



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 11444.001635/2008-97
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-009.525 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2021
Recorrente ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE TUPÁ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. CONEXÃO COM OS PROCESSOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS.

Tratando-se de atuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE.

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 Constituição Federal, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.

Os requisitos para gozo da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal são aqueles estabelecidos no artigo 14 do Código Tributário Nacional.

Os aspectos meramente procedimentais para a concessão ou renovação da certificação (CEBAS) podem ser disciplinados em lei ordinária, quando não invadem a competência de lei complementar e se conformam ao conteúdo do texto constitucional.

Nos termos do julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal, o CEBAS continua sendo constitucional, no entanto, o direito à imunidade tributária não pode ser afastado por falta do CEBAS não concedido com fundamento em requisitos constantes em lei ordinária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento para reconhecer a imunidade da Recorrente, não sendo, dessa forma, apreciadas as demais alegações recursais. Vencidos os Conselheiros Luís Henrique Dias Lima (relator), Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem e Denny Medeiros da Silveira, que não reconheceram a imunidade. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gregório Rechmann Junior.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima – Relator

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário em face de decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário constituído em **05/12/2008** consignado no Auto de Infração (AI) – DEBCAD 37.195.976-4 – valor total de R\$ 288.624,60 – CFL 68 - competências 02/2004 a 07/2008 – com fulcro em infração ao art. 32, inciso IV, § 5º. da Lei n. 8.212/91, acrescentado pela Lei n. 9.528/97, tendo em vista que a Recorrente elaborou Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias, conforme discriminado no relatório fiscal.

Com efeito, a Recorrente apresentou GFIP com código de opção pelo SIMPLES, o qual não calcula as contribuições referentes aos salários de contribuição dos empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, referentes ao período de 02/2004 a 07/2008,

Cientificada do teor da decisão de primeira instância em **11/01/2011**, a impugnante, agora Recorrente, apresentou recurso voluntário em **07/02/2011**, alegando, em apertada síntese, i) necessidade de relevação da multa aplicada; ii) imunidade prevista no art. 195, § 7º., da CF/88 e que atende aos requisitos do art. 14 do CTN; e iii) inoportunidade de omissão na declaração de valores devidos a título de contribuição previdenciária.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2402-009.525 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11444.001635/2008-97

Voto Vencido

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/1972.

Passo à análise.

A multa aplicada no lançamento em litígio tem fundamento no Código de Fundamentação Legal 68, assim caracterizada na descrição anotada no Auto de Infração (AI) – DEBCAD 37.134.346-4:

DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO PENAL INFRINGIDO

Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3., acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e parágrafo 5.; também acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4., do Regulamento da Previdência, Social - RPS; aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

A infração em tela refere-se a descumprimento de obrigação acessória e vincula-se a ocorrências individualizadas, por competências específicas, e guardam estreita vinculação com os autos de infração constituídos por descumprimento de obrigação principal relativos às mesmas competências, vez que a base de cálculo da multa CFL 68 corresponde a cem por cento das contribuições não declaradas (art. 284, I e II, do Decreto n. 3.048/1999), contribuições estas apuradas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal.

Nessa perspectiva, ao lançamento em apreço, que se refere a descumprimento de obrigação acessória CFL 68, deve ser dado o mesmo tratamento já conferido aos lançamentos relativos ao descumprimento de obrigação principal, objeto dos processos administrativos-fiscais n. 11444.001633/2008-06 (DEBCAD 37.195.978-0) e n. 11444.001634/2008-42 (DEBCAD 37.195.979-9), vez que nestes foram discutidos todo o substrato fático e jurídico que deu azo a este lançamento.

Desta forma, deve ser excluída da base de cálculo da multa CFL 68, em tela, os valores relativos às parcelas relativas ao aviso prévio indenizado e à importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

Quanto à alegação de a pessoa jurídica que goze de imunidade tributária estar desobrigada de deveres instrumentais junto à Administração Tributária, importa destacar que a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações positivas ou negativas nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Nesse contexto, o simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. O fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Ao tratar da matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF), no âmbito do RE 250.844/SP, pugnou que o fato de a pessoa jurídica gozar da imunidade tributária não afasta a exigibilidade das obrigações acessórias, conforme se extrai do brilhante voto-vista do i. Ministro Luiz Fux, no que foi posteriormente acompanhado pelo i. Ministro Relator Marco Aurélio:

[...]

De fato, a imunidade estampada no art. 150, VI, “c”, da Constituição não é ampla e irrestrita, compreendendo, pela própria dicção da Lei Maior, “*somente o patrimônio, a*

renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas” (CRFB, art. 150, §4º).

Diante disso, o cumprimento de obrigações acessórias representa instrumento indispensável para averiguar se as atividades desempenhadas pelas entidades imunes enquadram-se ou não nos limites de suas finalidades essenciais. Mais especificamente, a escrituração de livros fiscais de ISS e emissão de notas fiscais pelos serviços prestados constituem instrumentos idôneos e necessários para que a Administração Tributária municipal possa aferir se os serviços concretamente prestados pelo SENAC estão ou não cobertos pela norma imunizante.

Nesse diapasão, é de se ver que as obrigações acessórias revelam-se dotadas de finalidades *próprias e autônomas* quando exigíveis das entidades imunes arroladas no art. 150, VI, “c”, da Constituição. Trata-se de dar cumprimento ao §4º do mesmo art. 150, da Carta Magna. Isso porque é pressuposto da aludida imunidade tributária que a materialidade econômica desonerada situe-se nos limites da finalidade essencial da entidade. Só há como fruir da norma imunizante *após* tal demonstração, o que é realizado justamente pelo cumprimento desses deveres instrumentais. Contrária a lógica, portanto, sustentar que, na hipótese, a inexistência de obrigação principal torna inexigível a obrigação acessória, já que só com cumprimento da obrigação acessória é que se pode afirmar a inexistência de obrigação principal.

Em suma, os deveres instrumentais (como a escrituração de livros e a confecção de documentos fiscais) ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, porquanto dotados de finalidades *próprias e independentes* da apuração de certa e determinada exação devida pelo próprio sujeito passivo da obrigação acessória.

[...]

Isto posto, voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para excluir da base de cálculo do lançamento da multa CFL 68 os valores relativos às parcelas relativas ao aviso prévio indenizado e à importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima

Voto Vencedor

Em que pese as bem fundamentadas razões de decidir do voto do ilustre relator, peço *vênia* para delas discordar pelas razões a seguir expostas.

Conforme se verifica do relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir multa por descumprimento de obrigação acessória, consistente em apresentar a empresa Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e/ou GFIP RETIFICADORAS, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

Verifica-se, pois, que o caso ora em análise é uma decorrência do descumprimento da própria obrigação principal: fatos geradores da contribuição previdenciária.

Assim, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

Pois bem!

No julgamento do processo decorrente do descumprimento da obrigação principal – vinculado ao presente PAF – este Colegiado reconheceu o direito da Contribuinte ao gozo da imunidade de que trata o art. 195, § 7º, da CF/88, nos termos do Acórdão n.º 2402-009.526, cujo dispositivo recebeu a seguinte redação:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento para reconhecer a imunidade da Recorrente, não sendo, dessa forma, apreciadas as demais alegações recursais. Vencidos os Conselheiros Luís Henrique Dias Lima (relator), Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem e Denny Medeiros da Silveira, que não reconheceram a imunidade. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gregório Rechmann Junior.

Como se vê, no que tange ao descumprimento da obrigação principal (falta de recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos aos empregados não informados em GFIP), o respectivo lançamento restou cancelado nos termos do susodito Acórdão n.º 2402-009.526.

Em síntese, aquele lançamento restou cancelado com base nos seguintes fundamentos:

- o art. 55 da Lei n.º 8.212/91 foi julgado inconstitucional pelo STF, com exceção, apenas, do seu inc. II, que estabelece a necessidade de a entidade beneficente de assistência social ser portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos;
- a ausência do CEBAS, por si só, não constitui fundamento hábil para não se reconhecer o direito da entidade beneficente de assistência social ao gozo da imunidade de que trata o art. 195, § 7º, da CF/88;
- a ausência do CEBAS somente servirá como fundamento para o não reconhecimento da imunidade de que trata o art. 195, § 7º, da CF/88, quando a referida ausência (ou seja: indeferimento do CEBAS) estiver embasada em uma das hipóteses do art. 14 do CTN;
- a DRJ fundamentou a negativa do reconhecimento do direito da Contribuinte ao gozo da imunidade aqui tratada de forma genérica, aduzindo que a mesma não possui o CEBAS e que não cumpriu os requisitos do art. 55 da Lei n.º 8.212/91;
- para declarar a inaplicabilidade da regra imunizante disposta no art. 14 do CTN, e lançar os tributos devidos, a autoridade fiscal deve afastar a presunção, constituindo prova que demonstre inequivocamente o desvio de finalidade;
- nos termos do julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal, o CEBAS continua sendo constitucional, no entanto, o direito à imunidade tributária não pode ser afastado por falta do CEBAS não concedido com fundamento em requisitos constantes em lei ordinária.

Neste espeque, considerando que a base de cálculo da multa aplicada no presente lançamento corresponde a 100% da contribuição não declarada (observado o limite legal) e lançada no processo referente ao descumprimento da obrigação principal e que, no referido processo, os fatos geradores apurados pela fiscalização foram cancelados, impõe-se, por conseguinte, o cancelamento do presente lançamento.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se o lançamento fiscal, vez que reconhecida o direito da Contribuinte ao gozo da imunidade de que trata o art. 195, § 7º, da CF/88, restando prejudicada, assim, a análise das demais razões objeto do recurso voluntário e do voto vencido supra.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior