



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.720386/2018-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.804 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de julho de 2024
Recorrente COLEGIO DIOCESANO DOM SILVERIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO DA COTA PATRONAL PREVIDENCIÁRIA. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REQUISITO OBRIGATÓRIO.

Sob a égide da Lei nº 12.101 de 2009 é obrigatória a posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social para que a entidade possa usufruir da isenção do recolhimento das contribuições para a Seguridade Social.

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

A imunidade especial estabelecida na Constituição é condicionada aos requisitos estabelecidos em Lei, em especial possuir a certificação de entidade beneficente de assistência social. Ausente a certificação CEBAS ou prova de sua recuperação falta requisito essencial ao reconhecimento da imunidade.

INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DAS CONDUTAS PREVISTAS NA LEI.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada de 150%, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964. Não demonstrada a existência de dolo pela fiscalização, descabe a qualificação da multa, pelo que se reduz o seu percentual de 150% para 75%.

TAXA SELIC. JUROS DE MORA. APLICAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023.

ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais e não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ou refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(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, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 280/287) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) de fls. 262/268, que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário formalizado

no Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, no montante de R\$ 92.982,23, já incluídos juros de mora (calculados até 03/2018) e multa proporcional (passível de redução), lavrado em 06/03/2018, referente contribuições previdenciárias incidente sobre valores pagos ou creditados a diversas pessoas físicas, no período de 01/01/2014 a 31/12/2016, sem a devida informação desses segurados nas GFIP, especificamente nas contas: "ASSESSORIA CONTÁBIL - 35010100030; SERVIÇOS DE TERCEIROS - 35010100005; ASSESSORIA JURÍDICA - 35010100032 e SALÁRIOS A PAGAR - 21010100001" (fls. 02/11), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 12/16).

Do Lançamento

Por esclarecedor, utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão recorrido (fls. 263/264):

Trata-se de processo de constituição de crédito tributário em que foi lavrado auto de infração contra o contribuinte em epígrafe, relativo às contribuições previdenciárias incidentes sobre remunerações a segurados contribuintes individuais, no período de 01/01/2014 a 31/12/2016, com multa qualificada de 150%.

A fiscalização expõe, conforme Relatório do Auto de Infração Previdenciário, que informação do sítio oficial do Ministério da Educação reporta o indeferimento da certificação prevista na Lei nº 12.101/2009, sendo que o contribuinte utiliza em GFIP o código FPAS 639, o qual é reservado a entidades portadoras do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, usufruindo indevidamente da isenção prevista no artigo 29 da referida Lei.

A auditoria fiscal relata que a Instituição teve o CEBAS indeferido pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, no processo no. 44006.004334/1997-19 (tela juntada: CEBAS CNAS). O CNAS era o órgão responsável pela certificação das entidades beneficentes de assistência social - EBAS no período de vigência do artigo 55 da Lei 8.212/91.

Requeru novo CEBAS, processo nº 44006.004957/2000-51, que foi indeferido pela Resolução nº 92, item nº 62, de 25/08/2004, DOU de 03/09/2004. Em recurso apresentado pela instituição, o CEBAS foi indeferido em grau de reconsideração, pela Resolução nº 34, item nº 7, de 21/02/2008, DOU de 28/02/2008 (telas no e-dossiê).

Acrescenta que ainda assim, o processo 44006.004957/2000-51, de concessão do CEBAS, foi remetido ao Ministério da Educação (telas juntadas: CEBAS/CNAS e Visualização Pública). Em 04/08/2016, Despacho da Coordenadora-Geral da área de Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social abre prazo de 15 dias para manifestação da sociedade civil no processo. Publicado no DOU, em 12/05/2017, o Despacho do Ministro da Educação mantém a íntegra da decisão do CNAS, que indeferiu o pedido de CEBAS da instituição.

A autoridade autuante assevera que uma vez que o processo já tinha sido julgado, não se aplica o artigo 9º da Lei 12.868/2013 e que não constam outros pedidos de CEBAS no sítio oficial do MEC, endereço eletrônico <http://siscebas2.mec.gov.br/visaopublica>, para o período de 2014 a 2016.

Reporta que após análise da contabilidade apresentada por meio de ECD/SPED, constatou vários lançamentos de pagamentos efetuados a diversas pessoas físicas, sem a devida informação desses segurados nas GFIP, especificamente nas contas: "ASSESSORIA CONTABIL - 35010100030; SERVIÇOS DE TERCEIROS - 35010100005; ASSESSORIA JURIDICA - 35010100032 e SALARIOS A PAGAR - 21010100001".

Com a finalidade de identificar os beneficiários dos recebimentos, a fiscalização intimou o contribuinte através do Termo de Intimação Fiscal nº. 01 a justificar e apresentar comprovantes dos pagamentos efetuados. Atendendo à Intimação, foram apresentados documentos como contratos de prestação de serviços (Pessoa Física –

anexos no e-processo), na área trabalhista e previdenciária, celebrado entre o contribuinte e seu contador Sr. João Batista Silva - CPF: 197.016.596-00. Apresentou ainda diversos comprovantes de pagamentos (recibos) e de transferência bancária em nome dos beneficiários, cujas cópias foram anexadas ao relatório, por amostragem.

A fiscalização elabora quadro consolidando os valores por competência, lançando a autuação.

A auditoria aplica multa qualificada sob o fundamento de que "Conforme análise das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social -GFIP, constatamos que os fatos geradores objeto dos lançamentos, de forma consistente e sistemática, não foram declarados neste documento. Dessa forma, o contribuinte deixou de declarar e de recolher as contribuições previdenciárias devidas."

Cita os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, e a elaboração de Representação Fiscal para Fins Penais.

(...)

Da Impugnação

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 16/03/2018 (AR de fl. 112) e apresentou impugnação em 18/04/2018 (fls. 115/124 e 192/198), acompanhada de documentos (fls. 125/178 e 199/258), com os seguintes argumentos extraídos do acórdão recorrido (fls. 264/265):

(...)

Ciente da autuação, o contribuinte apresenta impugnação ao auto de infração, alegando em síntese, o que se passa a expor.

Informa que o Colégio Diocesano Dom Silvério é uma instituição civil, sem fins lucrativos, de caráter educacional, cultural e de assistência social beneficente, com declaração de utilidade pública Federal, Estadual e Municipal.

Alega que a não renovação do CEBAS em processo 44006.004334/1997- 19 foi ilegal, pois se deu em renovação por exigências de uma legislação dada como inconstitucional e, uma vez que já possuía o CEBAS, possui direito adquirido.

Argumenta que em 13 de novembro de 2008 foi assinado na Cidade-Estado do Vaticano e aprovado mediante o Decreto Legislativo 698/2009 e promulgado pelo Decreto Presidencial 7.107/2010, o Acordo entre a República Federativa do Brasil e a Santa Sé, o qual ingressa no ordenamento brasileiro com status de lei ordinária, sendo que tanto o Decreto como a CF em seu art. 197, §7º aplica-se às entidades que atuem em benefício de outrem (beneficentes), bastando tratar-se de entidade sem fins lucrativos. Não se exige que a entidade seja filantrópica para reconhecimento da imunidade.

Defende que artigo 14 do Código Tributário Nacional estabelece os requisitos para o gozo da imunidade tributária., esses estão previstos no Estatuto Social do COLÉGIO DIOCESANO DOM SILVÉRIO, e seu cumprimento (operacionalização) por serem comprovados pela sua escrituração contábil, Demonstrações Contábeis, Diário e Razão.

Argumenta que a Instituição é sem fins lucrativos e concede bolsas de estudo. Especifica os valores concedidos a tal título desde 2014 a 2016.

Postula que deve-se evitar o lançamento de ofício e a multa que deve ser reservada para aquelas contumazes, pois a autuada está devidamente documentada e não agiu com má-fé.

Do Pedido

Requer cancelamento e arquivamento da autuação. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidas, notadamente a documental.

Da Decisão da DRJ

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), em sessão de 27 de setembro de 2018, no acórdão nº 14-88.454, julgou a impugnação improcedente (fls. 262/268), conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 262):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

CERTIFICAÇÃO DE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CEBAS. INEXISTÊNCIA. LANÇAMENTO.

A não incidência de contribuição para a Seguridade Social, prevista na Constituição Federal, exige que as entidades atendam às exigências estabelecidas em lei, dentre as quais destaca-se a necessidade de a interessada ser certificada como entidade beneficente de assistência social. Cabe o lançamento de ofício das Contribuições Sociais Previdenciárias devidas pelas entidades que não comprovam Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis, sendo que enquanto vigentes no ordenamento jurídico, cabe a Administração a sua aplicação.

PROVAS DOCUMENTAIS. IMPUGNAÇÃO. DILAÇÃO PROBATÓRIA.

O Decreto nº 70.235/72 que regula o Processo Administrativo Fiscal no âmbito federal determina que os documentos que instrui a impugnação devem ser apresentados conjuntamente com a mesma, precluindo o direito do interessado fazê-lo em outro momento processual, salvo na ocorrência de estritas hipóteses previstas no parágrafo 4º do art. 16 do referido Decreto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A instituição tomou ciência do acórdão em 08/10/2018 (AR de fls. 276/277) e interpôs recurso voluntário em 07/11/2018 (fls. 280/287), em que repisa *ipsis litteris* os mesmos argumentos da impugnação.

Da Manifestação Complementar

A entidade compareceu novamente aos autos, em petição juntada em 21/06/2024, por meio da qual tece considerações sobre a tese com repercussão geral fixada (Tema 32) pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e que não se justifica a exigência de multa qualificada de 150% sobre o valor do tributo (multa de 75% duplicada), sob o argumento de ausência de demonstração de sonegação, fraude ou conluio a justificar tal punição, além do STF ter afastado penalidades tributárias em patamares acima de 100%.

Ao final requer :

(...) seja provido o Recurso para cancelar as exigências fiscais cobradas de entidade imune que cumpre os requisitos de norma materialmente complementar (art. 14 do CTN) e, se assim não se entender, pede seja reduzida a excessiva e confiscatória multa qualificada de 150% para 75%, diante da boa-fé da Recorrente

O presente recurso compôs 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.

Da Delimitação do Litígio.

Preliminarmente convém deixar consignado que no acórdão recorrido a autoridade julgadora de primeira instância esclareceu que não houve por parte da entidade qualquer manifestação acerca dos aspectos quantitativos ou materiais (bases de cálculo) que foram apontadas pela fiscalização e serviram para o levantamento, razão pela qual considerou como incontroversos os valores lançados, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235 de 1972, conforme excerto abaixo reproduzido (fls. 265/266):

Em procedimento fiscal, a Auditoria constatou que a impugnante não possuía, no período objeto dos lançamentos, a Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS.

Por não possuir a certificação de Entidade Beneficente, a contribuinte não goza da não incidência das contribuições previdenciárias patronais, pelo que a auditoria lançou as contribuições devidas à Previdência Social utilizando-se, como base de cálculo, dos valores apurados pela análise da contabilidade apresentada por meio de ECD/SPED, onde constatou vários lançamentos de pagamentos efetuados a diversas pessoas físicas, na qualidade de contribuintes individuais, sem a devida informação desses segurados nas GFIP. As contas contábeis apuradas foram: "ASSESSORIA CONTABIL - 35010100030; SERVIÇOS DE TERCEIROS - 35010100005; ASSESSORIA JURIDICA - 35010100032 e SALARIOS A PAGAR - 21010100001".

A impugnante não contesta os aspectos quantitativos ou materiais (bases de cálculo) que foram constatados na auditoria fiscal e que serviram de base para o levantamento.

Neste contexto, não tendo trazido a impugnante na sua defesa nenhuma contestação ou argumentação acerca das bases de cálculo, resta considerar o procedimento fiscal como não impugnado relativamente a essa imputação, em conformidade com o disposto no art. 17 do Decreto 70.235/72, tornando-se incontroversos os valores lançados.

Art.17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

(...)

Os questionamentos da Recorrente versam sobre: a ilegalidade e inconstitucionalidade da Lei nº 9.732 de 1998 ao tratar da renovação do CEBAS; ser entidade sem fins lucrativos que preenche os requisitos do artigo 14 do CTN; não ter cometido falta a justificar o lançamento de ofício, devendo a multa ser reservada para as faltas contumazes e não ter agido com má-fé.

No caso em espécie, segundo relatado pela fiscalização, o procedimento fiscal desenvolvido na entidade decorreu de indício de estar a entidade usufruindo indevidamente da isenção prevista no artigo 29 da Lei nº 12.101 de 2009, tendo em vista informação do sítio oficial do Ministério da Educação, que apontou pelo indeferimento da certificação prevista na referida lei. Quanto à apuração dos créditos previdenciários a autoridade lançadora informou que (fls. 12/13):

(...)

APURAÇÃO DOS CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS:

1). Inicialmente, a fiscalização teve como objetivo a apuração dos créditos, tendo como indício a omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias na declaração em GFIP, por meio do enquadramento indevido no FPAS 639, considerando a BASE

DECLARADA. No entanto, após análise da contabilidade, apresentada por meio de ECD/SPED, constatou-se vários lançamentos de pagamentos efetuados a diversas pessoas físicas, sem a devida informação desses segurados nas GFIP, especificamente nas contas: “ASSESSORIA CONTABIL - 35010100030; SERVIÇOS DE TERCEIROS - 35010100005; ASSESSORIA JURIDICA - 35010100032 e SALARIOS A PAGAR - 21010100001”.

1.1). Com a finalidade de identificar os beneficiários dos recebimentos, o contribuinte foi intimado (Termo de Intimação Fiscal no. 01) a justificar e apresentar comprovantes dos pagamentos efetuados. Atendendo à Intimação, foram apresentados documentos como contratos de prestação de serviços (Pessoa Física - anexos), na área trabalhista e previdenciária, celebrado entre o contribuinte e seu contador sr. João Batista Silva – CPF: 197.016.596-00. Apresentou ainda diversos comprovantes de pagamentos (recibos) e de transferência bancária em nome dos beneficiários, cujas cópias foram anexadas ao relatório, por amostragem.

1.2). Os beneficiários dos pagamentos estão relacionados nos anexos: “PAGAMENTOS - conta: ASSESSORIA CONTABIL - Cod: 35010100030 - NÃO DECLARADOS EM GFIP”; PAGAMENTOS - conta: - SERVIÇOS DE TERCEIROS - Cod: 35010100005 - NÃO DECLARADOS EM GFIP”, PAGAMENTOS - conta: - SALÁRIOS A PAGAR - Cod: 21010100001 - NÃO DECLARADOS EM GFIP” e PAGAMENTOS - conta: ASSESSORIA JURIDICA - Cod: 35010100032 - NÃO DECLARADOS EM GFIP, consolidados no quadro abaixo lançados no documento de crédito como contribuintes individuais:

(...)

Inicialmente cumpre observar que a legislação de regência da concessão de isenção das contribuições sociais sofreu relevantes modificações. Na vigência do artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991¹ a concessão e o cancelamento de isenção/imunidade das entidades beneficentes era de competência do INSS.

Com a revogação do referido artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991 pela Lei nº 12.101 de 2009, tal competência passou a ser dos Ministérios da Saúde, Educação e do Desenvolvimento e Combate à Fome, conforme a área de atuação da entidade envolvida, nos termos estabelecidos no artigo 21 da Lei nº 12.101 de 2009².

¹ 1 Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)
(...)

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido. Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção. (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)
(...)

² Art. 21. A análise e decisão dos requerimentos de concessão ou de renovação dos certificados das entidades beneficentes de assistência social serão apreciadas no âmbito dos seguintes Ministérios:

I - da Saúde, quanto às entidades da área de saúde;

II - da Educação, quanto às entidades educacionais; e

III - do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, quanto às entidades de assistência social.

§ 1º A entidade interessada na certificação deverá apresentar, juntamente com o requerimento, todos os documentos necessários à comprovação dos requisitos de que trata esta Lei, na forma do regulamento.

Os preceitos contidos na Lei nº 12.101 de 2009 foram regulamentados pelo Decreto nº 7.237 de 2010³, do qual merecem ser destacados os pontos a seguir:

- No artigo 40 do Decreto nº 7.237 de 2009 estavam previstos os requisitos a serem cumpridos cumulativamente para a entidade fazer jus à isenção/imunidade, indicando, em seu artigos 14 e 15 a autoridade competente para a certificação (Ministérios da Saúde, Educação e do Desenvolvimento e Combate à Fome) e a responsabilidade das mesmas por determinar o seu cancelamento a qualquer tempo em caso de constatação de descumprimento dos requisitos necessários à sua obtenção.
- Consoante dicção do artigo 42, constatado o descumprimento dos requisitos do artigo 40, era de responsabilidade da fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil a lavratura do auto de infração relativo ao período correspondente. No mesmo sentido dispunha o artigo 32 da Lei nº 12.101 de 2009.
- Quanto aos processos de cancelamento de isenção não definitivamente julgados no âmbito do Ministério da Fazenda, assim estabelecia o artigo 45 do Decreto nº 7.237 de 2010:

Art. 45. Os processos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados à unidade competente daquele órgão para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.

De todo o exposto, conclui-se que a perda do direito à isenção, mediante a emissão de Ato Cancelatório – desde 2009 está sujeita a um novo rito, passando a ser de responsabilidade da autoridade competente para a certificação (Ministérios da Saúde, Educação e do Desenvolvimento e Combate à Fome) determinar o seu cancelamento a qualquer tempo em caso de constatação de descumprimento dos requisitos necessários à sua obtenção.

§ 2º A tramitação e a apreciação do requerimento deverão obedecer à ordem cronológica de sua apresentação, salvo em caso de diligência pendente, devidamente justificada.

§ 2º A tramitação e a apreciação do requerimento deverão obedecer à ordem cronológica de sua apresentação, salvo em caso de diligência pendente, devidamente justificada, ou no caso de entidade ou instituição sem fins lucrativos e organização da sociedade civil que celebrem parceria para executar projeto, atividade ou serviço em conformidade com acordo de cooperação internacional do qual a República Federativa do Brasil seja parte. (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)

§ 3º O requerimento será apreciado no prazo a ser estabelecido em regulamento, observadas as peculiaridades do Ministério responsável pela área de atuação da entidade.

§ 4º O prazo de validade da certificação será fixado em regulamento, observadas as especificidades de cada uma das áreas e o prazo mínimo de 1 (um) ano e máximo de 5 (cinco) anos.

§ 4º O prazo de validade da certificação será de 1 (um) a 5 (cinco) anos, conforme critérios definidos em regulamento. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 5º O processo administrativo de certificação deverá, em cada Ministério envolvido, contar com plena publicidade de sua tramitação, devendo permitir à sociedade o acompanhamento pela internet de todo o processo.

§ 6º Os Ministérios responsáveis pela certificação deverão manter, nos respectivos sítios na internet, lista atualizada com os dados relativos aos certificados emitidos, seu período de vigência e sobre as entidades certificadas, incluindo os serviços prestados por essas dentro do âmbito certificado e recursos financeiros a elas destinados.

³ DECRETO Nº 7.237, DE 20 DE JULHO DE 2010. Revogado pelo Decreto nº 8.242, de 2014. Regulamenta a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, para dispor sobre o processo de certificação das entidades beneficentes de assistência social para obtenção da isenção das contribuições para a seguridade social, e dá outras providências.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 195, § 7º⁴, confere às entidades beneficentes de assistência social - EBAS, o direito à isenção das contribuições sociais, desde que atendidas as exigências estabelecidas em lei, sendo portanto oportuno inicialmente deixar consignado o registro das alterações normativas ocorridas em relação à matéria:

- a) Lei nº 8.212 de 24/07/1991, artigo 55 – vigência até 09/11/2008;
- b) Medida Provisória nº 446 de 07/11/2008 – vigência de 10/11/2008 a 11/2/2009 (rejeitada);
- c) Lei nº 8.212, de 24/07/1991, artigo 55 – vigência restabelecida de 12/02/2009 a 29/11/2009 e
- d) Lei nº 12.101 de 27/11/2009 – vigência a partir de 30/11/2009.

É incontestável, inclusive com manifestação neste sentido pelo Supremo Tribunal Federal (STF)⁵, que apesar do fato do texto constitucional referir-se ao benefício do artigo 195, § 7º como isenção trata-se de imunidade.

Extraí-se do texto constitucional a necessidade de atendimento de dois requisitos para a entidade fazer jus ao benefício: (i) a entidade de assistência social deve ser beneficente e (ii) deve atender os requisitos previstos em lei.

Cumpra-se enfatizar que foi submetido ao crivo do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário RE nº 566.622/RS, tema com repercussão geral

⁴ Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

§ 3º A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios. (Vide Medida Provisória nº 526, de 2011) (Vide Lei nº 12.453, de 2011)

(...)

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

(...)

⁵ Contribuição previdenciária — Quota patronal — Entidade de fins assistenciais, filantrópicos e educacionais — Imunidade (CF, art. 195, § 7º). A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política — não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para a seguridade social —, contemplou as entidades beneficentes de assistência social o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei. A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição da República, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social. Precedente: RTJ 137/965. Tratando-se de imunidade — que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional —, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese que claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em referência, negar, à entidade beneficente de assistência social que satisfaz os requisitos da lei, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo.” (RMS 22.192, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 19/12/96).

reconhecida, a celeuma acerca de que somente por meio de lei complementar podem ser estabelecidos os requisitos para o gozo de imunidades, tendo sido 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".

O julgamento dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 566.622, restou assim ementado:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA Nº 32. EXAME CONJUNTO COM AS ADI'S 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. OMISSÃO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/1991. ACOLHIMENTO PARCIAL.

1. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente 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.

2. É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001. (grifos nossos)

3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: "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."

4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo. (RE 566622 ED, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe114 DIVULG 08-05-2020 PUBLIC 11-05-2020)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal federal em acolher parcialmente os embargos de declaração para, sanando os vícios identificados: i) assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n. 2.187-13/2001; e ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao tema n. 32 da repercussão geral a seguinte formulação: "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", nos termos do voto da Ministra Rosa Weber, Redatora para o acórdão, vencido o Ministro Marco Aurélio (Relator)

Da transcrição acima extrai-se que os aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, sendo somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no artigo 195, § 7º da Constituição Federal.

Cabe ressaltar que a constitucionalidade da Lei nº 12.101 de 2009, foi objeto de julgamento pelo STF na ADI 4480; no julgamento, o STF concluiu pela constitucionalidade de

dispositivos da referida lei que tratavam de procedimentos, e pela inconstitucionalidade daqueles que tratavam do gozo da imunidade. A decisão foi a seguinte:

Decisão: O Tribunal, por maioria, julgou parcialmente procedente o pedido formulado na ação direta para declarar a inconstitucionalidade formal do art. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; do art. 14, §§ 1º e 2º; do art. 18, caput; e do art. 31 da Lei 12.101/2009, com a redação dada pela Lei 12.868/2013, e declarar a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, nos termos do voto do Relator, vencido parcialmente o Ministro Marco Aurélio. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica, o Ministro Celso de Mello. Plenário, Sessão Virtual de 20.3.2020 a 26.3.2020.

Consequentemente, o STF já entendeu pela 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** (com decisão transitada em julgado).

O trânsito em julgado do acórdão que tratou da questão objeto do RE nº 566.622/RS, após terem sido rejeitados os Embargos de Declaração opostos em face da última decisão proferida pelo STF, foi certificado em 27/09/2022. Deste modo, tal decisão é de observância obrigatória por parte dos membros do CARF, a teor do artigo 98, II, “b” do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023.

Assim, tendo em vista que o artigo 29 da Lei nº 12.101 de 2009, que exige o CEBAS para reconhecimento da isenção, foi declarado constitucional, uma vez que estabelece condições condizentes com aquelas estabelecidas no Código Tributário Nacional (lei complementar), de forma que deve ser observado pelo aplicador da Lei. Nos termos do referido artigo:

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

(...)

Nota-se que o CEBAS, documento que atesta ser a entidade beneficente certificada é pré-requisito para o gozo da isenção tributária, nos termos da legislação que rege o presente lançamento, uma vez que, conforme reza o dispositivo acima, a isenção somente será concedida à entidade i) certificada e ii) que atenda aos demais requisitos ali previstos.

Em virtude dessas considerações, em vista do reconhecimento pelo STF da constitucionalidade formal do artigo 29 da Lei nº 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, ainda que os demais requisitos estabelecidos no artigo 14 do CTN tenham sido cumpridos pela instituição.

Do exposto, não há como serem acolhidos os argumentos da Recorrente neste ponto.

Da Multa de Ofício e dos Juros de Mora.

A Recorrente sustenta que ainda que tenha ocorrido a falta, corresponderia, no máximo, a uma falta escusável, passível de uma pedagógica orientação, evitando-se o lançamento de ofício e a multa que deve ser reservada para aquelas contumazes, estando a atuada devidamente documentada e não ter agido com má-fé.

O lançamento da multa é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Vê-se, portanto, que a ausência de má-fé do contribuinte, não possibilita afastar a multa aplicável pelo descumprimento da legislação tributária, ao contrário, também conforme o CTN, ao agente fiscal é expressamente vedado modificar o lançamento, exceto nas hipóteses que o próprio CTN indica:

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

Resta afastada, pois, qualquer hipótese de exclusão das multas aplicadas em razão da ausência de má-fé do contribuinte.

Na hipótese de lançamento de ofício a multa prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996 é devida sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, independentemente do motivo que o levou ao erro e independentemente de culpa do agente.

É dever da autoridade administrativa quando for constatada infração a dispositivos da legislação tributária proceder ao lançamento de ofício, mediante a lavratura de auto de infração/notificação de lançamento. Em se tratando de matéria tributária, não importa se o contribuinte deixou de atender às exigências da lei por má-fé, por intuito de sonegação ou, ainda, se tal fato aconteceu por descuido ou desconhecimento. A infração é do tipo objetiva, na forma do artigo 136 da Lei nº 5.172 de 1966 (Código Tributário Nacional):

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

No caso em análise a autoridade lançadora entendeu que em razão da entidade “de forma consistente e sistemática” ter deixado de declarar nas GFIP e de recolher as contribuições previdenciárias devidas, estaria sujeita a aplicação da multa prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, na sua redação vigente à época do lançamento:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

A multa qualificada é aplicada na hipótese de infrações subjetivas dolosas. Para a qualificação da multa de ofício é necessária a descrição da conduta praticada pelo contribuinte, ou seja, restar caracterizado o evidente intuito de fraude.

Os respectivos artigos da Lei nº 4.502 de 1964 versam sobre infrações subjetivas, em que o dolo, consiste na vontade do agente de praticar o ato - dolo direto, ou de assumir os resultados da sua prática - dolo indireto.

Como visto anteriormente, o motivo ensejador da majoração da multa de ofício pela fiscalização foi o fato da contribuinte, de forma consistente e sistemática, não ter efetuado o pagamento de contribuição previdenciária, nem declarado em GFIP pagamentos efetuados a diversas pessoas físicas contabilizados nas seguintes contas contábeis: ASSESSORIA CONTÁBIL - 35010100030; SERVIÇOS DE TERCEIROS - 35010100005; ASSESSORIA JURÍDICA - 35010100032 e SALÁRIOS A PAGAR - 21010100001”.

A simples indicação sem a comprovação da prática dolosa relacionada aos tipos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964, não é suficiente para motivar o ato de qualificação da multa, mormente quando não há no auto de infração, nem no Relatório Fiscal, a demonstração dos fatos cometidos pelo contribuinte para ensejar a aplicação da multa de 150%.

No presente caso, não houve comprovação de quaisquer das circunstâncias qualificadoras, não houve nenhuma ação da contribuinte tendente a impedir ou retardar o conhecimento da autoridade tributária da ocorrência do fato gerador, o que implicaria na sonegação.

Por esta razão, deve ser afastada a incidência da multa qualificada imposta pela fiscalização, devendo ser aplicada ao caso a penalidade prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996, correspondente ao percentual de 75%.

Os juros de mora estão previstos no artigo 61, § 3º da Lei nº 9.430 de 1996, a seguir transcrito:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

De se ressaltar que a matéria não comporta maiores discussões, tendo sido pacificada no âmbito deste órgão colegiado, encontrando-se o entendimento sumulado, objeto das Súmulas CARF nº 4 e 108, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Por ostentarem a natureza meramente compensatória a exigência dos juros de mora devem ser mantida no presente lançamento.

Demais Argumentos da Recorrente.

Os seguintes argumentos: Decreto nº 7.107 de 2010; constitucionalidade e afronta de princípios constitucionais e juntada posterior de provas compuseram a impugnação da Recorrente e foram enfrentados pelo juízo *a quo*, de modo que, por concordar e não merecerem reparos os fundamentos da decisão recorrida, adoto-os como razões de decidir, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023, mediante a reprodução do seguinte excerto (fl. 268):

(...)

No que se refere ao Decreto nº 7.107/2010, que trata de acordo entre a República Federativa do Brasil e a Santa Sé, cabe verificar que o próprio artigo 5º do referido Decreto do qual a impugnante traz reprodução em sua peça de defesa, quando aplicável nas situações em que especifica, ainda que a entidade em questão fosse considerada pessoa jurídica eclesiástica, estaria sujeita aos requisitos e obrigações exigidos pela legislação brasileira.

Por fim, a questão da constitucionalidade e de afronta a princípios constitucionais e/ou ilegalidades de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional, levantadas pela requerente, constituem matérias que ultrapassam os limites da competência para julgamento na esfera administrativa, matérias estas reservadas ao Poder Judiciário.

Entende-se que a apreciação de matérias dessa natureza encontra-se reservada ao Poder Judiciário, razão pela qual qualquer discussão acerca de supostas inconstitucionalidades e/ou ilegalidades das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo daquele Poder.

Enquanto vigentes no ordenamento jurídico, cabe a Administração a sua aplicação, sendo reservado ao Judiciário apreciar eventual inconstitucionalidade, nos termos da Constituição Federal, notadamente art. 102.

Por sua vez, não cabe o deferimento do pedido para juntada posterior de documentação, pois a prova documental deve instruir a impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 15), precluindo o direito de a Impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo hipóteses restritas previstas no §4º do art. 16 do referido Decreto, cujas ocorrências não ficaram demonstradas no presente processo.

(...)

Em complemento ao acima reproduzido, no que diz respeito às alegações de inconstitucionalidade vale citar o teor da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Em vista dessas considerações, nada a prover neste tópico.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa aplicada ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos