



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.005361/2007-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.844 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2020
Recorrente FUNDACAO DENTARIA DO AMAZONAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE. CERTIFICADO. ISENÇÃO COTA PATRONAL.

Somente fará jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, as exigências contidas no artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 975/987) interposto contra decisão no acórdão da 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) de fls. 929/963, que julgou o lançamento procedente, mantendo o crédito tributário formalizado na NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – DEBCAD nº 37.062.974-4, lavrada em 13/8/2007, no montante de R\$ 342.766,83 (fls. 4/81), acompanhado do Relatório Fiscal da Infração (fls. 102/114), referente às contribuições sociais devidas à Seguridade Social, inclusive

a contribuição para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais e as destinadas às Outras Entidades e Fundos, no caso, Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE, incidentes sobre o total das remunerações, aferidas indiretamente, dos segurados empregados não declarados nas Guias de Recolhimentos do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP's.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fl. 933/937):

DA NOTIFICAÇÃO

De acordo com o Relatório Fiscal da NFLD (fls. 50/63), trata-se de crédito previdenciário relativo às contribuições sociais devidas pelo sujeito passivo à Seguridade Social, inclusive a contribuição para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Outras Entidades e Fundos — Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SENAC, SESC E SEBRAE), incidentes sobre o total das remunerações dos segurados empregados não declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP, aferidas indiretamente.

2. Informa o referido Relatório Fiscal:

"1.3. O sujeito passivo em epígrafe não foi considerado pela fiscalização como isenta das contribuições de que trata o art. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, pelo fato de não ter comprovado cumulativamente, segundo o que dispõe o artigo 299 alíneas I a III da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005, conforme se vê adiante: 1— ser reconhecida como de utilidade pública federal; II- ser reconhecida com de utilidade pública estadual ou do Distrito Federal ou municipal; III — ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social — CEAS, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, devendo o CEAS ser renovado a cada três anos";

1.4. Pelos motivos acima descritos, o sujeito passivo foi considerado como estabelecimento da área de saúde, que contribui para a previdência social no FPAS 515, CNAE 85162 e CNAE FISCAL 8630505".

3. Acrescenta o Relatório Fiscal:

"2.1. Após a análise dos documentos apresentados constatamos que o sujeito passivo apresentou livros contábeis "Diários", sem o registro no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, não atendendo as formalidades legais exigidas, no período de 04/2004 a 12/2004 e 01/2005 a 12/2005. Apresentou também o livro contábil "Diário", com registro no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, no período de 01/2006 a 12/2006, porém omitindo informações verdadeiras relativas as remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados que lhes prestaram serviços.

2.2. Em 27/04/2006, o sujeito passivo enviou um requerimento à Gerência Regional do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, assinado pela Diretora Administrativa Financeira, Srª Olgamyra de Castro Pinheiro, onde consta um relatório de atividades desenvolvidas pela Fundação, no período de janeiro/2005 a dezembro/2005, relativo a procedimentos odontológicos, relacionando o nome dos profissionais que lhes prestaram serviços.

2.3. Analisando o livro contábil "Diário", do período de janeiro/2005 a dezembro/2005, mesmo sem o registro no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, descobrimos que não constam nos lançamentos contábeis os

registros da mão-de-obra desses profissionais listados no relatório de atividades que foi enviado ao INSS".

2.4. Além desses fatos, o sujeito passivo, a partir de dezembro/2004, contrariando o que declarou ao INSS em seu relatório de atividades, demitiu todos os segurados empregados, ficando sem nenhum registrado em seu quadro de pessoal, como também nenhum contribuinte individual lhe prestando serviço. É importante destacar que no período de 01/1999 a 03/2004 o sujeito passivo sofreu fiscalização parcial a qual teve como resultado a lavratura de 4 (quatro) NFLD's de n's 35546662-7, 35546663-5, 35546664-3, e 35546665-1, sendo que esta última as remunerações dos segurados empregados foram aferidas indiretamente pelos mesmos fundamentos que originaram esta NFLD. E mais, nesse período, o sujeito passivo chegou a ter até 25 (vinte e cinco) segurados empregados, inclusive muitos odontólogos, declarados em GFIP.

2.5. Diante desses fatos, só nos restou desconsiderar os livros contábeis "Diários", no período de 04/2004 a 12/2004, 01/2005 a 12/2005 e 01/2006 a 12/2006, para efeito de lançamento das contribuições previdenciárias e das contribuições para outras entidades e fundos, pelo fato de omitirem informações verdadeiras sobre as remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados que prestam serviços. Destacando que os livros contábeis do período de 04/2004 a 12/2004 e 01/2005 a 12/2005, não possuem o registro no Cartório de Registro de Títulos e Documentos e com isso não atendem as formalidades legais exigidas".

4. No item 3 do Relatório Fiscal da NFLD, a fiscalização esclarece que a aferição indireta teve como fundamento legal o artigo 33, § 3º da Lei nº 8.212/91 e que o nome dos segurados foi obtido no "relatório geral de atendimento" anexo ao requerimento enviado à Gerência Regional do INSS, onde consta o nome completo do profissional e a quantidade de atendimentos realizados no período de janeiro/2005 a dezembro/2005.

4.1 Esclarece, ainda, a fiscalização que com base nesse "relatório geral de atendimento" encontrou-se uma média de atendimento mensal de cada profissional. A cada profissional foi atribuído um número de meses trabalhados em razão do índice encontrado entre o total de seu atendimento realizado, no período de janeiro/2005 a dezembro/2005, e a média de atendimento mensal e que o número de meses trabalhados foi atribuído para todo o período aferido, ou seja, 04/2004 a 12/2006, conforme planilha anexa.

4.2. Informa a fiscalização que a aferição do salário-de-contribuição teve por base os valores das remunerações dos segurados empregados declaradas nas GFIP, no período de 04/2004 a 11/2004, onde se obteve uma média mensal por segurado no valor de R\$ 426,84, valor este atribuído a todo o período aferido, ou seja, 04/2004 a 12/2006 e que, para melhor visualização foi criado o levantamento denominado "AFI — AFERIÇÃO INDIRETA REMUNERAÇÃO SEGURADOS", e, no relatório "DAD — Demonstrativo Analítico de Débito" podem ser observados todos os lançamentos das remunerações obtidas, das contribuições devidas e dos créditos remanescentes da NFLD nº 37.062.975-2, referentes às GPS recolhidas pela empresa no período de 04/2004 a 11/2004.

5. De acordo com o item 4 do Relatório Fiscal da NFLD, foi apurado crédito sobre salário *in natura* pelo fornecimento de alimentação aos segurados empregados que prestaram serviços à notificada sem o Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT. Nas competências 01/2004 a 03/2005, 05/2005 e 07/2005, o valor da base de cálculo foi apurado através dos recibos e notas fiscais, juntadas aos autos, emitidas pelos fornecedores. Já para as demais competências, quais sejam, 04/2005, 06/2005 e 08/2005 a 12/2006, para as quais não foram apresentados documentos, a base de cálculo mensal no valor de R\$ 1.481,05 corresponde a média mensal obtida através dos valores dos recibos e notas fiscais das competências em que referidos documentos foram apresentados e que, para melhor visualização, foi criado o levantamento denominado "ALI — SALÁRIO IN NATURA ALIMENTAÇÃO", onde, no relatório "DAD —

Demonstrativo Analítico de Débito", observa-se todos os lançamentos dos salários *in natura* e as contribuições devidas.

Da Impugnação

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 29/8/2007 (AR de fls. 883/884) e apresentou sua impugnação em 27/9/2007 (fls. 891/899), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 937/941):

DA IMPUGNAÇÃO

6. Cientificada do lançamento em 29/08/2007, pelos Correios, conforme Aviso de Recebimento — AR de fls. 440, a empresa apresentou impugnação em 27/09/2007 (fls. 443/448), acompanhada dos documentos de fls. 449/557 e 460.

7. Em sua impugnação, o Contribuinte apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

7.1. a NFLD em questão não merece prosperar, tendo em vista que referido débito fiscal lançado foi constituído à margem da condição da IMPUGNANTE de ente imune em termos tributários e da violação de diversos dispositivos do Código Tributário Nacional - CTN (artigos 90, § 1º, 14, III, 99, 113, § 2º, 173,1 e 195);

7.2. a Impugnante é entidade de assistência social e, como tal, beneficiada pelos preceitos constitucionais que consagram as imunidades previstas nos artigos 150, IV, "c" e 195, § 7º, ambos da Constituição Federal e transcreve decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em Mandado de Segurança;

7.3. argúi a Impugnante a ilegalidade dos créditos decorrentes de obrigação principal constituídos em seu desfavor, considerando que cumpre, integralmente os requisitos listados no artigo 14 do CTN;

7.4. argumenta a Impugnante:

"E mais, sendo reconhecida como de Utilidade Pública Federal e Estadual, e devidamente registrada e Certificada como Entidade Beneficente de Assistência Social no Conselho Nacional de Assistência Social a IMPUGNANTE teria que ter sido considerada pela fiscalização como isenta das contribuições de que trata os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24.07.1991, já que comprovado cumulativamente, nos termos do art. 299, incisos Ia III, da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14.07.2005.

Destacamos que, durante a auditoria, foram apresentados documentos relativos ao reconhecimento da IMPUGNANTE como de Utilidade Pública Federal e Estadual, registro e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, devidamente atualizado, o que não foi considerado pela fiscalização, o que demonstra falta de isenção do auditor responsável.

Quanto ao art. 55 da Lei nº 8.212/1991, apesar de sua manifesta inconstitucionalidade na parte em que ampliou os requisitos previstos no CTN, a Impugnante, também, registra o seu pleno atendimento.

(...)"

7.5. a Impugnante é reconhecida como entidade de Utilidade Pública Federal pela Portaria do Ministério da Justiça nº 1463, de 31/10/2002 (DOU de 05/11/2002) e de Utilidade Pública Estadual pelo Decreto nº 17.525, de 19/11/1996; é portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, este com validade até 16/11/2008, conforme Resolução nº 193, de 10.11.2005. Observa, a Impugnante que, de acordo com o Certificado de Inscrição nº 014/2003, é igualmente registrada perante o Conselho Estadual de Assistência Social.

7.6. Quanto ao requisito de promover gratuitamente e em caráter exclusivo à assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial, crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência, a leitura do Relatório de Atividades encaminhado à Gerência

Regional do INSS é suficiente para constatar a efetiva e perfeita observância desse requisito.

7.7. informa a Impugnante ter encaminhado, anualmente, ao órgão competente do INSS, Relatório de Atividades e Balanço Patrimonial pelos quais pode-se concluir o estrito cumprimento aos requisitos atinentes ao não percebimento por seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, bem como não usufruir vantagens ou benefícios a qualquer título e aplicar integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

7.8. destaca a, Impugnante ter encaminhado à Gerência Regional do INSS o Balanço Patrimonial e o Relatório de Atividades por ela desenvolvidas, "tendo o chefe da Seção de Orientação da Arrecadação da DRP/AM, respondido, através do Ofício SRP/DRP/ORAR 03-401.1 nº 42/2006, de 07.06.2006, onde consta *"...essa Fundação está desobrigada de cumprir o que determina o art. 209, incisos I a VI do Decreto 3.048/99"*, desconsiderando sua condição de isenta";

7.9. acrescenta a Impugnante:

"Também no que tange as multas aplicadas nos Auto de Infração, em que, por lançamento de ofício, deu-se a formação de crédito fiscal decorrente de obrigação acessória, há patente incerteza e/ou iliquidez, senão vejamos:

Relativamente aos autos de infração, verifica-se que as exigências neles referidas não se enquadram dentre as obrigações acessórias a que os entes imunes estão sujeitos, por força do art. 9º, § 1º, c/c o art. (14, III, ambos do CTN";

De fato, deixar de informar os fatos geradores de contribuições previdenciárias, devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais e informá-los de modo impreciso não reside em prestação voltada ao cumprimento de obrigação tributária por terceiro (CTN, art. 90 § 1º) — já que, na hipótese, a Entidade é CONTRIBUINTE SUBSTITUTO, por decorrência de retenção na fonte nem em escrituração de receita e despesa (CTN, art. 14, III).

Cuida-se, portanto, de obrigação que, de acordo com a disciplina do CTN, não é oponível a ente imune.

Destacamos, ainda, que durante a fiscalização foram apresentados os seguintes documentos: livro caixa, livro diário, livros de registro de empregados, folha de pagamento, guia de recolhimento do FGTS e informações à previdência social, comprovantes de recolhimento e outros elementos, não sendo aceita pelo Auditor Fiscal sob o argumento de que já dispunha de relatório de atendimento odontológico do CNAS, inclusive, desconsiderou os demais prestadores de serviço voluntário na fixação da multa.

Por fim, as documentações da IMPUGNANTE apresentam-se todas regulares EM RELAÇÃO AO SEU QUADRO DE PRESTADORES DE SERVIÇO VOLUNTÁRIO, e devidamente contribuintes do INSS em seus locais de origem, conforme fiscalização da Delegacia Regional do Trabalho, dando idoneidade total à fundação.

Ora, inexistindo movimentação referente a funcionários, posto que todos eram voluntários, nos termos da lei, não teria razão a declaração da GFIP.

Em decorrência, é a presente para IMPUGNAR o AI nº37.062.973-6, por encontrar-se desconforme com a lei, ocasião em que se pleiteia seu indeferimento, por ser de direito e de JUSTIÇA.

Da Decisão da DRJ

A 14ª Turma da DRJ/RJOI em sessão de 21 de fevereiro de 2008, no acórdão nº 12-18.327 (fls. 929/963), julgou o lançamento procedente, conforme ementa a seguir reproduzida (fls. 929):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2006

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ISENÇÃO.

Somente fará jus à isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212/91 a entidade beneficente de assistência social que atender, cumulativamente, os requisitos estabelecidos no artigo 55 da referida Lei e nas demais legislações de regência.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

A contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 16/4/2008 (AR de fls. 969/970) e interpôs recurso voluntário em 15/5/2008 (fls. 975/987), alegando em síntese, o que segue:

DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

O acórdão não soube valorar as provas porque a Recorrente goza da imunidade tributária prevista na Constituição Federal.

EM RESUMO:

Renúncia fiscal com sede constitucional, independente do vocábulo que se utilize, é imunidade. E, na verdade, a limitação constitucional ao poder de tributar, diferente de isenção, que é uma concessão voluntária do Estado, em determinadas situações;

A constituição é o ápice do sistema jurídico, sendo, os mandamentos nela contidos modificados somente por emenda constitucional, e, em muitos casos, como os direitos sociais (dentre eles a imunidade tributária) as regras não podem ser mudados; o art. 150, VI, c, proíbe que se institua tributos sobre as entidades ali mencionadas e o art. 195, § 7º, da Constituição Federal, diz respeito à imunidade das contribuições sociais pelas entidades beneficentes de assistência social;

As condições para o gozo de imunidades constitucionalmente estabelecidas só podem ser tratadas em Lei Complementar à Constituição. Assim, qualquer limitação as referidas imunidades só podem ocorrer mediante Lei Complementar;

A única Lei Complementar que traz requisitos para o gozo das imunidades pelas referidas entidades é o Código Tributário Nacional;

Qualquer restrição ou regulamentação do gozo das imunidades tributárias efetivado por outra regulamentação que não Lei Complementar, padece de nulidade. É inválido. É inconstitucional. Não há que se falar em isenção das contribuições sociais para as entidades de assistência social e muito menos condicioná-las a requisitos dispostos em instrumentos normativos diversos da Lei Complementar (Código Tributário Nacional), pois se trata, conforme já foi dito, de imunidade tributária.

DA AUTENTICAÇÃO DE DOCUMENTOS

Apesar de não ter apresentado os registros contábeis (livros Diário Razão) sem o registro no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, tais documentos não poderiam ser julgados à revelia, já que estes, livros contábeis, se constituem em outros meios de comprovação.

O presente recurso compõe lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme relatado pela autoridade lançadora, o sujeito passivo não foi considerado como isento das contribuições de que trata o artigo 22 e 23 da Lei nº 8.212 de 24/7/1991, pelo fato de não ter comprovado cumulativamente os requisitos do artigo 299, alíneas I a III da Instrução Normativa SRP nº 03 de 14/7/2005, a saber: (i) ser reconhecida como de utilidade pública federal; (ii) ser reconhecida como de utilidade pública estadual ou do Distrito Federal ou municipal; (iii) ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, devendo o CEAS ser renovado a cada três anos. Além disso, apresentou livros contábeis (diários) sem atender às formalidades legais exigidas e com omissões de informações verdadeiras relativas às remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados que lhes prestaram serviços. Sujeitando-se, assim, à incidência das contribuições previdenciárias como estabelecimento da área de saúde.

No recurso a entidade apresenta alegações genéricas, sem adentrar no objeto do lançamento, concentrando seus argumentos nos seguintes pontos: (i) requisitos para o gozo de imunidades, que somente podem ser estabelecidos por lei complementar, no caso o Código Tributário Nacional, padecendo de nulidade qualquer restrição ou regulamentação efetivada por outra regulamentação e (ii) a ausência de registro de livros contábeis (diário e razão) não os destituem de meios de comprovação.

Dos requisitos para o gozo de imunidade

Pertinente a transcrição do seguinte excerto do acórdão recorrido (fls. 953/957):

(...)

15. Conforme acima descrito, o artigo 55 da Lei nº 8.212/91 prevê a isenção das contribuições de tratam os artigos 22 e 23, para entidade beneficente de assistência social que atenda, cumulativamente, dentre outros, os seguintes requisitos: seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal e que seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Filantrópicos, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, este renovado a cada três anos.

15.1. Em sua defesa, a Impugnante apresenta os seguintes documentos:

a) Cópia autenticada do Certificado de Utilidade Pública Federal, de 06/11/2002 (fls. 457), concedido pelo Ministério da Justiça através da Portaria nº 1463, de 31/10/2002 (processo MJ nº 08004.000826/97-83) e a Certidão, também emitida pelo Ministério da Justiça, datada de 12/07/2007, com validade até 30/04/2008 (fls. 451), onde certifica que a instituição FUNDAÇÃO DENTÁRIA DO AMAZONAS — PRODENTE, declarada de utilidade pública federal pela Portaria nº 1463, de 31/10/2002 (DOU de 05/11/2002) mantém o título em referência.

b) Cópia autenticada do Atestado de Registro no Conselho Nacional de Assistência Social, datado de 07/10/1997, emitido por aquele Conselho (fls. 450), atestando que a FUNDAÇÃO DENTÁRIA DO AMAZONAS — PRODENTE acha-se registrada naquele Órgão conforme Resolução nº 154, de 29/09/1997, publicada no DOU de 07/10/1997 (Processo nº 44006.000723/96-40) e às fls. 456, o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, também emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, datado de 17/11/2005, com validade de 17/11/2005 a 16/11/2008.

15.2. Com relação ao seu reconhecimento como de utilidade pública estadual ou do Distrito Federal ou municipal, a Impugnante afirma ser reconhecida como de utilidade pública estadual pelo Decreto nº 17.525 de 19/11/1996, sem, contudo, apresentar documento que comprove esta afirmação.

15.3. Dessa forma, a Impugnante não comprova ser entidade beneficente de assistência social reconhecida como de utilidade pública estadual ou do Distrito Federal ou municipal.

16. O § 1º do referido artigo 55 da Lei nº 8.212/91 dispõe que, ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata aquele artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. Já o artigo 208 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, estabelece que a pessoa jurídica de direito privado deve requerer o reconhecimento da isenção ao INSS, **em formulário próprio**, juntando, dentre outros documentos, o resumo de informações de assistência social, **também, em formulário próprio**.

16.1. Consta às fls. 75 dos autos, documento datado de 27/04/2006, através do qual a Impugnante encaminha à Gerência Regional do INSS, o Balanço Patrimonial do ano-base 2005, exercício/2006, juntamente com o Relatório de Atividades desenvolvidas no período de janeiro a dezembro de 2005 (Relatório de Procedimentos Odontológicos), para apreciação e aprovação daquele Órgão (fls. 80/88). Em resposta ao referido documento, a Delegacia da Receita Previdenciária/AM, através do "Ofício SRP/DRP/ORAR 03-401.1 N° 42/2006", de 07/06/2006 (fls. 93), se manifesta nos seguintes termos:

"Em atenção ao vosso requerimento datado de 27 de abril de 2006, na qual esta Fundação Dentária do Amazonas encaminha a esta Seção de Orientação da Arrecadação "Relatório de Atividades do exercício 2005", temos a informar o seguinte:

1.Cumpri-nos esclarecer que não constam em nossos registros nenhum processo de isenção de Contribuições Previdenciárias em nome da Fundação Dentária do Amazonas, CNPJ N° 01.306.359/0001-54, portanto essa Fundação está desobrigada de cumprir o art. 209, incisos I a VI do Decreto 3.048/99.

2.Ressaltamos que em consulta aos nossos sistemas, constatamos haver no nome da Fundação, recolhimentos em GPS com código de pagamento 2305 (Filantrópica com isenção) e informação em GFIP com FPAS 604 (Produtor Rural) portanto, recolhimentos efetuados incorretamente.

16.2. Pelo exposto, constata-se que a Impugnante não atendeu aos requisitos estabelecidos no artigo 55, § 1º da Lei nº 8.212/91, bem como as exigências previstas no artigo 208 do Regulamento da previdência Social, especialmente as contidas no seu *caput* e inciso VII, quais sejam, requerer reconhecimento da isenção ao INSS, em formulário próprio, juntando os documentos pelo mesmo definidos e resumo de informações de assistência social, também em formulário próprio.

(...)

Em relação ao primeiro ponto argumentado pela Recorrente de que apenas lei complementar pode estabelecer os requisitos para o gozo de imunidades, tal questão foi levada ao crivo do Supremo Tribunal Federal – STF que, no julgamento do Recurso Extraordinário RE 566.622/RS, tema com repercussão geral reconhecida, fixou a seguinte tese:

"A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas".

No entanto, ainda não foi certificado o trânsito em julgado da mencionada questão objeto do RE 566.622/RS em razão de Embargos de Declaração opostos em face da última decisão proferida pelo STF. Deste modo, os dispositivos legais previstos no artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991 gozam de presunção de constitucionalidade, não podendo ser afastada a sua aplicação por este Conselho, nos termos da Súmula CARF nº 02¹ e do artigo 62 do Anexo II do

¹ O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RICARF² que exige decisão definitiva do STF para que os membros das turmas de julgamento possam afastar a aplicação de lei.

No voto no acórdão nº 2201-007.263, proferido em 2/9/2020, o Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, expôs os seguintes fundamentos sobre a matéria, os quais utilizo como razões de decidir:

A análise dos autos evidencia que a atuação decorreu do fato da recorrente ter apresentado GFIP como entidade beneficente isenta da conta patronal da Contribuição Previdenciária sem que tivesse formalizado o requerimento de que trata o § 1º do art. 55 da Lei 8.2512/91, cuja redação vigente à época dos fatos era a seguinte:

(...)

Portanto, é inequívoca a conclusão de que a atuação decorre de descumprimento de preceitos vigentes contidos em lei ordinária, considerados indispensáveis para fazer 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.

A afirmação recursal de que a regulamentação do dispositivo constitucional supracitado é matéria reservada a lei complementar é questão levada ao crivo do Supremo Tribunal Federal – STF que, no julgamento do Recurso Extraordinário – RE 566.622/RS, tema com repercussão geral reconhecida, fixou a seguinte tese:

"A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas".

As decisões definitivas dessa natureza devem ser reproduzidas pelos membros desta Corte por força de previsão Regimental. Entretanto, ainda não foi certificado trânsito em julgado da referida Decisão da Suprema Corte, razão pela qual se conclui que o texto então vigente do art. 55 da Lei 8.212/91 goza de presunção de legitimidade, encontrando-se, assim, em plena harmonia com os preceitos constitucionais, já que tal juízo não compete a esta Corte administrativa, como bem pontuado pela Súmula Carf. Nº 02, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 2

² Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, no caso sob análise, não parece que o citado § 1º veicule qualquer definição sobre o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo § 7º do art. 195 da CF, tampouco institua contrapartidas a serem por elas observadas, mas, tão só, define um procedimento que confere alguma forma de controle estatal sobre a desoneração fiscal. Não faz muito sentido imaginar que a imunidade em questão pudesse ser gozada sem qualquer tipo de controle.

Neste sentido, não identifico qualquer mácula que justifique a alteração do lançamento ou da decisão recorrida.

Dos livros diário e razão

No que diz respeito à segunda insurgência da Recorrente, oportuna a transcrição do seguinte excerto da decisão recorrida (fls. 959/961):

(...)

17.1. De acordo com o item 2 do Relatório Fiscal da NFLD, a Impugnante apresentou os livros contábeis (Diários) do período de 04/2004 a 12/2004 e de 01/2005 a 12/2005, sem o registro no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, não atendendo, assim, as formalidades legais exigidas. Já para o período de 01/2006 a 12/2006 foi apresentado o livro Diário registrado no referido órgão competente, porém, com omissão de informações verdadeiras relativas às remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados que lhe prestaram serviços, o que motivou a apuração da base de cálculo do crédito por aferição indireta.

17.2. Do acima exposto, conclui-se que os registros contábeis (livros Diário e Razão) apresentados pela Impugnante sem o devido registro no órgão competente (período de 04/2004 a 12/2005), ou com o registro no referido órgão, porém, omitindo informações verdadeiras relativas às remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados que lhes prestaram serviços (período de 01/2006 a 12/2006), não atendem as formalidades legais exigidas pela legislação pertinente.

17.3. Dessa forma, ainda que a Impugnante tivesse atendido, cumulativamente, as exigências legais mencionados nos itens 13 e 14 acima, teria deixado de atender as exigências previstas no artigo 209 do RPS, especialmente as contidas no *caput*, nos incisos IV, VI, no § 1º, inciso I e no § 3º.

18. Por outro lado, vale ressaltar que, se a Impugnante não possui os seus registros contábeis devidamente regularizados, não há como comprovar que seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores não percebem remuneração e não usufruem vantagens ou benefícios a qualquer título, bem como que aplica, integralmente, o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, conforme previstos nos incisos IV e V do artigo 55 da Lei nº 8.212/91.

18.1. Deve ser ressaltado, ainda que, de acordo com o subitem 2.4. do citado Relatório Fiscal da NFLD, a partir de dezembro/2004, a Impugnante, contrariando o que declarou ao INSS em seu Relatório de Atividades, demitiu todos os empregados, ficando sem nenhum registrado em seu quadro de pessoal, como também sem nenhum contribuinte individual lhe prestando serviço.

19. Argúi a Impugnante a ilegalidade na constituição do crédito em seu desfavor, tendo em vista que a mesma cumpre integralmente o disposto no artigo 14 do CTN. O referido dispositivo legal dispõe:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I — não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lep nº104, de 10.1.2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

(...)

19.1. Conforme já visto anteriormente, ao contrário do que argúi a Impugnante, a mesma não mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, como exige o inciso III do artigo 14 do CTN e, conseqüentemente, não tem como comprovar as exigências contidas nos incisos I e II do mesmo dispositivo legal.

(...)

A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) T 10.19 – Entidades sem finalidade de lucros, assim estabelece:

(...)

10.19.1.3 - As entidades sem finalidade de lucro são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit.

(...)

10.19.2.7 - O valor do superávit ou déficit do exercício deve ser registrado na conta Superávit ou Déficit do Exercício enquanto não aprovado pela assembléia dos associados e após a sua aprovação, deve ser transferido para a conta Patrimônio Social.

10.19.2 - DO REGISTRO CONTÁBIL

10.19.2.1 - As receitas e despesas devem ser reconhecidas, mensalmente, respeitando os Princípios Fundamentais de Contabilidade, em especial os Princípios da Oportunidade e da Competência.

10.19.2.2 - As entidades sem finalidade de lucros devem constituir provisão em montante suficiente para cobrir as perdas esperadas, com base em estimativas de seus prováveis valores de realização, e baixar os valores prescritos, incobráveis e anistiados.

10.19.2.3 - As doações, subvenções e contribuições para custeio são contabilizadas em contas de receita. As doações, subvenções e contribuições patrimoniais, inclusive as arrecadadas na constituição da entidade, são contabilizadas no patrimônio social.

10.19.2.4 - As receitas de doações, subvenções e contribuições para custeio ou investimento devem ser registradas mediante documento hábil.

10.19.2.5 - Os registros contábeis devem evidenciar as contas de receitas e despesas, superávit ou déficit, de forma segregada, quando identificáveis por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social, técnico-científica e outras, bem como, comercial, industrial ou de prestação de serviços.

10.19.2.6 - As receitas de doações, subvenções e contribuições recebidas para aplicação específica, mediante constituição ou não de fundos, devem ser registradas em contas próprias segregadas das demais contas da entidade.

10.19.2.7 - O valor do superávit ou déficit do exercício deve ser registrado na conta Superávit ou Déficit do Exercício enquanto não aprovado pela assembléia dos associados e após a sua aprovação, deve ser transferido para a conta Patrimônio Social.

10.19.3 - DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

10.19.3.1 - As demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas entidades sem finalidade de lucros são as determinadas pela NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, e a sua divulgação pela NBC T 6 - Da Divulgação das Demonstrações Contábeis.

10.19.3.2 - Na aplicação das normas contábeis, em especial a NBC T 3, a conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido, e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit do Exercício.

10.19.3.3 - As demonstrações contábeis devem ser complementadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, as seguintes informações:

- a) o resumo das principais práticas contábeis;
- b) os critérios de apuração das receitas e das despesas, especialmente com gratuidades, doações, subvenções, contribuições e aplicações de recursos;
- c) as contribuições previdenciárias relacionadas com a atividade assistencial devem ser demonstradas como se a entidade não gozasse de isenção, conforme normas do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS)

As entidades beneficentes de assistência social – EBAS devem observar os princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade, e ainda, as exigências da legislação previdenciária, devendo adotar, na escrituração contábil, o regime de competência.

Como visto, a Recorrente no período de 4/2004, 12/2004 e de 1/2005 a 12/2005 apresentou livros contábeis sem o devido registro no órgão competente e no período de 1/2006 a 12/2006, apesar de ter o registro no referido órgão, omitiu informações relativas às remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados, não atendendo as formalidades exigidas pela legislação e, assim, descumprindo requisitos para fazer jus ao reconhecimento da imunidade.

Portanto, não prosperam as alegações de defesa.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos