



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10320.722053/2021-59</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2202-011.396 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 13 de agosto de 2025                                 |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | INSTITUTO BRASILEIRO DE POLITICAS PUBLICAS           |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA EM GFIP. NÃO HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM, DO MONTANTE ATUALIZADO E DO CÁLCULO DOS CRÉDITOS. FALTA DE CERTIFICAÇÃO CEBAS. CERCEAMENTO DE DEFESA INOCORRÊNCIA. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA. INCOMPETÊNCIA DO ÓRGÃO ADMINISTRATIVO PARA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

**I. CASO EM EXAME**

Recurso voluntário interposto pela parte-recorrente contra acórdão que manteve a não homologação de compensações previdenciárias declaradas em GFIP no período de janeiro de 2018 a 13º salário de 2019.

O acórdão concluiu não haver comprovação da origem dos créditos, do montante atualizado nem do cálculo dos acréscimos legais, tampouco documentação idônea que relacionasse retenções em notas fiscais aos valores compensados, e indeferiu diligências suscitadas pela parte-recorrente.

**II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO**

2. A questão em discussão consiste em saber:

- (i) se houve cerceamento de defesa em razão de eventual insuficiência de fundamentação no Despacho Decisório e indeferimento de diligência;
- (ii) se a ausência de certificação CEBAS impede o reconhecimento da imunidade tributária da parte-recorrente;

(iii) se a glosa das compensações por ausência de comprovação dos créditos encontra respaldo no art. 89 da Lei nº 8.212/1991 e na IN RFB nº 1.717/2017;

(iv) se cabe ao órgão administrativo declarar a inconstitucionalidade de lei federal aplicável aos tributos em exame.

### III. RAZÕES DE DECIDIR

3. Não se verifica cerceamento de defesa, pois o Despacho Decisório e os autos de infração detalharam a auditoria, as diligências e os fundamentos legais das glosas, assegurando o contraditório.

4. O art. 89 da Lei nº 8.212/1991 e a IN RFB nº 1.717/2017 exigem comprovação de liquidez, certeza e período de origem dos créditos de compensação previdenciária, não atendida pela parte-recorrente.

5. A imunidade tributária de entidades beneficentes de assistência social, prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, depende de regulamentação infraconstitucional e de certificação CEBAS, nos termos da orientação firmada pelo STF.

6. A glosa de créditos declarados em desacordo com as retenções em notas fiscais caracteriza duplicidade de compensação e falta de requisitos legais.

7. O indeferimento fundamentado de diligência não configura cerceamento de defesa, conforme Súmula CARF 163.

8. A declaração de inconstitucionalidade de lei federal não compete ao órgão administrativo, nos termos da Súmula CARF 2 e do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

### ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, em rejeitar as preliminares e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

### O Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino, relator:

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 4ª Turma da DRJ02 (Acórdão nº 102-001.929), de lavra do Auditor-Fiscal Alberto Shinta Kuroda :

### Despacho Decisório

O Despacho decisório, de fls. 73 a 83, em suma, traz as seguintes informações:

“Verificou-se que o INSTITUTO BRASILEIRO DE POLÍTICAS PÚBLICAS efetivou compensações previdenciárias nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), nas competências de janeiro de 2018 a 13º Salário de 2019, no valor total de R\$ 10.933.544,55. Nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 10320.722053/2021-59 consta Despacho Decisório no qual estão os fundamentos legais para a não homologação dos valores compensados nas GFIPs acima identificadas. Ao longo dos procedimentos fiscais instaurados (TDPF-D nº 03.3.01.00-2020-00153-0 e TDPF-F nº 03.3.01.00-2021-00034-1), o sujeito passivo não comprovou ter apurado créditos previdenciários passíveis de compensação em GFIP. Embora tenha sido intimado em duas oportunidades a detalhar a origem das compensações praticadas ao longo dos exercícios de 2018 e de 2019, o sujeito passivo não respondeu conclusivamente que tipo de crédito utilizou, qual o valor e o período originário do crédito e qual o valor correspondente aos acréscimos pela aplicação da taxa Selic. Na resposta que formalizou à fiscalização, o sujeito passivo informou os montantes de contribuições previdenciárias retidas em notas fiscais de serviços emitidas em 2018 e 2019. De acordo com as apurações efetivadas no curso da auditoria fiscal, verificou-se que tais valores se assemelham àqueles lançados no campo “Valor Informado” a título de “Retenção sobre Nota Fiscal/Fatura” das GFIPs formalizadas em 2018 e 2019, ou seja, não se relacionam com os valores lançados a título de compensação nas correspondentes declarações previdenciárias.”

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os Anexos dos Autos de Infração emitidos na ação fiscal oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação.

CERTIFICADO DE ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL – CEBAS. Para ter direito à isenção/imunidade a entidade deve estar devidamente certificada, ou seja, deve ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, emitido pelo órgão competente, com validade para o período do gozo do benefício.

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.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

As impugnações e os recursos, nos termos da legislação reguladora do processo administrativo tributário, suspendem a exigibilidade do crédito.

Cientificado do resultado do julgamento em 30/03/2022, uma quarta-feira (fls. 964), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 29/04/2022, uma sexta-feira (fls. 965), no qual se sustenta, sinteticamente:

a) A conclusão de ausência de cerceamento de defesa fere o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, na medida em que a autoridade julgadora se manifestou laconicamente sobre vasta documentação probatória sem justificar o afastamento dos elementos apresentados pela parte-recorrente.

b) A interpretação de que o procedimento versa sobre “lançamento de contribuição social” viola o art. 149 da Constituição Federal, pois as contribuições previdenciárias são contribuições especiais sujeitas ao regime de imunidade do art. 195, § 7º.

c) A recusa em reconhecer a imunidade tributária da parte-recorrente contraria o art. 195, § 7º, da Constituição Federal, na medida em que entidades beneficentes de assistência social são imunes às contribuições sociais desde que atendam às contrapartidas previstas no art. 14 do CTN, independentemente de certificação CEBAS.

d) A exigência de certificação CEBAS como condição para fruição da imunidade afronta o art. 14 do Código Tributário Nacional, pois os requisitos ali previstos são suficientes para conferir imunidade às entidades beneficentes de assistência social que os atendem.

e) A imposição do CEBAS como condição para imunidade ofende o entendimento consolidado no Acórdão 9303-010.974 do CSRF, na medida em que este decide que, para fins de imunidade das contribuições sociais, basta a observância dos requisitos do art. 14 do CTN, independentemente da emissão do CEBAS.

f) A manutenção do crédito tributário resultante da glosa em GFIP fere o art. 147, § 2º, do CTN, na medida em que erros na declaração apuráveis pelo seu exame devem ser retificados de ofício pela autoridade administrativa, e não gerar lançamento de crédito.

g) A glosa das compensações por ausência de indicação de imunidade nas GFIP contraria o art. 149, III, do CTN, pois o lançamento de ofício só se justifica quando a declaração não é prestada no prazo ou na forma legal, o que não ocorre na hipótese de imunidade constitucional.

h) A constituição formal de crédito tributário, ainda que pela via das GFIP, fere o art. 195, § 7º, da CF, na medida em que a imunidade constitucional afasta a hipótese de incidência tributária, inexistindo fato gerador para a constituição do crédito.

i) A vedação à análise de inconstitucionalidade de leis pelos órgãos administrativos fere o art. 62 do Regimento Interno do CARF, na medida em que este permite a aplicação de decisões definitivas do STF e STJ para afastar a aplicação de normas inconstitucionais no âmbito administrativo.

j) A recusa em aplicar precedentes repetitivos viola os arts. 927 e 1.036 do CPC, na medida em que impõe a uniformização e coerência da jurisprudência, com suspensão de processos pendentes para julgamento de recursos representativos.

k) O indeferimento do pedido de diligência contraria o art. 18, caput, do Decreto nº 70.235/72, pois a autoridade julgadora deve determinar diligências ou perícias quando necessárias à verificação de fatos relevantes, notadamente o atendimento dos requisitos do art. 14 do CTN.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a parte-recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, reformar o acórdão ora vergastado, cancelando o débito fiscal atacado em sua integralidade.

Contrarrazões apresentadas (fls. 1.019-1.040).

É o relatório.

## VOTO

### 1 CONHECIMENTO

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

### 2 QUADRO FÁTICO-JURÍDICO

Originariamente, a autoridade lançadora constituiu crédito tributário relativo aos tributos Contribuições Sociais Previdenciárias, por ter identificado os seguintes fatos jurídicos tributários e as seguintes infrações praticadas pelo sujeito passivo, em desconformidade com o art. 89 da Lei nº 8.212/1991, o art. 170 do CTN e os arts. 84 a 87 da IN RFB nº 1.717/2017:

1. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de janeiro/2018, no valor de R\$ 830.024,27;
2. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de fevereiro/2018, no valor de R\$ 875.899,28;
3. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de março/2018, no valor de R\$ 762.515,42;

4. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de abril/2018, no valor de R\$ 760.212,74;
5. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de maio/2018, no valor de R\$ 865.650,46;
6. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de setembro/2018, no valor de R\$ 47.040,87;
7. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de outubro/2018, no valor de R\$ 825.278,80;
8. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de novembro/2018, no valor de R\$ 43.497,93;
9. Compensação indevida de contribuições previdenciárias relativa ao 13º salário de 2018 (primeira parcela), no valor de R\$ 745.852,49;
10. Compensação indevida de contribuições previdenciárias relativa ao 13º salário de 2018 (segunda parcela), no valor de R\$ 234.495,02;
11. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de janeiro/2019, no valor de R\$ 770.664,98;
12. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de fevereiro/2019, no valor de R\$ 511.994,41;
13. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de março/2019, no valor de R\$ 247.701,27;
14. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de maio/2019, no valor de R\$ 332.427,49;
15. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de junho/2019, no valor de R\$ 896.108,24;
16. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de julho/2019, no valor de R\$ 5.994,55;
17. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de agosto/2019, no valor de R\$ 446.172,14;
18. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de setembro/2019, no valor de R\$ 412.649,74;
19. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de outubro/2019, no valor de R\$ 326.585,56;
20. Compensação indevida de contribuições previdenciárias na competência de dezembro/2019, no valor de R\$ 265.214,07;

21. Compensação indevida de contribuições previdenciárias relativa ao 13º salário de 2019, no valor de R\$ 727.564,82.

Conforme o Despacho Decisório nº 1.060/2021 – EQAUD – Equipe de Auditoria de Créditos – 3ª Região Fiscal, de 11 de março de 2021, a autoridade lançadora realizou auditoria das compensações de contribuições sociais previdenciárias declaradas pelo Instituto Brasileiro de Políticas Públicas em GFIP, relativas às competências de janeiro/2018 a 13º salário de 2019, que totalizaram R\$ 10.933.544,55, conforme demonstrado na Tabela I do Relatório. Para instruir o procedimento, foram expedidos o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF-D nº 03.3.01.00.2020.00153-0 e o Termo de Intimação Fiscal EQAUD nº 1.010/2020, com vistas a obter o detalhamento da origem dos créditos, planilha de cálculo e cópias das notas fiscais de serviço; concedeu-se prorrogação de prazo, e os documentos chegaram aos autos na forma de impugnação e de Planilha de Cálculo IBRAPP.

Ao examinar a resposta do sujeito passivo, a autoridade verificou que não foi demonstrado objetivamente qual o tipo de crédito utilizado em compensação, nem o período de origem dos valores nem o cálculo dos acréscimos legais, sendo que as notas fiscais correspondentes não foram juntadas. Concluiu-se, assim, que os créditos informados não atenderam aos requisitos de liquidez e certeza exigidos pelo art. 89 da Lei 8.212/1991 e pela IN RFB 1.717/2017, o que ensejou, nos termos do Relatório, a proposta de não homologação das compensações examinadas.

O órgão julgador de origem houve por bem manter a rejeição das compensações realizadas.

Conforme se lê no acórdão-recorrido, o caso se originou a partir de auditoria fiscal que identificou compensações previdenciárias no valor total de R\$ 10.933.544,55, realizadas pelo IBRAPP nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) entre janeiro de 2018 e o 13º salário de 2019. A fiscalização constatou que a entidade não conseguiu comprovar adequadamente a origem desses créditos utilizados para compensação, mesmo após ter sido intimada em duas oportunidades para esclarecer detalhadamente a natureza, valor e período originário dos créditos alegados.

O IBRAPP apresentou múltiplas linhas de defesa que foram sistematicamente analisadas e rejeitadas pelo órgão julgador. Inicialmente, a entidade alegou cerceamento de defesa, argumentando que a autoridade fiscal não teria apreciado adequadamente a documentação apresentada durante a auditoria. Contudo, o relator esclareceu que o Despacho Decisório demonstrou detalhadamente toda a auditoria realizada, incluindo planilhas com todos os valores analisados e informações das declarações prestadas. Além disso, foram respeitados todos os prazos processuais e oportunizada a apresentação de documentação durante a ação fiscal e na fase de defesa, não configurando, portanto, qualquer vício processual.

Em relação à alegação de imunidade tributária constitucional, o julgador esclareceu uma distinção fundamental: o processo não tratava de lançamento de contribuição social, mas sim da glosa de compensação indevida de contribuição previdenciária declarada pelo próprio contribuinte. Consequentemente, as alegações de imunidade mostraram-se improcedentes no contexto específico da controvérsia. Ademais, foi evidenciado que a entidade não possuía o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), documento essencial que formalmente confere a condição de instituição imune, emitido pelo órgão competente com validade para o período de gozo do benefício.

Quanto à origem dos créditos, o IBRAPP sustentou que estes derivavam de retenções efetuadas em notas fiscais de prestações de serviços. Entretanto, a análise fiscal revelou uma importante discrepância: embora de fato houvesse retenções nas notas fiscais que foram devidamente declaradas em GFIP nas respectivas competências, gerando abatimento das contribuições previdenciárias a pagar, o valor glosado do campo "Valor Compensado" não guardava relação com o saldo dessas retenções. A fiscalização concluiu que o contribuinte possivelmente utilizou créditos já parcial ou totalmente utilizados, resultando em indevida duplicidade de utilização dos mesmos créditos.

Paradoxalmente, a própria defesa da entidade acabou por reforçar os fundamentos da glosa ao admitir, no tópico sobre "erro de fato na elaboração das declarações", que houve equívocos no preenchimento das GFIP. O IBRAPP alegou que as declarações continham "erros elementares" e que, devido à suposta imunidade, deveria ter informado essa condição específica nas guias em vez de declarar a existência de créditos compensáveis. Essa admissão contradizia frontalmente a alegação inicial de legitimidade das compensações e evidenciava a inconsistência das informações prestadas à fiscalização.

No que se refere às alegações de inconstitucionalidade da legislação aplicável, o julgador reafirmou princípio consolidado segundo o qual compete exclusivamente ao Poder Judiciário, em última instância ao Supremo Tribunal Federal, o reconhecimento da inconstitucionalidade de leis federais. Os órgãos administrativos não possuem competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das normas que fundamentam os lançamentos tributários, conforme disposto na Súmula nº 2 do CARF e no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Por fim, os pedidos de diligência fiscal foram indeferidos com base no entendimento de que não foram constatadas lacunas na matéria de fato que justificassem a obtenção de novas provas. O relator enfatizou que era responsabilidade da entidade exercer adequadamente seu direito de ampla defesa naquela fase processual, comprovando suas alegações, o que não foi satisfatoriamente realizado.

Com base nessa análise abrangente, o órgão julgador concluiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, mantendo integralmente a glosa das compensações realizadas. A decisão fundamentou-se na ausência de comprovação adequada da origem dos créditos utilizados, na inconsistência das informações prestadas pelo contribuinte e na evidência

de que houve utilização indevida de créditos, configurando irregular duplicidade que resultou em prejuízo ao erário público.

### 3 PRELIMINARES

#### 3.1 PRELIMINAR DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR VIOLAÇÃO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

Conforme observam Szente e Lachmeyer (Szente et al., 2016):

A observância da prolação de decisões administrativas aos requisitos tanto da lei quanto de direitos fundamentais é necessária para a aceitação dos atos administrativos um exercício legítimo do poder público.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que **“a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário”** e, dessa forma, **o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca do preciso valor do crédito tributário** (AI 718.963-AgR, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430).

A propósito,

por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva.

(RE 599194 AgR, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

[...]

Agustín Gordillo faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado.

(Tratado de derecho administrativo. Disponível em [http://www.gordillo.com/tomos\\_pdf/1/capitulo10.pdf](http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf), pág. X-26).

A ausência de fundamentação adequada é hipótese de nulidade do julgamento, conforme se observa nos seguintes precedentes:

**Numero do processo:**35710.003162/2003-29

**Turma:**Sexta Câmara

**Seção:**Segundo Conselho de Contribuintes

**Data da sessão:**Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

**Data da publicação:**Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

**Ementa:**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/1991 a 31/01/1998 NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. NULIDADE. É nula a decisão de primeira instância que, em detrimento ao disposto no artigo 50 da Lei nº 9.784/99, c/c artigo 31 do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, é proferida sem a devida motivação e fundamentação legal clara e precisa, requisitos essenciais à sua validade. Processo Anulado.

**Numero da decisão:**206-01.727

**Decisão:**ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular a Decisão de Primeira Instância. Ausente ocasionalmente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

**Nome do relator:**RYCARD0 HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

**Numero do processo:**19311.720257/2016-71

**Turma:**Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

**Câmara:**Terceira Câmara

**Seção:**Terceira Seção De Julgamento

**Data da sessão:**Wed Feb 27 00:00:00 UTC 2019

**Data da publicação:**Tue Mar 19 00:00:00 UTC 2019

**Ementa:**Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2012 DECISÃO NULA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES. Merece ser declarada nula a decisão de primeiro grau que não enfrenta todas as questões com potencial de modificar o lançamento, sendo necessário o retorno do expediente à unidade competente, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

**Numero da decisão:**3302-006.576

**Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a

decisão de primeiro grau, por não enfrentamento da alegação de inaplicabilidade do percentual de 75% na multa proporcional devido ao seu caráter confiscatório. (assinado digitalmente) Paulo Guilherme Déroulède - Presidente. (assinado digitalmente) Corinto Oliveira Machado - Relator. Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corinto Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Derouledé (Presidente).

**Nome do relator:**CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Ainda que a técnica de julgamento *per relationem* fosse admissível ao órgão julgador de origem, o que não é, tanto por ausência de fundamentação legal, como por incompatibilidade lógica, ainda assim seria necessário que o exame da impugnação refutasse, expressa e especificamente, os documentos juntados pelo impugnante.

**Por sua eficácia persuasiva, em relação ao argumento, aponto os seguintes precedentes:**

#### **Tema 339/STF**

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

#### **Tese 18/STJ**

A utilização da técnica de motivação *per relationem* não enseja a nulidade do ato decisório, **desde que o julgador se reporte a outra decisão ou manifestação dos autos e as adote como razão de decidir.**

RECURSO EM HABEAS CORPUS. OPERAÇÃO SEVANDIJA. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO INICIAL E DAS PRORROGAÇÕES DA MEDIDA. INIDONEIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Consoante imposição do art. 93, IX, primeira parte, da Constituição da República de 1988, "todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade", exigência que funciona como garantia da atuação imparcial e secundum legis (sentido lato) do órgão julgador. Presta-se a motivação das decisões jurisdicionais a servir de controle, da sociedade e das partes, sobre a atividade intelectual do julgador, para que verifiquem se este, ao decidir, considerou todos os argumentos e as provas produzidas pelas partes e se bem aplicou o direito ao caso concreto.

2. A decisão que autorizou a interceptação telefônica carece de motivação idônea, **porquanto não fez referência concreta aos argumentos mencionados na representação ministerial, tampouco demonstrou, ainda que sucintamente, o porquê da imprescindibilidade da medida invasiva da intimidade.**

3. Também as decisões que autorizaram a prorrogação da medida não foram concretamente motivadas, haja vista que, mais uma vez, o Juiz de primeiro grau se limitou a autorizar a inclusão de outros terminais a prorrogação das diligências já em vigor e a exclusão de outras linhas telefônicas, nos moldes requeridos pelo Parquet, sem registrar, sequer, os nomes dos representados adicionados e daqueles em relação aos quais haveria

continuidade das diligências, nem sequer dizer as razões pelas quais autorizava as medidas.

4. Na clássica lição de Vittorio Grevi (*Libertà personale dell'imputato e costituzione*. Giuffrè: Milano, 1976, p. 149), cumpre evitar que a garantia da motivação possa ser substancialmente afastada "mediante o emprego de motivações tautológicas, apodíticas ou aparentes, ou mesmo por meio da preguiçosa repetição de determinadas fórmulas reiterativas dos textos normativos, em ocasiões reproduzidas mecanicamente em termos tão genéricos que poderiam adaptar-se a qualquer situação."

5. Esta Corte Superior admite o emprego da técnica da fundamentação per relationem. Sem embargo, tem-se exigido, na jurisprudência desta Turma, que o juiz, ao reportar-se a fundamentação e a argumentos alheios, ao menos os reproduza e os ratifique, eventualmente, com acréscimo de seus próprios motivos. Precedentes.

6. Na estreita via deste writ, não há como aferir se a declaração de nulidade das interceptações macula por completo o processo penal, ou se há provas autônomas que possam configurar justa causa para sustentar o feito apesar da ilicitude reconhecida.

7. Recurso provido para reconhecer a ilicitude das provas obtidas por meio das interceptações telefônicas, bem como de todas as que delas decorreram, de modo que deve o Juiz de Direito desentranhar as provas que tenham sido contaminadas pela nulidade. Extensão de efeitos aos coacusados, nos termos do voto.

(RHC n. 119.342/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 20/9/2022, DJe de 6/10/2022.)

Como observado algures, entendo que as garantias do processo tributário, ainda que (*rectius* ainda mais por ser) administrativo, se aproximam das garantias típicas do processo penal.

No caso em exame, as alegações de nulidade, por de ausência de observância da verdade material e de motivação, confundem-se com a alegação de má avaliação do conjunto probatório, porquanto o órgão julgador de origem examinou os argumentos e o quadro fático apresentado ao longo da instrução, de modo a reduzir o ponto do recorrente à irresignação quanto ao resultado dessa análise (suposto *error in judicando*, e não, propriamente, *error in procedendo*). Com efeito, tanto o lançamento como o acórdão-recorrido estão fundamentados, ainda que com sua fundamentação não concorde a parte-recorrente, e, decidindo como decidiu, não cercearam a defesa, nem infringiram o princípio do contraditório, tampouco deixaram de prestar o controle administrativo. Neste sentido: AgRg no AREsp n. 2.697.148/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 5/11/2024, DJe de 7/11/2024.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

### 3.2 PRELIMINAR DE VIOLAÇÃO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA, CAUSADA PELA NEGATIVA DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Afasto a preliminar de nulidade do julgamento, por suposto cerceamento de defesa, porquanto a desnecessidade de realização da diligência está fundamentada, ainda que o recorrente não concorde com as conclusões a que chegou o órgão julgador de origem.

Desde que bem motivada e fundamentada, a dispensa de diligência não viola o contraditório, a ampla defesa ou o devido processo legal, bem como não implica cerceamento de defesa, nos termos da Súmula CARF 163:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Evidentemente, a presença de motivação e de fundamentação ao ato de indeferimento da diligência é plenamente controlável no âmbito administrativo, pois não há discricionariedade ao agente público na busca pela adequada constituição do crédito tributário.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade.

#### **4 MÉRITO**

##### **4.1 AUSÊNCIA DE IMPOSSIBILIDADE OU DE PREJUÍZO DESPROPORCIONAL AO CONTRIBUINTE PARA OBTENÇÃO DOS DOCUMENTOS NECESSÁRIOS AO EMBASE DE SUA ARGUMENTAÇÃO. INDEFERIMENTO DO REQUERIMENTO PARA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA.**

Dispõe a Súmula 163/CARF:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

No caso em exame, o recorrente não demonstrou a impossibilidade, nem a onerosidade excessiva, conducente a sacrifício intolerável na obtenção dos documentos necessários à comprovação do direito alegado. O acervo probatório potencialmente necessário consistiria em documentos cuja guarda e conservação competiria ao recorrente.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

#### 4.2 NECESSIDADE DA CERTIFICAÇÃO PARA RECONHECIMENTO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Nos termos da orientação vinculante fixada pelo STF, **é constitucional a exigência do requerimento de emissão do CEBAS, por intermédio de lei ordinária, como requisito para aplicação da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º da Constituição** (cf. a ADI 4.480, rel. GILMAR MENDES, Pleno, DJe: 15/04/2020; RE 566.622-EDcl, red. p/ acórdão ROSA WEBER, Pleno, DJe de 11/05/2020; ADIs 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621 (red.. p/o acórdão ROSA WEBER, Pleno).

Tal orientação vinculante vem sendo estritamente observada por este Colegiado, como se lê nas seguintes ementas:

**Numero do processo:** 11634.000901/2009-16

**Turma:** Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Segunda Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Wed Jan 13 00:00:00 UTC 2021

**Data da publicação:** Tue Feb 02 00:00:00 UTC 2021

**Ementa:** ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2004 a 31/07/2009 DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. Tendo o lançamento sido efetivado no quinquênio legal não ocorre a decadência. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/07/2009 CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. TERCEIROS. ENTIDADE BENEFICENTE. IMUNIDADE ESPECIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL CONDICIONADA AO ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. INEXISTÊNCIA DE CEBAS/CEAS. INOCORRÊNCIA DA BENESSE. A imunidade especial estabelecida na Constituição, mas condicionada aos requisitos estabelecidos em Lei, das contribuições para a Seguridade Social prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal alcança exclusivamente a entidade beneficente de assistência social que tenha atendido, cumulativamente, todas as exigências normativas, em especial possuir a certificação de entidade beneficente de assistência social. Ausente a certificação, impossível a fruição do benefício fiscal e é incorreto o auto-enquadramento efetuado sem que tivesse havido ato administrativo declaratório. O art. 195, § 7º, da Constituição Federal, ao dispor sobre a imunidade das entidades beneficentes de assistência social, prescreve que os requisitos a serem atendidos por essas entidades devem ser regulados de forma infraconstitucional, exigindo integração legislativa por veicular norma de eficácia limitada e de aplicabilidade condicionada. O STF, neste quadrante, estabeleceu que compete a lei complementar definir o modo beneficente de

atuação das entidades, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas, lado outro, compete a lei ordinária disciplinar os aspectos procedimentais, consistentes na certificação, fiscalização e no controle administrativo das entidades. Tema 32 de Repercussão Geral do STF. É obrigação de toda empresa, que não recolha de forma substitutiva ou não goze de imunidade especial, recolher as contribuições para Outras Entidades e Fundos (Terceiros) a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e/ou aos contribuintes individuais, na forma da legislação.

**Numero da decisão:** 2202-007.777

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (documento assinado digitalmente) Ronnie Soares Anderson - Presidente (documento assinado digitalmente) Leonam Rocha de Medeiros - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

**Nome do relator:** LEONAM ROCHA DE MEDEIROS

**Numero do processo:** 10865.720527/2011-07

**Turma:** Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Segunda Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Tue Aug 10 00:00:00 UTC 2021

**Data da publicação:** Fri Sep 10 00:00:00 UTC 2021

**Ementa:** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2006 IMUNIDADE. CERTIFICAÇÃO DE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. NECESSIDADE DE CERTIFICAÇÃO. RE 566.622 É exigível o registro junto ao Conselho Nacional de Assistência Social e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social para a fruição do benefício de imunidade especial. (art. 55, II da Lei nº 8.212/1991, e Recurso Especial RE 566.622).

**Numero da decisão:** 2202-008.498

**Decisão:** Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros e Martin da Silva Gesto. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes

aplicado o decidido no Acórdão nº 2202-008.496, de 10 de agosto de 2021, prolatado no julgamento do processo 10865.720525/2011-18, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. (documento assinado digitalmente) Ronnie Soares Anderson – Presidente Redator Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Virgílio Cansino Gil (Suplente convocado), Sonia de Queiroz Accioly e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

**Nome do relator:** RONNIE SOARES ANDERSON

Diante do exposto, rejeito o argumento.

## 5 DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, REJEITO AS PRELIMINARES, e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino**