



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.724700/2019-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-010.140 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 2 de fevereiro de 2023
Recorrente CECIP CENTRO DE CRIAÇÃO DE IMAGEM POPULAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2010 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. REQUISITOS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL Nº 566.622/RS. ARTIGO 14 DO CTN.

Os 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 artigo 195 § 7º da Constituição Federal, restando obrigatório o cumprimento do disposto no Código Tributário Nacional.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. IMUNIDADE. REQUISITOS.

Aplicam-se às contribuições devidas a outras entidades e fundos os mesmos prazos, condições, sanções e privilégios, previstos para as contribuições previdenciárias, inclusive quanto à cobrança judicial, na forma da legislação em vigor.

Somente são isentas das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, as entidades beneficentes de assistência social que atendam, cumulativamente, aos requisitos previstos nos artigos da Lei nº 12.101 de 2009, , na redação vigente no período da ocorrência dos fatos geradores, considerados constitucionais pelo STF por decisão definitiva.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PER/DCOMP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Incabível a homologação dos valores pleiteados em PER/DCOMP diante da não comprovação, pelo sujeito passivo, da certeza e liquidez dos créditos por ele pleiteados, quando não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional (CTN).

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DA GFIP.

A restituição das contribuições previdenciárias declaradas incorretamente fica condicionada à retificação da GFIP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 760/774 e págs. PDF 756/770) interposto contra decisão no acórdão n.º 107-014.868 da 10ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07 (fls. 729/755 e págs. PDF 725/751), que julgou a manifestação de inconformidade improcedente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado pelo contribuinte.

Dos Pedidos Eletrônicos de Restituição (PER) e do Despacho Decisório (fls. 291/297 e págs. PDF 287/293)

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 730/732 e págs. PDF 726/728):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório n.º 155, de 17/06/2019 (fls. 291/297), lavrado pela Divisão de Orientação e Análise Tributária (DIORT), da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro (DRF I/RJO), que indeferiu os Pedidos Eletrônicos de Restituição (PER) de créditos previdenciários provenientes de Contribuição Previdenciária Indevida ou a Maior, abaixo relacionados:

Perdcomp	Competência	Valor Requerido (R\$)
27897.98985.210917.1.2.16-0201	01/2015	62.681,06
37537.55942.270917.1.2.16-7579	02/2015	61.594,38
39431.10262.210917.1.2.16-4884	03/2015	59.530,93
19730.22538.210917.1.2.16-3203	04/2015	58.110,49
31734.93902.210917.1.2.16-9684	05/2015	62.071,19
07251.77553.210917.1.2.16-3407	06/2015	64.214,15
24834.04617.210917.1.2.16-1293	07/2015	65.182,13
37129.17090.210917.1.2.16-0179	08/2015	61.866,35
37712.70399.210917.1.2.16-4419	09/2015	61.424,08
31467.83935.210917.1.2.16-4112	10/2015	62.648,48
33554.73683.210917.1.2.16-5004	11/2015	61.863,26
30201.09226.210917.1.2.16-7648	12/2015	99.158,09
38144.12383.210917.1.2.16-4080	13/2015	49.551,68
30665.85909.210917.1.2.16-4495	01/2016	26.882,95
23564.87980.210917.1.2.16-1979	02/2016	24.048,33
31928.43155.210917.1.2.16-1899	03/2016	19.350,53
07306.30694.210917.1.2.16-7118	04/2016	16.319,65
16525.17413.210917.1.2.16-1450	05/2016	17.476,88
19442.90803.210917.1.2.16-5948	06/2016	16.492,97
22425.65596.210917.1.2.16-5390	07/2016	23.507,28
40650.20289.210917.1.2.16-0007	08/2016	12.152,19

Perdcomp	Competência	Valor Requerido (R\$)
30466.25374.210917.1.2.16-9571	09/2016	12.625,90
28540.68875.210917.1.2.16-6376	10/2016	12.549,71
21817.00088.210917.1.2.16-1630	11/2016	12.172,58
22969.38904.210917.1.2.16-6386	12/2016	10.843,02
11921.68574.210917.1.2.16-0587	13/2016	7.051,77
23405.59069.210917.1.2.16-6525	01/2017	7.125,42
06390.83233.210917.1.2.16-3610	02/2017	7.588,36
28847.76599.210917.1.2.16-9115	03/2017	7.089,28
23061.60224.210917.1.2.16-9947	04/2017	7.155,69
26008.68314.210917.1.2.16-5108	05/2017	8.060,06
05981.13981.210917.1.2.16-0435	06/2017	7.726,50
41088.56729.210917.1.2.16-9796	07/2017	8.124,48
Total		1.094.239,82

Informa a autoridade tributária, no Despacho Decisório, para as matérias objeto do presente processo, que:

O presente processo foi examinado prioritariamente, tendo em vista a decisão do Mandado de Segurança n.º 5017728-33.2019.4.02.5101, da 14ª Vara Federal do Rio de Janeiro.

Não está extinto o direito de pleitear a restituição, na forma do disposto no art. 253, incisos I e II, do Decreto n.º 3.048/99.

A empresa foi intimada através do Termo de Intimação Diort – Prev n.º 117/2019 a “Justificar por escrito o seu requerimento, anexando os documentos e demonstrativos contábeis que comprovem o seu direito e a origem dos créditos pleiteados” (fls. 161/212).

A isenção da contribuição previdenciária prevista no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988 abrange as entidades de assistência social que atendam às exigências previstas em Lei.

Além do fato de que esta entidade somente obteve o certificado de reconhecimento como beneficente de assistência social em 29/06/2015 (fls. 212), também não apresentou a comprovação dos requisitos exigidos no artigo 29 da Lei n.º 12.101/2009 para a concessão de isenção da contribuição previdenciária, apresentando apenas em sua defesa o deferimento do reconhecimento de entidade beneficente de fls. 212, sendo que somente isto não basta para a obtenção da isenção pretendida.

Com estas afirmações não estamos negando o caráter declaratório com efeitos *ex tunc* do certificado de entidade beneficente de assistência social, muito pelo contrário, estamos cumprindo o previsto no Ato Declaratório n. 05/2011 da Procuradoria da

Fazenda Nacional que informa o caráter meramente formal deste mesmo certificado ressalvado o disposto no artigo 31 da Lei nº 12.101/2009, ou seja, para os fins da concessão de isenção da contribuição previdenciária somente poderá ocorrer a partir da data da publicação da concessão da certificação, se cumprir e comprovar todos os requisitos da Lei nº 12.101/2009.

Afora isto, a declaração previdenciária da requerente feita através da sua GFIP para o período solicitado também não apresenta o autoenquadramento como entidade beneficente, conforme podemos conferir através da consulta aos sistemas da RFB (fls. 219/283).

(...)

Da Manifestação de Inconformidade

O contribuinte foi cientificado do despacho decisório em 18/07/2019 (AR de fl. 300 e pág. PDF 296) e apresentou manifestação de inconformidade em 25/07/2019 (fls. 304/317 e págs. PDF 300/313), acompanhada de documentos (fls. 318/719 e págs. PDF 314/715), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 732/735 e págs. PDF 728/731):

(...)

O sujeito passivo interpôs manifestação de inconformidade (fls. 304/317) alegando os pontos abaixo sintetizados.

Em 04/03/2011, a protocolou seu pedido de certificação como Entidade Beneficente da Assistência Social (CEBAS), com base em documentação datada da época.

A concessão foi dada pela Portaria 74, de 24 de junho de 2015, publicada no Diário Oficial da União em 29/06/2015.

A entidade passou a se beneficiar das isenções tributárias conferidas pelo certificado CEBAS a partir da competência 08/2017.

Em processo de auditoria previdenciária, tomou conhecimento do Ato Declaratório nº 05/2011, que autoriza a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos nas ações judiciais que visem obter a declaração de que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é meramente declaratório, produzindo efeito *ex tunc*, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento.

Além disso, percebeu que, mesmo após o deferimento do pedido de certificação em 06/2015, não aplicou a devida isenção às suas contribuições previdenciárias até a competência 08/2017.

Desta forma, transmitiu os Pedidos de Restituição através do software PER/DCOMP, requerendo a devolução dos valores pagos indevidamente a título de contribuição patronal, GILRAT e Outras Entidades desde a data do protocolo até a data da concessão.

Importante notar que os Pedidos de Restituição foram transmitidos a partir de julho/2017. Portanto, não se transmitiu Pedidos de Restituição referentes a todo o período entre o protocolo e a concessão do CEBAS (março/2011 a julho/2017), uma vez que parte dele já estava prescrito.

O direito de aplicação da isenção tributária advinda da certificação CEBAS desde a data do protocolo tem como base o artigo 19 da Lei 10.522/2002, uma vez que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é meramente declaratório, de modo que possui efeitos *ex tunc*, segundo jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça.

Ao interpretar o art. 31 da Lei nº 12.101/2009 da maneira como consta no indeferimento, a sra. Auditora-fiscal efetivamente nega os efeitos do Ato Declaratório 05/2011. A correta interpretação do art. 31 da Lei nº 12.101/2009 (para que respeite o Ato Declaratório 05/2011 e a jurisprudência que o originou) seria de que a isenção (retroativa ou não) só pode ser aplicada após o deferimento do pedido de certificação.

Assim, deve o contribuinte aguardar o deferimento para iniciar a aplicação da isenção, seja no período retroativo ou no período corrente.

Ademais, a afirmação de que os requisitos listados na Seção I da Lei nº 12.101/2009 não foram cumpridos durante o processo de certificação que culminou no deferimento em 29/06/2015 é falsa. Afinal, esses são justamente os requisitos avaliados pelo Ministério responsável durante o processo de concessão. Se a Entidade responsável avaliou o pedido como válido, é evidente que tais documentos foram apresentados.

De qualquer forma, havendo qualquer dúvida quanto ao atendimento dos requisitos listados na seção I da Lei 12.101/2009, poderia a sra. Auditora-Fiscal requerer apresentação de documentos que a comprovassem, mesmo não sendo a autoridade oficialmente responsável por tal análise. Tal pedido não foi feito.

Sobre o procedimento de retificação, dentro do contexto da recuperação previdenciária, consiste em retransmitir as declarações de débito consideradas incorretas, causando um saldo positivo entre o pagamento feito à época e a declaração de débitos retificada.

Infelizmente, no caso em lide, a Entidade – mesmo após diversas consultas à própria Receita Federal do Brasil – descobriu que o sistema SEFIP não permitiria tal procedimento.

Isso acontece porque as declarações previdenciárias comuns transmitidas pela Entidade antes da concessão do CEBAS, tinham como código FPAS 515. Estas declarações devem ser pagas utilizando GPS de código 2100, e assim foi feito.

Entretanto, a GFIP correta a ser transmitida deveria conter o código FPAS 639, e a GPS deveria conter o código de pagamento 2305 conforme previamente detalhado na Instrução Normativa 971/2009.

Por conta de experiências anteriores, e amparados pelo plantão fiscal da própria Receita Federal, a Entidade foi informada que, para substituir a declaração incorreta pela declaração correta dentro dos sistemas da RFB, o procedimento deveria ser o que segue:

1. Transmissão, via conectividade social, das GFIPs retificadoras, contendo o código FPAS 639;
2. Retificação, através de formulário-papel, das guias GPS pagas originalmente, alterando o código de pagamento de 2100 para 2305;
3. Exclusão das GFIPs anteriores, com código FPAS 515.

Sabemos, no entanto, que tal procedimento traria prejuízos graves à Entidade. Nenhuma orientação fiscal foi bem-sucedida em indicar qualquer maneira de realizar o procedimento sem ocasionar os danos descritos a seguir:

Primeiramente, ao realizar o passo 1, criamos dentro do sistema da RFB dois débitos simultâneos, o original e o retificado. Por conterem chaves diferentes, a GFIP retificada não sobrepõe a original. Desta forma, a declaração original continua considerada como “quitada”, mas a retificadora consta como um novo débito não pago, o que faz com que a entidade perca imediatamente a habilidade de gerar novas Certidões Negativas de Débito. É de conhecimento geral, mas vale frisar: Entidades beneficentes dependem diariamente de emissão de CBND para assegurar o repasse de recursos para continuidade de suas atividades.

O procedimento número 2, de retificação do pagamento em guia GPS, além de ser notoriamente demorado, não resolve o impasse. Passa apenas a constar como quitada a GFIP retificada, e o débito original passa a ser considerado “em aberto”.

O procedimento número 3, em que se faz um pedido de exclusão da GFIP original, é o que de fato sanaria o problema. No entanto, ao requer uma exclusão de GFIP com valor mais elevado que a GFIP retificadora, é notório (e confirmado pelo atendimento do plantão fiscal) que tal pedido cairá em malha fiscal, exigindo adicionalmente um pedido de exclusão de malha.

Entre o momento que se faz a transmissão da GFIP retificadora e o momento em que se consegue a exclusão da GFIP original, a Entidade precisa lidar com todos os prazos envolvidos com a retificação da GPS, o pedido de exclusão de GFIP e com o pedido de análise de malha. Durante este período, que pode facilmente levar meses, a Entidade não conseguirá renovar suas certidões, causando efetiva paralisação de suas atividades de cunho social por conta da falta de repasse de recursos.

Entendemos que é pouco razoável exigir que, buscando a recuperação de valores pagos a maior, seja obrigada a, adicionalmente, arcar com a falta de fluxo de caixa ocasionado pela falta de CND. Ainda mais injusto é considerar que tal prejuízo não afetará uma instituição privada, com fins lucrativos, e sim uma Entidade cujos recursos são utilizados exclusivamente em prol de uma comunidade carente, na qual o apoio do Estado não é suficiente para garantir um mínimo de segurança e educação aos jovens habitantes.

Entendendo a exigência da legislação, mas pesando os efeitos catastróficos de sua aplicação, optou por protocolar os Pedidos de Restituição sem executar tal procedimento, solicitando que:

1. O Pedido de restituição seja homologado sem a exigência da retificação ou;
2. A própria Receita Federal proceda com a retificação das guias GFIP e GPS, garantindo a permanência ininterrupta da CND da Entidade.

São estes, em síntese, os pontos de discordância apontados nesta Manifestação de Inconformidade:

“ a) A sra. Auditora-Fiscal Lúcia Cristina da Silva que indeferiu os Pedidos de Restituição, ignorando o disposto na Lei 10.522/2002 e a obrigação de vinculação da RFB ao Ato Declaratório 05/2011, sendo, portanto, ilegal o indeferimento;

b) Desta forma, considerou que os benefícios fiscais advindos da certificação da Entidade deveriam ser aplicadas apenas à partir da data de sua concessão, e não desde a data do protocolo, como define a jurisprudência pacífica dos tribunais superiores, o Parecer PGFN 2132/2011 e sua aprovação pelo Ministro da Fazenda, o Ato Declaratório 05/2011 e as Notas Técnicas e Soluções de Consultas COSIT da própria RFB;

c) Mesmo considerando incorretamente que o período entre o pedido de certificação e seu deferimento não é passível de isenção, ignorou o fato de que parte dos Pedidos de Restituição são referentes a período posterior ao deferimento – período este que explicitamente entende como apto à aplicação de isenção”.

Da Decisão da DRJ

A 10ª Turma da DRJ/07, em sessão de 01 de julho de 2022, no acórdão n.º 107-014.868 (fls. 729/755 e págs. PDF 725/751), julgou a manifestação de inconformidade improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 729 e pág. PDF 725):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/2015 a 07/2017

ENTIDADES BENEFICENTES. ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. REQUISITOS LEGAIS ESPECÍFICOS. EFEITOS DAS DECISÕES DEFINITIVAS PROFERIDAS NO RE n.º 566.622 E NA ADI n.º 4480.

As entidades beneficentes, para usufruírem o direito à isenção das contribuições previdenciárias, estão sujeitas às exigências e formalidades dos dispositivos da Lei n.º 12.101/2009 considerados constitucionais pelo STF por decisão definitiva com efeito erga omnes.

O não atendimento da intimação para a apresentação de documentos comprobatórios de que faz jus à isenção das contribuições previdenciárias é motivo suficiente a embasar o não reconhecimento do direito creditório referente às contribuições patronais.

NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DA GFIP.

A restituição das contribuições previdenciárias declaradas incorretamente fica condicionada à retificação da GFIP.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 16/07/2022 (AR de fl. 757 e pág. PDF 753) e, em 08/08/2022, interpôs recurso voluntário (fls. 760/774 e págs. PDF 756/770), acompanhado de documentos (fls. 775/2.600 e págs. PDF 771/2.596), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I – SÍNTESE DOS FATOS

II – DO DIREITO

DA LEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS PLEITEADOS

DA PREVALÊNCIA DA VERDADE MATERIAL SOB A FORMA

III – DOS REQUERIMENTOS

Diante do exposto, requer-se:

- a) Que seja conhecido o presente recurso, visto ser este pertinente e tempestivo;
- b) Que seja o presente recurso voluntário, com o fim de reformar a decisão da DRJ, nos termos da fundamentação supra e conseqüentemente deferir os pedidos de restituição objeto da presente ou subsidiariamente que seja determinado o retorno dos autos à origem para a correta e completa análise das PER/DCOMPS apresentadas, tendo em vista à imunidade de entidade assistencial.

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.

O cerne da controvérsia gira em torno da legitimidade dos créditos pleiteados, tendo em vista a Recorrente afirmar preencher todos os requisitos legais para fazer jus a imunidade das contribuições do artigo 22, incisos I e II da Lei 8.212 de 1991 e a título de contribuições destinadas a terceiros.

Relata enquadrar-se como entidade beneficente de assistência social, nos moldes da Lei nº 12.101 de 2009 (atual Lei Complementar nº 187 de 2021), tanto é que logrou êxito na concessão e renovação de sua certificação CEBAS, após extensa análise capitaneada pelo Ministério do Desenvolvimento Social.

Esclarece que no período abrangido entre o protocolo do requerimento do CEBAS e seu deferimento, nas GFIPs entregues pela Recorrente ainda não constavam a informação acerca da imunidade, haja vista que não possuía a certificação deferida.

Alega que, apesar das provas robustas juntadas aos autos, foi realizado apenas análise dos valores pleiteados sob o argumento de descumprimento de formalidades necessárias.

Pondera que em razão da primazia da essência sobre a forma (princípios da verdade material e do formalismo moderado), não se pode admitir que a falta de retificação de uma obrigação acessória, no caso do código FPAS das GFIPs originais seja determinante para o indeferimento do pleito da Recorrente, haja vista que a certeza e liquidez dos créditos foram comprovados de outra forma.

O fundamento da impossibilidade de efetuar a compensação repousa no fato de que no momento em que o Recorrente promoveu as compensações, os créditos não gozavam de liquidez e certeza, conforme preceitua o artigo 170 do CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Em outras palavras, além de comprovar os recolhimentos indevidos, se faz necessário também demonstrar o motivo pelo qual tais pagamentos são passíveis de restituição e/ou compensação.

A decisão recorrida não reconheceu o direito pleiteado pelo Recorrente, sob os seguintes fundamentos:

Após apresentar resumo e tecer considerações acerca da legislação e demais atos normativos que dispõem sobre a imunidade das entidades beneficentes, trouxe o posicionamento firmado pelo STF nos julgamentos do RE nº 566.622 e na ADI nº 4480.

No caso em análise (período de 01/01/2015 a 31/07/2017), o julgador aduziu que os requisitos legais para o gozo da isenção prevista no artigo 195, § 7º da CF estão elencados no artigo 29 da Lei nº 12.101 de 2009.

O despacho decisório foi realizado em consonância com a legislação de regência e com a decisão judicial vinculante, adotando-se o entendimento de que os requisitos previstos na Lei nº 12.101 de 2009 que diferem do artigo 14, do CTN referem-se a aspectos procedimentais, consistentes na certificação, fiscalização e no controle administrativo, das entidades beneficentes de assistência social, passíveis de serem disciplinados por lei ordinária.

Em 08/02/2021, o STF concluiu a apreciação dos embargos de declaração apresentados pela União contra o acórdão de mérito proferido na ADI nº 4480/DF, que declarou a inconstitucionalidade do artigo 13, III §1º, I e II, § 3º, § 4º, I e II, e §§ 5º, 6º e 7º; artigo 14, §§ 1º e 2º; artigo 18, caput; artigo 29, VI; artigo 31; e artigo 32, § 1º, todos da Lei nº 12.101 de 2009, com a redação dada pela Lei nº 12.868 de 2013, rejeitando o pleito de concessão de efeitos prospectivos à referida decisão.

A ADI nº 4480/DF ratificou o entendimento sumulado do STJ, declarando a inconstitucionalidade do artigo 31 da Lei nº 12.101/2009, nos seguintes termos: "O certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade. (Súmula 612, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 9.5.2018, DJe 14.5.2018)". A Lei Complementar nº 187 de 16/12/2021, que revogou a Lei nº 12.101/2009, acabou adotando o referido entendimento:

Art. 36. O prazo de validade da concessão da certificação será de 3 (três) anos, contado da data da publicação da decisão de deferimento no Diário Oficial da União, e seus efeitos retroagirão à data de protocolo do requerimento para fins tributários.

Ressalta o julgador que em todas as decisões judiciais referenciadas, as Cortes Superiores reafirmaram a necessidade de se demonstrar o cumprimento dos requisitos legais, tendo a ADI n.º 4480/DF considerado constitucional o artigo 29 da Lei n.º 12.101/2009, com a exceção tão somente do seu inciso VI¹.

Embora o contribuinte tenha protocolado a requisição do certificado no dia 04/03/2011, com deferimento em 29/06/2015 (fls. 211), isso por si só não atende ao disposto no art. 29, incisos I a V e VII a VIII, da Lei n.º 12.101/2009.

DOS REQUISITOS DA LEI Nº 12.101/2009

A inexistência de certificação válida em parte do período do lançamento não foi o principal motivo a ensejar o indeferimento do pedido de restituição de todo o período em análise, eis que, consoante decisão administrativa, o contribuinte não apresentou a comprovação dos requisitos exigidos no artigo 29 da Lei 12.101/2009 para a concessão de isenção da contribuição previdenciária, apresentando apenas em sua defesa o deferimento do reconhecimento de entidade beneficente.

Em sua defesa, o contribuinte alega que os requisitos listados na Seção I da Lei n.º 12.101/2009 foram avaliados pelo Ministério responsável durante o processo de concessão, e que a Auditora-Fiscal não requereu a apresentação destes documentos.

Quanto à alegação que apresentou tais documentos ao Ministério responsável durante o processo de concessão, o contribuinte parece confundir os requisitos para a concessão do certificado com os requisitos cumulativos para fruição da imunidade/isenção constitucional das contribuições previdenciárias.

Conforme já esclarecido, a existência de certificado válido, por si só, não garante a fruição da imunidade/isenção constitucional, sendo necessário o cumprimento dos requisitos cumulativos do art. 29 da Lei n.º 12.101/2009, cuja atribuição para fiscalização pertence à Receita Federal do Brasil, consoante o disposto no então vigente art. 32:

Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção. (Vide ADIN 4480)

§ 1º Considerar-se-á automaticamente suspenso o direito à isenção das contribuições referidas no art. 31 durante o período em que se constatar o descumprimento de requisito na forma deste artigo, devendo o lançamento correspondente ter como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa.

§ 2º O disposto neste artigo obedecerá ao rito do processo administrativo fiscal vigente.

¹ “Nesse contexto, entendo que os incisos I e V do artigo 29 se amoldam ao inciso I do artigo 14 do CTN (‘não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título’); e o inciso II do artigo 29 ajusta-se ao inciso II do artigo 14 do CTN (‘aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais’).

E, como consequências dedutivas do inciso III do artigo 14 do CTN (‘manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão’), tem-se os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009. Portanto, não vislumbro a alegada inconstitucionalidade formal do artigo 29 e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII. A mesma conclusão não pode ser dada ao inciso VI do art. 29 supratranscrito, uma vez que estabelece prazo de obrigação acessória tributária, em discordância com o disposto no CTN. Deveria, portanto, estar previsto em lei complementar, conforme já decidido por esta Suprema Corte.”

Portanto, sempre que solicitado o contribuinte deve apresentar a documentação que prove o cumprimento do disposto no art. 29, incisos I a V, VII a VIII, da Lei n.º 12.101/2009, para o período sob análise.

De fato, não há como imaginar que uma documentação apresentada no momento do protocolo do requerimento de certificado (2011), comprove que o contribuinte atenda aos requisitos legais no período sob análise, de 2015 a 2017.

Quanto à alegação de que a Auditora-Fiscal não requereu a apresentação destes documentos, consta no Despacho Decisório que o contribuinte foi intimado, por meio do Termo de Intimação Diort – Prev n.º 117/2019, para justificar por escrito o seu requerimento (fls. 144/145; 292/293).

Em resposta à intimação, o contribuinte se limitou a defender a retroatividade do certificado, sem juntar qualquer documento comprobatório relativo aos requisitos legais cumulativos para a fruição do direito à isenção.

Sequer em fase de defesa, a empresa juntou qualquer documento que pudesse comprovar, nos termos do art. 29, da Lei n.º 12.101/2009, que:

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos: (Vide ADIN 4480)

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;

I - não percebam, seus dirigentes estatutários, 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; (Redação dada pela Lei n.º 12.868, de 2013)

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 n.º 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;

(...)

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.

Assim, tratando-se de ônus probatório, nos termos do art. 373, inciso II, do Código de Processo Civil, e art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972, a sua não apresentação importa na não comprovação de que faz jus a isenção requerida, e, por conseguinte, na não comprovação do indébito.

DA RETIFICAÇÃO DA GFIP

Não tendo a empresa comprovado o atendimento aos requisitos legais cumulativos para fruição de sua isenção, não há que se falar em retificação da GFIP para um código que lhe atribuisse tal isenção.

Contudo, a título informativo, cabe reproduzir o art. 11 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.717/2017, vigente à época:

Art. 11. A restituição das contribuições previdenciárias declaradas incorretamente fica condicionada à retificação da declaração, exceto quando o requerente for segurado ou terceiro não responsável por essa declaração.

Tal exigência não é mera formalidade. Ela se dá a fim de que as informações prestadas pela requerente no pedido de restituição sejam confirmadas nos Sistemas Informatizados da RFB visando à correta restituição de contribuições e o controle do crédito tributário declarado em GFIP.

Ao não promover a retificação das GFIPs do período do pedido de restituição, não há como promover a restituição de valores em virtude da existência de declaração do próprio contribuinte (GFIP) de que os valores são efetivamente devidos.

Embora trate-se de um procedimento a ser realizado, este somente ocorre quando o próprio contribuinte apresenta declarações equivocadas, cuja correção deve ser realizada.

Importante observar que, apesar de a Impugnante afirmar que o sistema SEFIP não permite a retificação, a sua própria defesa não comprovou tal fato, ao contrário, descreveu com detalhes como proceder para corrigir seu alegado erro no preenchimento das GFIPs, mas optou por não fazê-lo, em descumprimento ao art. 11 da IN RFB nº 1.717/2017, vigente à época.

Ressalte-se que, no presente caso, não tendo comprovado o direito à isenção pleiteada, sequer há que se falar em retificação da GFIP.

Depreende-se que os motivos ensejadores da negativa de reconhecimento do direito creditório pleiteado foram os seguintes: (i) ausência de comprovação de preenchimento dos requisitos legais cumulativos para a fruição do direito à isenção, nos termos do artigo 29 da Lei nº 12.101 de 2009 e (ii) uma vez comprovado o preenchimento dos referidos requisitos, o contribuinte deveria ter procedido a retificação das GFIPs para o código correspondente à isenção, tendo em vista que tal procedimento visa a correta restituição de contribuições e o controle do crédito tributário declarado em GFIP.

No recurso voluntário, o Recorrente repisou os mesmos argumentos apresentados na manifestação de inconformidade no sentido de: (i) enquadrar-se como entidade beneficente de assistência social; (ii) preencher os requisitos legais para fazer jus à imunidade; (iii) ter obtido êxito na concessão e renovação do CEBAS e (iv) pondera que em razão da primazia da essência sobre a forma (princípios da verdade material e do formalismo moderado), não se pode admitir que a falta de retificação de uma obrigação acessória, no caso do código FPAS das GFIPs

originais seja determinante para o indeferimento do pleito da Recorrente, haja vista que a certeza e liquidez dos créditos foram comprovados de outra forma.

Em que pesem tais argumentos, o fato de ter apresentado provas robustas, colacionando aos autos juntamente com o recurso, cópias de relatórios de auditoria e de livros diários referentes aos períodos de 2012 a 2017 (fls. 775/2.600 e págs. PDF 771/2.596), ainda assim os mesmos são insuficientes para fazer prova do alegado direito à isenção pleiteada, tendo em vista, conforme foi informado no acórdão recorrido, a necessidade de apresentação da documentação necessária ao cumprimento dos requisitos dispostos no artigo 29, incisos I a V, VII e VIII da Lei nº 12.101 de 2009.

Por fim, quanto à retificação das GFIPs, ao contrário do afirmado pelo Recorrente não se trata de mera formalidade, mas sim de exigência normativa² que “visa a correta restituição de contribuições e o controle do crédito tributário declarado em GFIP”, conforme relatado pelo juízo *a quo*.

Em síntese conclusiva, diante do fato de não haver nos autos a comprovação de que houve pagamento indevido, com a existência, liquidez e certeza do crédito previdenciário que se pretendeu compensar, resta concluir-se pela impossibilidade da homologação das compensações realizadas pelo Recorrente, não merece reparo o acórdão recorrido que deve ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos

² Na época dos fatos vigia a INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1717, DE 17 DE JULHO DE 2017. (Publicado(a) no DOU de 18/07/2017, seção 1, página 25). Estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 11. A restituição das contribuições previdenciárias declaradas incorretamente fica condicionada à retificação da declaração, exceto quando o requerente for segurado ou terceiro não responsável por essa declaração.

Atualmente e no mesmo sentido está vigente a INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 2055, DE 06 DE DEZEMBRO DE 2021. (Publicado(a) no DOU de 08/12/2021, seção 1, página 57). Dispõe sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Art. 11. A restituição das contribuições previdenciárias declaradas incorretamente fica condicionada à retificação da declaração, exceto se o requerente for segurado ou terceiro não responsável por essa declaração.