



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.731120/2013-55
Recurso Embargos
Acórdão nº **2201-011.459 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 5 de março de 2024
Embargante MONTE TABOR CENTRO ITALO BRASILEIRO DE PROM SANITARIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

Quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma, bem como, quando o acórdão contiver inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, é cabível a oposição de embargos para correção, mediante a prolação de um novo acórdão.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. REQUISITOS À OBTENÇÃO DA ISENÇÃO. CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS ESTABELECIDAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. ADI 4480. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). DECLARAÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE FORMAL DO ARTIGO 29 E INCISOS I A V, VII E VIII DA LEI Nº 12.101 DE 2009.

O Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a constitucionalidade formal do artigo 29 e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII da Lei nº 12.101 de 2009 quando do julgamento da ADI 4480, razão pela qual não há qualquer inovação quanto aos requisitos do artigo 14 do Código Tributário Nacional (CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes para, sanando o vício apontado no Acórdão nº 2201-009.568, de 13/09/2022, manter a decisão original.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-011.459 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10580.731120/2013-55

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte (fls. 22.896/22.916 e págs. PDF 6.239/6.259 da parte 3), em face do Acórdão n.º 2201-009.568, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, em sessão plenária de 13 de setembro de 2022 (fls. 22.724/22.797 e págs. PDF 6.081/6.154 da parte 3), com fundamento no artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343 de 09 de junho de 2015¹, vigente à época.

A ementa e a decisão no acórdão embargado restaram registradas nos seguintes termos (fls. 22.724/22.725 e págs. PDF 6.081/6.082 da parte 3):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE. 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 art. 14 do CTN.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NATUREZA INDENIZATÓRIA.

De acordo com decisão do STJ, proferida na sistemática do art. 543-C da Lei n.º 5.869/1973, não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado em razão de seu caráter indenizatório.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR LANÇAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE.

Constitui infração o ato de deixar de lançar em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Referida infração é fixa e independe da quantidade de condutas praticadas pela contribuinte.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE DESCONTAR AS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS PELOS SEGURADOS.

Constitui infração a empresa deixar de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço. Referida infração é fixa e independe da quantidade de condutas praticadas pela contribuinte.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula CARF n.º 04, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

¹ Correspondente ao artigo 116 da PORTARIA MF N.º 1634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023. (Publicado(a) no DOU de 22/12/2023, seção 1, página 55). Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências.

Art. 116. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao Presidente da Turma, no prazo de cinco dias contado da data da ciência do acórdão:

(...)

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto;

(...)

De acordo com o disposto na Súmula 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 dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do lançamento os valores pagos a título de aviso prévio indenizado decorrente de lei. Votaram pelas conclusões os conselheiros Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho e Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

Do “Despacho de Admissibilidade de Embargos” (fls. 22.920/22.934 e págs. PDF 6.263/6.277 da parte 3), extrai-se que foram admitidos os embargos apenas em relação ao seguinte ponto: **“a) Obrigações acessórias: contradição e omissão quanto a sua vinculação com a suspensão da isenção das contribuições previdenciárias”**.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Da Razão dos Embargos de Declaração

Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF, nos termos do artigo 115 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023, são cabíveis os seguintes recursos:

Art. 115. Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF são cabíveis os seguintes recursos:

I - Embargos de Declaração; e

II - Recurso Especial.

Parágrafo único. Das decisões do CARF não cabe pedido de reconsideração.

No que diz respeito aos embargos de declaração e inexatidões materiais devidas a lapso manifesto, assim dispõem os artigos 116 e 117 do referido RICARF:

Art. 116. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao Presidente da Turma, no prazo de cinco dias contado da data da ciência do acórdão:

I - por conselheiro do colegiado, inclusive pelo próprio relator;

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto;

III - pelo Procurador da Fazenda Nacional;

IV - pelos Delegados de Julgamento, nos casos de determinação de retorno dos autos à 1ª instância, por decisão de colegiado do CARF;

V - pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão; ou VI - pelo Presidente da Turma encarregada do cumprimento de acórdão de recurso especial.

(...)

Art. 117. As alegações de inexatidão material devida a lapso manifesto ou de erro de escrita ou de cálculo existentes na decisão, suscitadas pelos legitimados a opor embargos, deverão ser recebidas como embargos, mediante a prolação de um novo acórdão.

(...)

Os embargos de declaração se prestam para sanar contradição, omissão ou obscuridade. Nesse sentido, os embargos servem exatamente para trazer compreensão e clarificação pelo órgão julgador ao resultado final do julgamento proferido, privilegiando inclusive ao princípio do devido processo legal, entregando às partes e interessados de forma clara e precisa a o entendimento do colegiado julgador.

No caso em análise, o embargante sustenta ter havido omissão no acórdão ao considerar prejudicados “os argumentos com relação ao descumprimento das obrigações acessórias ensejar a perda da imunidade”, sob fundamento de que “tal conduta não foi apontada pela autoridade fiscal como descumprimento de requisito para gozo da imunidade das contribuições previdenciárias”, contrapondo-se ao que foi descrito no Relatório Fiscal, especialmente no item 57 (fl. 302 e 303 da parte 1).

Ainda que o acórdão embargado tenha afirmado que o descumprimento de obrigações acessórias não foi apontado como causa da perda da imunidade das contribuições previdenciárias (fl. 22.788 e pág. PDF 6.144 da parte 3), observa-se que no Relatório Fiscal, ao discorrer sobre o “Descumprimento das Obrigações Acessórias”, a autoridade lançadora indica que tal descumprimento é motivo suficiente para a suspensão da isenção das contribuições para a seguridade social, conforme excerto abaixo reproduzido (fl. 303 da parte 1):

(...)

57 Por todo o exposto nos itens 52 a 56 acima, são motivos suficientes para a suspensão da isenção das contribuições para a seguridade social na competência 01/2009 e no período de 12/2009 a 12/2010, pelo descumprimento das obrigações acessórias, com base nos seguintes dispositivos legais:

na competência 01/2009 – descumpriu os requisitos previstos no inciso XI do artigo 28 da MP n.º 446, de 2008²;

a partir da competência 12/2009 – descumpriu os requisitos previstos no inciso VII do artigo 29 da Lei n.º 12.101, de 2009³

² MEDIDA PROVISÓRIA N.º 446, DE 7 DE NOVEMBRO DE 2008. Rejeitada. Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social, regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social, e dá outras providências.

Art.28.A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22e23 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

(...)

XI-cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária; e

(...)

³ LEI N.º 12.101, DE 27 DE NOVEMBRO DE 2009. (Revogado pela Lei Complementar n.º 187, de 2021). Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei n.º 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 9.429, de 26 de dezembro de 1996, 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória n.º 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências.

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 n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos: (Vide ADIN 4480)

(...)

(...)

Nos termos dos referidos dispositivos mencionados, vigentes à época dos fatos, dentre os motivos ensejadores para a entidade fazer jus à isenção do pagamento das contribuições para a seguridade social era o cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação tributária.

Convém reproduzir o seguinte excerto do voto condutor do acórdão embargado, que contém esclarecimentos acerca da tese firmada pelo STF quando do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 566.622/RS (fls. 22.763/22.770 e págs. PDF 6.120/6.127 da parte 3):

(...) a questão envolvendo a exigência de lei complementar como forma de definir os requisitos para a isenção por parte das entidades filantrópicas foi levada ao crivo do Supremo Tribunal Federal – STF que, no julgamento do Recurso Extraordinário RE 566.622/RS, tema com repercussão geral reconhecida (tema 0032), 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".

(...)

Nota-se que o RICARF exige decisão definitiva do STF para que os membros das turmas de julgamento do CARF possam afastar a aplicação de lei. No caso, o acórdão proferido pelo STF no RE 566.622/RS ainda não transitou em julgado, o que impede sua aplicação neste julgamento.

(...)

Portanto, conclui-se 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 n.º 8.212/91, de modo que deve ser analisado o cumprimento dos mencionados requisitos, conforme especificado pela autoridade fiscal.

Ainda assim, entendo importante esclarecer que o STF, quando da análise conjunta do mérito dos embargos de declaração opostos nos autos da ADI 2.028, da ADI 2.036, da ADI 2.621, da ADI 2.228 e do RE 566.622 (em decisão, como exposto, ainda não transitada em julgado), entendeu que os aspectos procedimentais da imunidade, relacionados à certificação, à fiscalização e ao controle das entidades beneficentes de assistência social podem ser regulamentados por lei ordinária; por outro lado, é exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.

Em síntese, o STF definiu ser legítima a atuação do legislador ordinário, no trato de questões procedimentais, desde que não interfira com a própria caracterização da imunidade.

Neste sentido, entendeu que vinculações restritivas “à livre disposição do indivíduo para agir nos campos da benemerência ou da filantropia” bem como “definir que a imunidade somente é aplicável se um determinado percentual da receita bruta for destinado à prestação gratuita de serviços”, são matérias afetas à lei complementar; ao passo que outras questões, como a mera certificação prevista no art. 55, II, da Lei n.º 8.212/91, poderia ser exigida mediante lei ordinária.

(...)

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

(...)

Sendo assim, nas palavras da Excelentíssima Ministra Rosa Weber, apesar de firmar o entendimento de que 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 (instituição de contrapartidas a serem por elas observadas), foi adotada uma “tese flexível – segundo a qual aspectos meramente procedimentais, que não dizem respeito à própria definição de tais entidades, podem ser veiculados mediante lei ordinária”.

O referido julgamento não contemplou a Lei nº 12.101/2009. No entanto, a tese firmada pelo STF (ainda não transitada em julgado) é no sentido de ser exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas.

(...)

Ou seja, conforme restou decidido pelo STF quando do julgamento da ADI 4480 (com decisão transitada em julgado em 24/04/2021), permanecem incólumes os dispositivos das referidas leis ordinárias que estão lastreados no art. 14 do CTN, lei complementar que deve ser observada, conforme entendimento do STF, pelo menos até que seja publicada nova lei complementar específica para tratar da matéria. Assim, transcreve-se, abaixo, trecho do voto proferido pelo Exmo. Relator Ministro Gilmar Mendes (Relator da ADI 4480) na ocasião:

Quanto ao art. 29 [da Lei nº 12.101/2009] e seus incisos e ao art. 30, reitero que só deverão ser considerados inconstitucionais na hipótese de estabelecerem condições inovadoras, não previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional, ou que dela não puderem ser identificadas como consequências lógicas. Eis o teor dos referidos dispositivos:

Com isso, o art. 14 do CTN é o dispositivo de lei complementar que define o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF (institui contrapartidas a serem por elas observadas):

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 título de lucro ou participação no seu resultado;~~

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 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.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Consequentemente, o STF já entendeu pela constitucionalidade formal do art. 29, incisos II e V, da Lei nº 12.101/2009 (fundamentos legais do lançamento) quando do julgamento da **ADI 4480** (com decisão transitada em julgado). Sobre o tema, extrai-se o seguinte excerto da decisão proferida pelo STF:

Nesse contexto, **entendo que os incisos I e V do artigo 29 se amoldam ao inciso I do artigo 14 do CTN (“não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título”); e o inciso II do artigo 29**

ajusta-se ao inciso II do artigo 14 do CTN (“aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais”). E, como consequências dedutivas do inciso III do artigo 14 do CTN (“manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão”), tem-se os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009. **Portanto, não vislumbro a alegada inconstitucionalidade formal do artigo 29 e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII.**

Neste sentido, tem-se que os dispositivos legais utilizados pela autoridade fiscal para fundamentar o lançamento (incisos III e VIII do art. 28 da MP n.º 446/2008; inciso V do art. 55 da Lei n.º 8.212/91; e incisos II e V do art. 29 da Lei n.º 12.101/2009) se amoldam aos dispositivos contidos no art. 14 do CTN.

Insta salientar que a falta de menção aos incisos do art. 14 do CTN no auto de infração não importa em nulidade do lançamento se demonstrado o descumprimento dos requisitos lá descritos e citados os incisos do art. 55 da Lei 8.212/91 ou do artigo 29 da Lei 12.101/91, conforme a época, eis que tais incisos são equivalentes ou decorrentes do disposto no CTN, conforme entendido pelo STF.

No presente caso, independentemente da discussão envolvendo as exigências firmadas via lei ordinária, é possível verificar que a atuação decorreu da constatação de eventual descumprimento de dois dos requisitos previstos em lei complementar, quais sejam: a exigência de não distribuição de qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título (art. 14, I, do CTN); bem como a exigência de aplicação dos recursos da entidade beneficente na manutenção de seus objetivos institucionais no País (art. 14, inciso II do CTN).

(...)

Sendo assim, uma vez constatado o não cumprimento de qualquer um dos requisitos acima, é dever da autoridade fiscal realizar o lançamento das contribuições sociais devidas em relação no período correspondente, conforme já exposto em tópico anterior deste voto.

(...)

Em apertada síntese, extrai-se da reprodução acima que em virtude do julgamento pelo STF do Recurso Extraordinário n.º 566.622/RS, com tema de repercussão geral reconhecida (tema 0032) foi fixada 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".

Quando da análise conjunta do mérito dos embargos de declaração opostos nos autos da ADI 2.028, da ADI 2.036, da ADI 2.621, da ADI 2.228 e do RE 566.622 o STF entendeu que os aspectos procedimentais da imunidade, relacionados à certificação, à fiscalização e ao controle das entidades beneficentes de assistência social podem ser regulamentados por lei ordinária; por outro lado, é exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no artigo 195, § 7º da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.

Consequentemente, o STF já entendeu pela constitucionalidade formal do artigo 29 e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII da Lei n.º 12.101 de 2009, quando do julgamento da **ADI 4480** (com decisão transitada em julgado).

Do exposto, tendo em vista que houve o reconhecimento pelo STF da constitucionalidade formal da base normativa e legal indicada pela autoridade lançadora (artigo

28, inciso XI da MP n.º 446 de 2008 e artigo 29 da Lei n.º 12.101 de 2009) no que diz respeito aos requisitos à obtenção da isenção, o descumprimento de obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária é motivo suficiente para a suspensão da referida isenção, não merecendo acolhida o argumento do Recorrente⁴ neste ponto.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se no sentido de acolher os embargos formalizados em face do Acórdão n.º 2201-009.568, de 13 de setembro de 2022, para, sem efeitos infringentes, corrigir a omissão apontada e manter a decisão original.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos

⁴ Nos termos a seguir (fls. 22.644/22.645 e págs. PDF 6.001/6.002):

4. Das obrigações acessórias.

Antes, cumpre lembrar argumento exaurido em tópico 3.1., em que se sustenta, com segurança, que os requisitos exigidos em lei ordinária e medida provisória, que vão além do quanto reclamado pelo CTN não podem ser considerados para efeito de concessão de imunidade ou isenção.

Estes requisitos, que inovam o quanto exigido pelo art. 14 do CTN, e que estão presentes em lei não complementar, padecem o vício da inconstitucionalidade, posto ser reserva de lei complementar a disciplina da imunidade e das isenções.

Dentre tais requisitos, se afirma presente aquele relativo ao cumprimento das obrigações acessórias, presente na lei 12.101/09, na MP 446, mas ausente no CTN.

(...)