



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.722928/2013-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.782 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2023
Recorrente INSTITUTO CORPORE PARA O DESENVOLVIMENTO DA QUALIDADE DE VIDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/11/2008

AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. A aferição indireta inverte o ônus da prova, que passa a ser do contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/11/2008

ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA. AUSÊNCIA DE PROVAS.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/11/2008

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. REQUISITOS

Os requisitos estabelecidos no art. 14 do CTN são mínimos para obtenção do direito de fruição da isenção/imunidade prevista no art. 195 da CF. Sem a demonstração dos cumprimentos, a pessoa jurídica não faz jus ao benefício fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14.46-633 que julgou procedente os AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

O crédito tributário lançado corresponde ao período de 01/07/2008 a 31/12/2008 e se refere à multa aplicada nos termos do art. 32-A, “caput”, I e §3º, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

No curso da mesma ação fiscal foram realizados os seguintes lançamentos:

- Processo nº 10980.722763/2013-03 - período de 01/07/2008 a 31/12/2008 – AIOP – Patronal, empregados e terceiros – em análise de Recurso Voluntário na 2ª Seção.
- Processo nº 10980.722928/2013-39 - período de 01/07/2008 a 30/11/2008 – AIOA – GFIP com omissão de empregados - em análise de Recurso Voluntário na 2ª Seção.
- Processo nº 1980.722765/201394 - período de 01/01/2009 a 31/12/2011 – AIOP – Patronal, empregados e terceiros – Recurso Voluntário já julgado pela 2ª Seção em 14/06/2016, negando provimento ao recurso.
- Processo nº 10980.722766/201339 – 01/07/200 a 31/12/2008 – AIOA – falta de apresentação de arquivo em meio digital – Recurso Voluntário já foi apreciado pela 2ª Seção, dando provimento por entender que houve erro no enquadramento da infração.

A ciência do lançamento foi em 08/05/2013 (e-fl. 1037).

A impugnação foi apresentada em 07/06/2013 (e-fls. 1041 a 1128), alegando, conforme relatório da DRJ, que:

Nulidade do Auto de Infração. Falta de Tipificação das Infrações.

- O auto de Infração descreve o fato gerador da obrigação tributária exigida, porém não tipifica a infração imputada. O Agente Fiscal não tipificou as condutas, limitando-se a citar diversos dispositivos legais, sem demonstrar a aplicação deles ao caso em análise. A ausência de tipificação da infração e de sua penalidade acarreta a nulidade do auto de infração, porque exige o cumprimento de uma obrigação sem indicar a lei aplicável ao caso.

Pedido de CEBAS em Trâmite

- Com a finalidade de ser reconhecida a seu direito à isenção de contribuição para a Seguridade Social, a Impugnante ingressou com pedido de Certificado de Entidade

Beneficente de Assistência Social - CEBAS - perante o Ministério da Saúde. Tal requerimento foi protocolado em 23 de fevereiro de 2012 (Processo nº 25000.028486/2012-13) e até a data da impugnação não foi analisado. Considerando que os efeitos do deferimento de tal pedido poderá retroagir à data anterior ao de seu protocolo, o julgamento deste processo deverá ser suspenso até o pronunciamento do órgão competente para apreciação do requerimento do CEBAS. O direito do contribuinte não pode ser prejudicado pela mora da Administração Pública.

Imunidade Tributária

- Por se tratar de uma Organização da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP, credenciada pelo Ministério da Justiça, a Impugnante preenche todos os requisitos constitucionais e infraconstitucionais para o gozo da imunidade tributária.

- Para que determinada pessoa jurídica possa deter o título de OSCIP, ela deva comprovar que preenche todos os requisitos do artigo 3º da Lei 9.790/99 e do Decreto 3.100/99, os quais contêm os requisitos do artigo 14 do CTN. Tais requisitos são inerentes às OSCIP. Uma vez certificada como OSCIP, a entidade faz jus à imunidade tributária sobre contribuições previdenciárias, ainda que não porte o CEBAS.

- Nos termos da Lei 9.797/1999 (artigo 18 parágrafo 1º) a entidade certificada como OSCIP pelo Ministério da Justiça há mais de cinco anos a partir da vigência da lei, presume que a sua permanência nessa qualidade resultou na renúncia automática de qualificações anteriores que acaso possuía, o que significa dizer que, a partir de então, a emissão de qualquer certificado passa a ser de competência do Ministério da Justiça.

- A Lei nº 9.797/1999, em seu parágrafo 1º, proíbe a dupla certificação da entidade. Uma vez certificada como OSCIP, a Impugnante não poderia buscar a sua certificação como entidade beneficente de assistência social, sob pena de ser descaracterizada OSCIP.

- As OSCIP, para fazer jus ao benefício de imunidade previsto no artigo 195, parágrafo 7º, da Constituição Federal, não estão adstritas às exigências do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, no que diz respeito a sua condição de entidade, sob pena de cancelamento da certificação concedida pelo Ministério da Justiça.

- A certificação de OSCIP pelo Ministério da Justiça pressupõe o atendimento das exigências dos incisos I e II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, não havendo necessidade de apresentação do CEBAS.

- O CEBAS é exigível somente das entidades beneficentes de assistência social. Existe uma lacuna na regulamentação do preceito constitucional (já que o CEBAS não deve ser exigido das OSCIP) que deve ser preenchida mediante uma interpretação sistemática da ordem jurídica, reconhecendo que as OSCIP estão abrangidas pela imunidade relativa às contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 7º do artigo 195 da Carta Magna, embora não as mencione expressamente.

- As OSCIP exercem atividade de interesse público fomentada pelo próprio Estado, através dos chamados Termos de Parcerias, por isso são imunes a impostos e contribuições sociais, nos termos do artigo 150, inciso VI da CF.

- Por outro lado, a complexidade da matéria de direito, por si só, evidencia que o contribuinte, ao deixar de informar as contribuições devidas não agiu com dolo, o qual é elemento subjetivo da multa imposta.

Termos de Parceria. Não Incidência de Contribuição.

- Ainda que não reconhecida a imunidade tributária da Atuada, destaca que não incide nenhuma contribuição previdenciária sobre relação jurídica mantida com o Poder Público.

- Não incide contribuição para a Seguridade Social sobre verbas de termos de parceria, logo a OSCIP não está obrigada a recolher o valor correspondente a 11% sobre o valor bruto da nota fiscal.

Imunidade Recíproca

- A imunidade recíproca prevista no artigo 150, IV, a, da CF, deve ser estendida às OSCIP, por se tratar de prestadoras de serviços públicos não privativos do Estado, os quais são explorados em regime de colaboração com o Poder Público em virtude do contrato de gestão. Além disso, as OSCIP não tem finalidade lucrativa.

Revisão do Lançamento

- É indevida a incidência de contribuições previdenciárias sobre pagamentos efetuados a contribuintes individuais (autônomos), pois tais pagamentos não tem natureza salarial, ante a ausência de requisitos indispensáveis à caracterização do vínculo empregatício.

- O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade das expressões "avulsos, autônomos e administradores", contidas no artigo 3º, inciso I, da Lei 7.787/1989. Posteriormente, a Lei nº 8.212/1991, repetindo o disposto no artigo 3º, inciso I, da Lei nº 7.787/1989, trouxe novamente a questão, para estabelecer o percentual de 20% para a contribuição devida pelos segurados empresários, trabalhadores avulsos e autônomos por serviços prestados à empresa. Todavia, referida contribuição somente poderia ter sido instituída por meio de lei complementar, restando, pois, violada a norma constitucional inscrita no parágrafo 4º do artigo 195 da Constituição Federal.

- Os contribuintes individuais (autônomos) são obrigados a recolher a contribuição previdenciária. O lançamento das contribuições previdenciárias devidas pelos contribuintes individuais só seria possível ante a prova de que tais contribuições não foram recolhidas por eles próprios. O simples fato da Impugnante não ter procedido ao desconto das contribuições no momento dos pagamentos efetuados não autoriza a conclusão de que os contribuintes individuais deixaram de proceder ao pagamento do tributo por iniciativa própria.

Responsabilidade Tributária. Terceiros

- O Auditor fez o lançamento apenas contra o sujeito passivo, esquecendo se de incluir no pólo passivo o responsável, o que torna o lançamento de terceiros insubsistente.

Verbas Indenizatórias. Não Incidência

- Não há incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas de caráter indenizatório (décimo terceiro salário, horas extras, um terço de férias gozadas, aviso prévio).

Cobrança Cumulativa de Multas. Ilegal

- A Auditoria Fiscal fez incidir multa por falta de recolhimento das contribuições concomitantemente com a multa de ofício por redução indevida, total ou parcial, das contribuições (definitivas) a pagar na declaração. Transcreve jurisprudência que indica a impossibilidade de cobrança cumulativa de multa isolada com multa de ofício normal.

Multa de 75%. Confiscatória. Redução para 20%.

- A aplicação de multa no percentual de 75% é excessiva, desproporcional e confiscatória, devendo ser reduzida a um patamar razoável, de no máximo, 20%

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 1174 a 1186) e decidiu por não acolher os argumentos. O Acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

ISENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL. REQUISITOS. OBTENÇÃO DE CERTIFICAÇÃO.

A Constituição Federal isenta de contribuição para a Seguridade Social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. Dentre as exigências estabelecidas pela legislação destaca-se a necessidade de que a entidade interessada na obtenção da isenção seja certificada como entidade beneficente de assistência social.

PEDIDO DE CERTIFICAÇÃO NÃO APRECIADO. INEXISTÊNCIA DE IMPEDIMENTO AO JULGAMENTO DA IMPUGNAÇÃO AO LANÇAMENTO FISCAL NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Os pedidos de certificação efetuados já sob a égide da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, só geram efeitos a partir da data da publicação do seu deferimento. Assim sendo, não existe óbice ao julgamento do contencioso fiscal administrativo enquanto o pedido de certificação não for apreciado.

ISENÇÃO. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA.

O artigo 111 do Código Tributário Nacional estabelece que deve ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, o que impede a adoção de interpretação sistemática com o fim de estender o alcance da isenção concedida às entidades beneficentes de assistência social pela Constituição Federal, a fim de incluir no rol dos beneficiados pela isenção as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. DESCABIMENTO.

Conforme estabelece o Decreto nº 70.235/1972, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

ABRANGÊNCIA DA IMUNIDADE PREVISTA NO ARTIGO 150, INCISO VI DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

As OSCIP não estão incluídas no rol dos beneficiados pela imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal, sendo que a referida imunidade refere-se apenas a impostos, não abrangendo contribuições sociais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 17/01/2014 (e-fl. 1197). Em 14/02/2014, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 1199 a 1204.

Em preliminar alegou que os documentos apresentados pelo contribuinte à fiscalização não foram juntados aos autos da ação fiscal, que constituiria violação ao direito de defesa.

No mérito arguiu novamente sobre a questão da imunidade, que assim não estava obrigada a apresentar GFIP com os fatos. Os demais itens da impugnação não foram reapresentados no Recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Preliminar

Em preliminar, a recorrente sustenta que os documentos apresentados por ela quando da fiscalização “notas fiscais, contratos, relatório alusivos às contribuições previdenciárias recolhidas” e sua escrita fiscal em Pen Drive não foram juntadas aos autos. Assim, requer a baixa dos autos à origem para que os documentos sejam juntados e se promova novo exame da matéria.

Sobre a produção de provas, o Código de Processo Civil - Lei nº 13.105, de 2015, prevê no art. 373 que é ônus do autor provar o fato constitutivo do direito e do réu provar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do seu direito.

Nos termos do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.325, de 1972, que rege o processo administrativo fiscal, as provas documentais que comprovam o direito alegado pelo impugnante deverão ser apresentadas junto com a impugnação, sob pena de preclusão do direito.

Assim, não é ônus da fiscalização juntar aos autos documentos apresentados pelo contribuinte. Seu dever é juntar documentos que comprovem os fatos que justificaram o lançamento.

Os documentos que o impugnante julgar relevantes para contrapor seu direito deveriam ter sido apresentados juntamente com a impugnação. Estando precluso o direito de apresentá-los em outro momento, salvo exceções, que não é o caso.

Deste modo, não é cabível o pedido de baixa dos autos para juntada de documentos neste momento processual.

Mérito**Imunidade art 195 da CF**

No mérito a recorrente não se insurge sobre o cálculo da multa nem sua capitulação. Sustenta unicamente que é imune à incidência de contribuição previdenciária, motivo pelo qual é incabível a multa por descumprimento da obrigação acessória de informar em GFIP os fatos geradores da contribuição, nos termos do art. 32-A da Lei nº 8.201, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Prevê o citado artigo.

Art. 32-A. O contribuinte que **deixar de apresentar a declaração** de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado **ou que a apresentar com incorreções ou omissões** será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3o deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1o Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2o Observado o disposto no § 3o deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3o A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Sobre esse tema, o relatório fiscal assim justifica o lançamento:

No decorrer de fiscalização efetuada no contribuinte supracitado, constatou-se que a empresa entregou a **GFIP das competências 07/2008 a 11/2008, antes do início do procedimento fiscal, omitindo os segurados empregados** relacionados nas planilhas CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, DIRF MAIOR BASE EMPREGADOS e RAIS MAIOR BASE, em anexo, cujas informações foram extraídas das Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e da Relação Anual de informações Sociais –

RAIS apresentadas pelo próprio contribuinte. Cabe aqui explicar que esta obtenção indireta das informações relativas aos segurados da empresa e suas remunerações deveu-se ao não atendimento pelo contribuinte às intimações que foram solicitados seus arquivos digitais da contabilidade e folhas de pagamentos. Ressalta-se que a empresa foi **regularmente intimada através dos Termos de Intimação Fiscal - TIF nº 02, 03, 04 e 05 a reenviar as GFIP tendo em vista o que foi recolhido em GPS, entretanto, a mesma não o fez, mesmo quando intimada a esclarecer tais sobras de recolhimento (GPS-GFIP) através do TIF nº 08, também não o fez.** (grifei)

O ponto central da discussão e motivação do lançamento da obrigação principal feita no processo nº 10980.722763/2013-03, sobre o fato da pessoa jurídica não possuir o CEBAS no período.

Em apreciação aos argumentos, a DRJ concluiu pela não existência da imunidade.

O Acórdão nº 2202-003.440 do Recurso Voluntário, proferido em 14/06/2016, no processo 10980.722765/2013-94, que constituía a mesma ação fiscal ora em apreciação mas relativa ao período de 2009 a 2011, este órgão apreciou os mesmos argumentos relativa à que o simples fato de constituir a entidade em OSCIP não é motivo suficiente para determinar que faz jus a imunidade, independentemente de possuir o CEBAS. O Acórdão está assim ementado:

Processo nº 10980.722765/201394

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 2202003.440–2ªCâmara/2ªTurmaOrdinária

Sessão de 14 de junho de 2016

Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Recorrente INSTITUTO CORPORE PARA O DESENVOLVIMENTO DA QUALIDADE DE VIDA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. OSCIP. AUSÊNCIA DE TÍTULO DE UTILIDADE PÚBLICA E REGISTRO E CERTIFICADO DE ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ART. 195, PARÁGRAFO 7º DA CF.

O só fato de a entidade ser beneficente de assistência social, como uma OSCIP - criada pela Lei nº 9.790/99, não é suficiente para o reconhecimento da imunidade da cota patronal devida à seguridade social. **Necessária a obtenção do CEBAS.**

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SUMULA 02 DO CARF.

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

ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA. AUSÊNCIA DE PROVAS.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus.

Recurso Voluntário Negado

O mesmo argumento apresentado lá é aqui também manifestado que o cumprimento dos requisitos do art. 14 da Código Tributário Nacional – CTN, que tem força de lei complementar, é por si só suficiente para fazer jus à imunidade, independentemente de possuir certificação.

A legislação que regia o benefício da isenção/imunidade na ocorrência dos fatos geradores era o art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991:

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**:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

~~II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996).~~

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

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

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (grifei)

29: Com a edição da Lei nº 12.101 de 2009, os requisitos passaram a constar do art.

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: (Vide ADIN 4480)

I – não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015)

II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006.

(...)

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

(...)

Art. 34. Os pedidos de concessão originária de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social que não tenham sido objeto de julgamento até a data de publicação desta Lei serão remetidos, de acordo com a área de atuação da entidade, ao Ministério responsável, que os julgará nos termos da legislação em vigor à época da protocolização do requerimento. (grifei)

Embora os artigos citados acima mantenham o termo “isenção”, o Supremo Tribunal Federal já de muito tempo reconheceu que se trata de uma “imunidade”.

MANDADO DE SEGURANÇA - 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, com 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 22192, Rel. Min. CELSO DE MELLO, Primeira Turma, julgado em 28/11/1995, DJ 19/12/1996) (grifei)

Os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, foram objeto de pedido de declaração de inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal (ADIs 2028, 2036, 2228 e 26214 e do Recurso Extraordinário (RE) 566.622, com repercussão geral reconhecida), sob a alegação que a exigência de contrapartidas por parte das entidades beneficentes teria que ocorrer por lei complementar e não lei ordinária

Com a edição da Lei nº 12.101/2009, que trouxe novas regras para o CEBAS, a constitucionalidade foi questionada na sequência pela ADI 4480, entre outras ações.

No julgamento realizado em 23/02/2017, o STF, por maioria e nos termos do voto do Relator Ministro Marco Aurélio, deu provimento ao RE nº 566.622 e declarou a inconstitucionalidade de todo o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, concluindo que os requisitos a serem cumpridos pela entidade beneficente são aqueles dispostos no art. 14 do CTN. Posteriormente, em 19/12/2019, o STF acolheu parcialmente os embargos de declaração opostos pela União no RE 566.622 para assentar a constitucionalidade tão somente do inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos (Acórdão publicado em 11/05/2020, Redatora para o Acórdão Ministra Rosa Weber):

a) É exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas (Tema nº 32);

b) Lei ordinária pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo;

c) 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. (grifei)

Quando apreciou a Lei nº 12.101, de 2009 (ADI 448), decidiu pela constitucionalidade dos dispositivos procedimentais, e pela inconstitucionalidade de outros que estabeleciam contrapartidas estranhas ao já tratados pelo art. 14 do CTN.

Visando solucionar o problema, foi publicada a Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, que passou a tratar da questão da certificação necessária para se obter a imunidade.

Art. 3º Farão jus à imunidade de que trata o § 7º do art. 195 da Constituição Federal as entidades beneficentes que atuem nas áreas da saúde, da educação e da assistência social, certificadas nos termos desta Lei Complementar, e que atendam, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I - não percebam seus dirigentes estatutários, conselheiros, associados, instituidores ou benfeitores remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, das funções ou das atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;

II - apliquem suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

III - apresentem certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do

Brasil e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, bem como comprovação de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS);

IV - mantenham escrituração contábil regular que registre as receitas e as despesas, bem como o registro em gratuidade, de forma segregada, em consonância com as normas do Conselho Federal de Contabilidade e com a legislação fiscal em vigor;

V - não distribuam a seus conselheiros, associados, instituidores ou benfeitores seus resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto, e, na hipótese de prestação de serviços a terceiros, públicos ou privados, com ou sem cessão de mão de obra, não transfiram a esses terceiros os benefícios relativos à imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal;

VI - conservem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data de emissão, os documentos que comprovem a origem e o registro de seus recursos e os relativos a atos ou a operações realizadas que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - apresentem as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade, quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pelo inciso II do caput do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006; e VIII - prevejam, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, a destinação do eventual patrimônio remanescente a entidades beneficentes certificadas ou a entidades públicas.

(...)

Art. 29. **A certificação ou sua renovação será concedida** às entidades beneficentes com atuação na área de assistência social abrangidas pela Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, **que executem:**

I - serviços, programas ou projetos socioassistenciais de atendimento ou de assessoramento ou que atuem na defesa e na garantia dos direitos dos beneficiários da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993;

II - serviços, programas ou projetos socioassistenciais com o objetivo de habilitação e de reabilitação da pessoa com deficiência e de promoção da sua inclusão à vida comunitária, no enfrentamento dos limites existentes para as pessoas com deficiência, de forma articulada ou não com ações educacionais ou de saúde;

III - programas de aprendizagem de adolescentes, de jovens ou de pessoas com deficiência, prestados com a finalidade de promover a sua integração ao mundo do trabalho nos termos da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, e do inciso II do caput do art. 430 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, ou da legislação que lhe for superveniente, observadas as ações protetivas previstas na Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990 (Estatuto da Criança e do Adolescente);

IV - serviço de acolhimento institucional provisório de pessoas e de seus acompanhantes que estejam em trânsito e sem condições de autossustento durante o tratamento de doenças graves fora da localidade de residência.

Parágrafo único. Desde que observado o disposto no caput deste artigo e no art. 35 da Lei nº 10.741, de 1º de outubro de 2003 (Estatuto do Idoso), as entidades beneficentes poderão ser certificadas, com a condição de que eventual cobrança de participação do idoso no custeio da entidade ocorra nos termos e nos limites do § 2º do art. 35 da referida Lei.

(...)

Art. 31. Constituem requisitos para a certificação de entidade de assistência social:

I - ser constituída como pessoa jurídica de natureza privada e ter objetivos e públicos-alvo compatíveis com a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993;

II - comprovar inscrição no conselho municipal ou distrital de assistência social, nos termos do art. 9º da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993;

III - prestar e manter atualizado o cadastro de entidades e organizações de assistência social de que trata o inciso XI do caput do art. 19 da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993;

IV - manter escrituração contábil regular que registre os custos e as despesas em atendimento às Normas Brasileiras de Contabilidade;

V - comprovar, cumulativamente, que, no ano anterior ao requerimento:

a) destinou a maior parte de seus custos e despesas a serviços, a programas ou a projetos no âmbito da assistência social e a atividades certificáveis nas áreas de educação, de saúde ou em ambas, caso a entidade também atue nessas áreas;

b) remunerou seus dirigentes de modo compatível com o seu resultado financeiro do exercício, na forma a ser definida em regulamento, observados os limites referidos nos §§ 1º e 2º do art. 3º desta Lei Complementar.

§ 1º Para fins de certificação, a entidade de assistência social de atendimento que atuar em mais de um Município ou Estado, inclusive o Distrito Federal, deverá apresentar o comprovante de inscrição, ou de solicitação desta, de suas atividades nos conselhos de assistência social de, no mínimo, 90% (noventa por cento) dos Municípios de atuação, com comprovação de que a preponderância dos custos e das despesas esteja nesses Municípios, conforme definido em regulamento.

§ 2º Para fins de certificação, a entidade de assistência social de assessoramento ou defesa e garantia de direitos que atuar em mais de um Município ou Estado, inclusive o Distrito Federal, deverá apresentar o comprovante de inscrição da entidade, ou de solicitação desta, no conselho municipal de assistência social de sua sede, ou do Distrito Federal, caso nele situada a sua sede, nos termos do art. 9º da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993.

§ 3º Os requisitos constantes dos incisos II e III do caput deste artigo deverão ser cumpridos:

I - no ano do protocolo ou no anterior, quando se tratar de concessão da certificação; ou

II - no ano anterior ao do protocolo, quando se tratar de renovação.

§ 4º As entidades que atuem exclusivamente na área certificável de assistência social, ainda que desempenhem eventual atividade de que trata o art. 30 desta Lei Complementar, caso obtenham faturamento anual que ultrapasse o valor fixado em regulamento, deverão apresentar as demonstrações contábeis auditadas, nos termos definidos em regulamento.

§ 5º As entidades de atendimento ao idoso de longa permanência, ou casas-lares, poderão gozar da imunidade de que trata esta Lei Complementar, desde que seja firmado contrato de prestação de serviços com a pessoa idosa abrigada e de que eventual cobrança de participação do idoso no custeio da entidade seja realizada no limite de 70% (setenta por cento) de qualquer benefício previdenciário ou de assistência social percebido pelo idoso.

§ 6º (VETADO).

§ 6º O limite estabelecido no § 5º deste artigo poderá ser excedido, desde que observados os seguintes termos: (Promulgação partes vetadas)

I - tenham termo de curatela do idoso; (Promulgação partes vetadas)

II - o usuário seja encaminhado pelo Poder Judiciário, pelo Ministério Público ou pelo gestor local do Suas; e (Promulgação partes vetadas)

III - a pessoa idosa ou seu responsável efetue a doação, de forma livre e voluntária. (Promulgação partes vetadas)

§ 7º Não se equiparam a entidades de atendimento ao idoso de longa permanência, ou casas-lares, aquelas unidades destinadas somente à hospedagem de idoso e remuneradas com fins de geração de recursos para as finalidades beneficentes de mantenedora, conforme o art. 30 desta Lei Complementar.

(...)

Art. 41. A partir da entrada em vigor desta Lei Complementar, **ficam extintos os créditos decorrentes de contribuições sociais lançados** contra instituições sem fins lucrativos que atuam nas áreas de saúde, de educação ou de assistência social, **expressamente motivados por decisões derivadas de processos administrativos ou judiciais com base em dispositivos da legislação ordinária declarados inconstitucionais**, em razão dos efeitos da inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade **n.ºs 2028 e 4480 e correlatas**. (grifei)

Após a edição da Lei Complementar, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, assim se manifestou sobre a exigência do CEBAS como pré requisito para se obter imunidade das contribuições sociais:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

EMBARGOS. OBSCURIDADE. SANEAMENTO SEM EFEITOS INFRINGENTES. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E DE EDUCAÇÃO. ISENÇÃO DA COFINS. **INEXIGIBILIDADE DO CEBAS**.

Obscuridade endógena conferida no final da ementa consignada e voto condutor gera a necessidade de saneamento como consequência lógica ou necessária para a supressão do equívoco. Clarifica-se, assim, que, considerando que as Leis Ordinárias - 8.212/91 e 12.101/09 não trazem somente normas procedimentais para a emissão do CEBAS, excedendo ao estabelecer o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social, é de se considerar que as entidades beneficentes de assistência social e de educação, **para fins de fruição da imunidade/isenção das contribuições de seguridade social, devem observar somente as contrapartidas previstas em Lei Complementar - estas definidas no art. 14 do CTN, independentemente da inexistência ou existência do certificado** (RE 566.622/RS e ADI 4.480). (grifei)

Neste contexto, independentemente da questão se a existência do CEBAS poderia ou não ser pré-requisito para condicionar a fruição da isenção/imunidade, é incontroverso que, no mínimo, teria que atender aos requisitos do art. 14 do CTN:

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

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;(Redação dada pela 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. (grifei)

Segundo o relatório fiscal:

Antes de tratarmos dos fatos que originaram os lançamentos fiscais objeto deste relatório é pertinente observar que o INSTITUTO CORPORE PARA O DESENVOLVIMENTO DA QUALIDADE DE VIDA, regularmente intimado através do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF e dos Termos de Intimação Fiscal - TIF nº 01 e 02, não apresentou, dentre outros documentos, **sua contabilidade e suas folhas de pagamento em meio digital, tampouco trouxe à fiscalização qualquer justificativa para esta não apresentação**, o que provocou a aferição indireta das bases de cálculo e correspondentes contribuições apuradas na ação fiscal, fundamentada no §3º do artigo 33 da lei nº 8.212/91: (grifei)

A falta de apresentação da contabilidade em meio digital constitui desrespeito ao disposto no inciso III do art. 14 do CTN.

Sobre este tópico, assim se manifesta a decisão de piso:

Desde logo, cabe ressaltar que a **Autuada está obrigada pela legislação a elaborar e apresentar ao Fisco (sempre que solicitado) a sua escrita fiscal e sua folha de pagamentos em meio eletrônico**. Trata-se de **medida fundamental para viabilizar os procedimentos fiscais e a tornar os mesmos mais confiáveis**. Dessa forma, o simples fato de ter sido desatendida a intimação (sem a apresentação de qualquer justificativa para a falta de cumprimento do dever legal) já é motivo suficiente para amparar a aferição indireta das bases de cálculo do crédito fiscal.

Deve ser ainda considerado que **não há nos autos qualquer indício, ou comprovação, de que a documentação em meio papel foi apresentada ao Fisco**.

Conforme é possível verificar pelo relatório fiscal e pela documentação juntada aos autos, a Autuada **foi por diversas vezes intimada a apresentar a escrita fiscal e as folhas de pagamento em meio eletrônico, porém, não atendeu as intimações e não apresentou qualquer justificativa para a falta de atendimento**.

Não há nos autos qualquer comprovação de que foram levadas à Auditoria Fiscal os livros contábeis e folhas de pagamento em meio papel, sequer um recibo da documentação entregue à Auditoria. Além disso, no item 5 do relatório a Auditoria discrimina a documentação examinada durante a ação fiscal: estatuto social; atas de eleição dos dirigentes da Autuada; GFIP, RAIS e DIRF (documentos obtidos nos sistemas da RFB (grifei)

A impugnante alega que apresentou a contabilidade em papel à fiscalização, mas sua alegação não está comprovada no autos, e admite que não o fez em meio digital.

Ficou demonstrado nos autos que não foi possível à fiscalização comprovar o cumprimento do requisito previsto no inciso III, do art. 14 do CTN: contabilidade regular nos termos da legislação.

Não comprovando nem ao menos o cumprimento dos requisitos do CTN para a fruição do benefício da imunidade, não há nem de se adentrar a questão da necessidade ou não da existência de certificação da entidade no período de autuação.

Assim, está demonstrado que era obrigado à obrigação principal, logo o descumprimento da obrigação acessória de prestar informações em GFIP é motivo de aplicação da penalidade prevista na legislação.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER o recurso, rejeitar a preliminar, e no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias