 29 e 30 do Relatório Fiscal).

Sucedese que a jurisprudência deste Tribunal Administrativo se consolidou pela inaplicabilidade da multa isolada pelo descumprimento de obrigação acessória com fundamento na Lei nº 8.218, de 1991, quando a conduta estiver associada às contribuições previdenciárias.

Nesse sentido, o verbete nº 181, segundo o qual:

Súmula CARF nº 181

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento por descumprimento de obrigação acessória, relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no caput e parágrafos dos artigos 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 1991.

Em linhas gerais, a interpretação que prevalece é no sentido de que a legislação previdenciária contempla penalidade específica na falta de apresentação de documentos, ainda que em meio digital, por força do art. 32, inciso III, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 8º da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003:

Lei 8.212, de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

III – prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização;

(...)

Lei 10.666, de 2003

Art. 8º A empresa que utiliza sistema de processamento eletrônico de dados para o registro de negócios e atividades econômicas, escrituração de livros ou produção de documentos de natureza contábil, fiscal, trabalhista e previdenciária é obrigada a arquivar e conservar, devidamente certificados, os respectivos sistemas e arquivos, em meio digital ou assemelhado, durante dez anos, à disposição da fiscalização.

Logo, é dever cancelar o AI nº 37.272.651-8 (CFL 23).

(ii) AI nº 37.272.648-8 (Obrigação Principal)

Nesta sessão de julgamento do colegiado ocorre a apreciação conjunta com o Processo nº 14337.000040/2007-49, que trata do Ato Cancelatório de Isenção mencionado pela autoridade lançadora.¹

Em procedimento fiscal anterior, controlado no Processo nº 14337.000040/2007-49, a fiscalização tributária confeccionou Informação Fiscal, datada de 29/06/2007, com proposta de emissão de Ato Cancelatório de Isenção referente às contribuições previdenciárias patronais, a partir da competência 01/1997.

A 4ª Turma da DRJ/BEL, por meio do Acórdão nº 01-14.994, de 28/08/2009, decidiu pela procedência da Informação Fiscal e determinou a emissão de Ato Cancelatório de Isenção, em virtude do descumprimento dos requisitos previstos no art. 55, incisos IV e V, da Lei nº 8.212, de 1991 (fls. 155/174):

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:

(...)

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

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

(...)

Na sequência, foi emitido ao Ato Declaratório Executivo nº 37, de 19 de outubro de 2009, retroativo a 01/01/1997, com o seguinte texto (fls. 176):

¹ Para uniformizar a linguagem em face da lei ordinária, é utilizada a expressão “isenção” neste voto, embora se trate de imunidade de contribuições sociais prevista no art. 195, § 7º, da Constituição da República.

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO N° 37, de 19 de outubro de 2009.

Cancelamento de isenção das contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei n° 8212/1991 concedida a pessoa jurídica de direito privado, constituída como Entidade Beneficente de assistência Social — EBAS.

A DELEGADA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM BELÉM, no uso da atribuição que lhe confere o art. 280, VII, da Portaria MF n° 125, de 04 de março de 2009, c/c o art. 305 da Instrução Normativa SRP n° 03, de 14 de julho de 2005, com base no Acórdão 01-14.994 — 4a turma da DRJ/BEL — Processo: 14337.000040/2007-49, decreta que:

Artigo único. Fica cancelada a isenção, com efeitos a partir de 01/01/1997, das contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei n° 8212/91, da VENERÁVEL ORDEM TERCEIRA DE SÃO FRANCISCO, CNPJ n° 04.935.409/0001-50, em virtude do descumprimento do art. 55, incisos IV e V, da Lei n° 8212, de 24 de julho de 1991.

(...)

No presente processo, a autoridade tributária consignou a seguinte motivação no Relatório Fiscal para o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias patronais, inclusive contribuições devidas a outras entidades e fundos (terceiros), relativamente ao período de 02/2006 e 12/2009 (fls. 102/103):

(...)

15. CANCELAMENTO DE ISENÇÃO

15.1. Como antecipado, a fiscalizada foi detentora de isenção das contribuições devidas à seguridade social e nessa condição era responsável apenas pela arrecadação e recolhimento das importâncias devidas pelos segurados que lhe prestem serviço.

15.2 Em ação fiscal pretérita, a fiscalização da RFB emitiu Informação Fiscal solicitando o cancelamento da isenção, pois foi constatado o descumprimento dos requisitos previstos na Lei 8212/91 e alterações posteriores.

15.3. A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) analisou a Informação Fiscal e, por unanimidade, a 4ª Turma de Julgamento decidiu pela procedência da Informação prestada pela fiscalização e determinou a emissão do Ato Cancelatório de Isenção, nos termos do Acórdão 01-14.994 de 28 de agosto de 2009.

15.4 Em 19 de outubro de 2009, foi emitido o Ato Declaratório Executivo nº 37 cancelando a isenção com efeitos a partir de 01/01/1997. Mesmo assim, a empresa insiste em utilizar o FPAS privativo das instituições que gozam do

benefício da isenção, fato que será comunicado ao Ministério Público Federal para a adoção das medidas cabíveis.

15.5 Os documentos mencionados são anexados ao processo.

(...)

Sob a égide da Lei nº 8.212, de 1991, para usufruir a isenção das contribuições previdenciárias patronais a pessoa jurídica de direito privado constituída como entidade beneficente de assistência social deveria requerer a concessão do benefício à administração tributária federal. Por sua vez, constatado o descumprimento dos requisitos cumulativos previstos nas normas vigentes, ocorria o cancelamento da isenção pelo mesmo órgão fiscalizador, após o devido processo legal (art. 55, §§ 1º e 4º).

Acontece que a superveniência da Lei nº 12.201, de 27 de novembro de 2009, publicada na Imprensa Oficial no dia 30/11/2009, revogando o art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, trouxe alteração substancial no procedimento para fruição da isenção das contribuições sociais. Senão vejamos, os dispositivos a seguir:

Seção I

Dos Requisitos

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:

(...)

Art. 31. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto na Seção I deste Capítulo. [Ver ADI 4.480/DF]

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.

Com a novel legislação, que substituiu o art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, o direito à isenção poderia ser exercido pela entidade beneficente de assistência social a contar do

cumprimento dos requisitos previstos na Lei nº 12.101, de 2009, independentemente de prévio requerimento à administração tributária (Capítulo II e art. 29, da Lei nº 12.101, de 2009).

Ao mesmo tempo, eliminou-se a emissão de Ato Cancelatório de Isenção pela administração tributária. Isso porque, uma vez verificado o descumprimento dos requisitos indispensáveis ao usufruto da isenção, a autoridade fiscal deveria lavrar auto de infração referente ao período correspondente, com o relato dos fatos que demonstrassem o não atendimento dos requisitos legais, acompanhado dos elementos de prova.

A partir da Lei nº 12.101, de 2009, o descumprimento dos requisitos para a condição de isenção será objeto de análise no respectivo auto de infração lavrado, aplicando-se ao lançamento de ofício o rito estabelecido pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Decreto nº 7.237, de 20 de julho de 2010, regulamentou a Lei nº 12.101, de 2009, para dispor sobre o processo de certificação das entidades beneficentes de assistência social a fim de obtenção da isenção das contribuições patronais.

No âmbito do direito intertemporal, o art. 45 do Decreto nº 7.237, de 2010, disciplinou o tratamento dos processos administrativos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados em tramitação no Ministério da Fazenda:

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

Ainda que emitido o Ato Cancelatório de Isenção, em data anterior à Lei nº 12.101, de 2009, desde que não definitivamente julgado na via administrativa, a possibilidade de discussão sobre cancelamento da isenção dissociado da lavratura do auto de infração foi extirpada do rito do contencioso administrativo fiscal.

De fato, com a nova lei, que entrou em vigor desde 30/11/2009, é impositiva a verificação do cumprimento dos requisitos da isenção na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009.

Tornou-se indispensável a lavratura de auto de infração quando constatado o descumprimento dos requisitos, mesmo para fatos ocorridos na vigência do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, devidamente fundamentada a autuação com as razões pelas quais a entidade beneficente não atende às condições previstas em lei, com base na legislação vigente no período que ensejou a isenção.

Aliás, a mesma regra foi mantida pelo art. 50 do Decreto nº 8.242, de 23 de maio de 2014, que revogou o Decreto nº 7.237, de 2010:

Art. 50. Os processos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados a sua unidade competente para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção, na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.

A Lei Complementar nº 187, 16 de dezembro de 2021, e seu regulamento, o Decreto nº 11.791, de 21 de novembro de 2023, que regem atualmente a matéria, não alteraram o panorama acima.²

Diante desse cenário, é indubitável a deficiência da motivação da autoridade fiscal para a constituição do crédito tributário de obrigação patronal em nome da recorrente, no período de 02/2006 a 12/2009, inclusive décimo terceiro.

O procedimento fiscal iniciou em 16/12/2010, com o recebimento do Termo de Início de Procedimento Fiscal, e encerrou com a lavratura e ciência dos autos de infração em 24/02/2011, ou seja, quando em vigor a Lei nº 12.101, de 2009 (fls. 275/279).

Ao tempo do lançamento de ofício, incumbia à autoridade fiscal relatar os fatos que demonstrassem o não atendimento dos requisitos para o gozo da isenção, tomando por referência a legislação aplicável à data da ocorrência do fato gerador, por força do art. 32, “caput”, e § 2º, da Lei nº 12.101, de 2009, c/c art. 144, “caput”, do CTN.

Nada obstante, a fundamentação para a lavratura do auto de infração se refere, unicamente, à emissão do Ato Cancelatório de Isenção, em 19/10/2009, com produção de efeitos a partir de 01/01/1997. Com a revogação da isenção, a entidade beneficente não mais gozava do direito à isenção das contribuições previdenciárias patronais, motivo pelo qual estava justificado o a constituição do crédito tributário da parte patronal.

O Ato Declaratório Executivo nº 37/2009, decorrente de infrações ao art. 55, incisos IV e V, da Lei nº 8.212, de 1991, não configura prova documental acerca do não preenchimento dos requisitos veiculados em lei no período de 02/2006 a 12/2009, objeto do lançamento fiscal.

Afinal a produção probatória colhida pela autoridade tributária, integrante da Informação Fiscal que deu fundamento ao ato cancelatório, se limitou às competências de 01/1997 a 12/2005, relativamente ao pagamento de valores a título de remuneração direta e indireta a dirigentes e às doações realizadas a pessoas físicas e jurídicas em desacordo com as finalidades institucionais da entidade beneficente (fls. 155/174).³

Não há menção no auto de infração que a conduta de remunerar diretores e conselheiros, de forma direta e/ou indireta, em razão de atividades que lhes sejam atribuídas pelos atos constitutivos, ou a falta de aplicação integral dos recursos na manutenção e no desenvolvimento dos objetivos institucionais da entidade beneficente continuaram nos exercícios

² Ver art. 40, da Lei Complementar nº 187, de 2021.

³ Assim se extrai do Acórdão nº 01-14.994, de 28/08/2009, prolatado nos autos do Processo nº 14337.000040/2007-49, que trata do Ato Cancelatório de Isenção.

subsequentes, particularmente nos anos de 2006 a 2009, com inobservância dos requisitos do art. 55, incisos IV e V, da Lei nº 8.212, de 1991.

Assumir tal premissa como verdadeira para a lavratura do auto de infração, ausente a devida fundamentação da autoridade lançadora, acompanhada dos elementos de prova, seria extrapolar as atribuições do órgão julgador, em detrimento da indispensável imparcialidade na atividade julgadora.

Outrossim, a recorrente se defendeu do Relatório Fiscal alegando que ainda não existia decisão definitiva sobre o cancelamento da isenção das contribuições previdenciárias, na medida em que pendente de julgamento o recurso voluntário interposto no Processo nº 14337.000040/2007-49.

Naquele processo, apreciado nesta sessão de julgamento, o colegiado decidiu, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário, em face da alteração da legislação de regência.

Restou consignada a seguinte ementa no acórdão:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2006

ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO. RITO PROCESSUAL. ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF. RECURSO NÃO CONHECIDO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para proferir decisão em recurso voluntário interposto em face de Ato Cancelatório de Isenção, após a edição do Decreto nº 7.237, de 2010.

O debate acerca das razões que levaram a RFB a concluir que a entidade não cumpria os requisitos da legislação vigente à época dos fatos geradores, isto é, no período entre 02/2006 e 12/2009, apenas poderia ser travado no âmbito do auto de infração da exigência de obrigações principais, lavrado conforme determina o art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009.

No presente processo, a inobservância do procedimento correto pela autoridade lançadora torna imprestável o ato de lançamento para a exigência do crédito tributário.

Com efeito, a falha no lançamento de ofício está associada ao conteúdo do ato e, desse modo, a mácula atinge a própria motivação do ato administrativo, não passível de convalidação, configurando vício material.

Assim, cabe excluir o crédito tributário do AI nº 37.272.648-8, limitado às rubricas patronais de segurados empregados e contribuintes individuais (20%, SAT/RAT e Terceiros).

Em relação às parcelas dos segurados e à glosa de dedução de salário-família e/ou salário-maternidade, não se instaurou o litígio.

Quanto ao cumprimento de requisitos para a isenção, convém lembrar que os 3 (três) autos de infração lavrados na mesma ação fiscal por descumprimento de obrigações acessórias estabelecidas pela legislação tributária foram cancelados.

Por último, ao afastar a exigência do tributo, torna-se indevida a cobrança de juros de mora e da multa de ofício associada ao principal.

Conclusão

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário para:

- (i) cancelar o AI nº 37.272.651-8 (CFL 23); e
- (ii) excluir parte do crédito tributário do AI nº 37.272.648-8, por vício material, especificamente as rubricas patronais de segurados empregados e contribuintes individuais (20%, SAT/RAT e Terceiros).

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess