



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13864.000299/2009-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.375 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2023
Recorrente GEIA - CRECHE VICENTE DECARIA - VICENTINHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ISENÇÃO COTA PATRONAL.

A isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias somente será concedida a contribuinte entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, as exigências contidas na legislação previdenciária.

O preenchimento dos requisitos para gozo do benefício tem o nítido propósito de manter o controle sobre a benesse fiscal e não veicula qualquer definição sobre o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social, tampouco contrapartidas a serem por elas observadas.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU DECLARAÇÃO DE ILEGALIDADE DE NORMAS. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente o lançamento por falta de pagamento de contribuições previdenciárias no período de 01/01/2005 a 31/12/2006, acrescido de juros de mora.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Com base no Relatório Fiscal (fls. 133/142) e demais documentos que compõem os autos (fls. 34/133 e 145/189), constata-se que o lançamento fiscal:

1. Cadastrado sob o nº. DEBCAD 37.123.601-0, foi consolidado em 20/07/2009 (com notificação do Contribuinte na mesma data) e compreende contribuições para outras entidades (salário-educação/FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), sobre remuneração de empregados, no período entre janeiro de 2005 e dezembro de 2006.

2. Os créditos tributários lançados foram classificados nos seguintes levantamentos, com os respectivos fatos geradores e especificidades:

- CE2 — CARACTERIZAÇÃO EMPREGADO: remuneração do segurado Dalmo Henrique Pereira Garcia (em julho de 2005), extraída de "Planilha de Prestação de Contas com a Prefeitura", sem apresentação do respectivo recibo (solicitado na ação fiscal). O segurado foi registrado em 22/08/2005, como coordenador administrativo, conforme Livro de Registro de Empregados. Sob o procedimento, o Relatório Fiscal esclarece que se trata de *"... pessoas físicas, na condição de contribuinte individual para prestarem serviços necessários a atividade da empresa, cuja relação jurídica possui as características de empregado, tanto que posteriormente alguns foram inscritos na previdência social, através do respectivo registro de empregados. Outros, simplesmente demitidos sem a respectiva inscrição ..."*.

- CE3 — CARACTERIZAÇÃO EMPREGADO GFIP: remunerações dos seguintes segurados, também contratados como contribuintes individuais e igualmente caracterizados no lançamento fiscal como empregados, pelas mesmas razões apresentadas para aqueles incluídos no levantamento CE — CARACTERIZAÇÃO EMPREGADO, distinguindo-se pela inclusão em GFIP. São os seguintes os segurados incluídos neste levantamento: Kátia Martins da Silva Matos (contratada na função de auxiliar de desenvolvimento infantil; foi submetida a descontos na remuneração como se fosse empregada); Paulo Abro Esper (*"similar ao coordenador ou diretor de creche"*); Hellmuth Burgomeister (*"similar à auxiliar de cozinha ou serviços gerais"*); Rosemari Aparecida Faria; Fátima Leite Rosa; Rosângela Pereira da Rocha (auxiliar de desenvolvimento infantil); Alexandra dos Reis Carvalho (contratada na função de auxiliar de desenvolvimento infantil; foi submetida a descontos na remuneração como se fosse empregada).

- EF2 — REMUNERAÇÃO EXTRA FOLHA: pagamento de *"... verbas complementares para alguns empregados, sem incluí-las em folha de pagamento ..."*. O Relatório Fiscal informa os segurados e respectivos valores recibos por competência.

- ESI — EMPREGADO SEM INSCRIÇÃO: remunerações a *"... empregados [que manteve] sem a devida inscrição na previdência social, constatado através da Rescisão de Contrato de Trabalho e Recibos de Pagamento de Salário ..."*. Os segurados, cujos nomes e valores recebidos são indicados no Relatório Fiscal, não foram declarados em GFIP.

- FP1 — FOLHA DE PAGAMENTO: remunerações constantes de folhas de pagamento, mas não declaradas em GFIP.

- GF2 — GFIP EM FOLHA DE PAGAMENTO: remunerações constantes de folhas de pagamento e declaradas em GFIP.

- RC1 — FOLHA CONTÁBIL: remunerações pagas a título de décimo terceiro salário, extraídas de registros contábeis, não declaradas em GFIP e sem que fosse apresentada a respectiva folha de pagamento.

3. São as seguintes as fontes de informação, com base nas quais foram extraídos os valores lançados:

- Folhas de pagamento;
- GFIP;
- Livro de Registro de Empregados;
- Recibos de pagamentos a contribuintes individuais;
- Livros contábeis; e
- Documento denominado "prestação de contas para a Prefeitura Municipal de Jacareí".

4. O Contribuinte, autoenquadrando-se como entidade beneficente de assistência social (artigo 55 da Lei 8.212/1991, antes do advento da Medida Provisória 446, de 07/11/2008), assim se declarava em GFIP, tendo deixado de realizar os recolhimentos das contribuições previdenciárias patronais.

Da Impugnação

A Recorrente foi intimada e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

O Contribuinte apresentou sua Impugnação (fl. 151/160), com a qual:

1. Defende que, por prestar serviços de assistência social, possuir certificados de utilidade pública municipal e federal e manter convênio com a Prefeitura local, teria direito à imunidade constitucional, quanto às contribuições previdenciárias patronais.

2. Argumenta que a fiscalização não poderia "... se limitar a tecer considerações de ordem subjetiva, sob pena de afronta aos princípios que regem a administração pública, especialmente o da impessoalidade, legalidade e moralidade; ...".

3. Segue:

Ao verificar o relatório que integra o Auto de Infração ora combatido, percebe-se uma clara violação, em um primeiro momento, de alguns princípios contidos na alínea "d" em epígrafe.

Não é legítimo que um auditor da Receita Federal do Brasil faça observações sobre a existência de pessoas físicas contratadas na condição de contribuinte individual, mas que possuam características de empregado.

Trata-se, portanto, de considerações subjetivas que maculam o Auto de Infração, tornando-o, ab initio, insubsistente. Como se sabe, cabe ao contribuinte individual e facultativo o recolhimento de suas contribuições por iniciativa própria.

4. Quanto às "disparidades" entre "registros e seus consequentes pagamentos" declara que estariam "... respaldados em virtude do poder de direção conferido à impugnante. Sempre que houvesse alguma incongruência de dados financeiros nas remunerações pagas aos empregados e prestadores de serviço, esta era retificada no mês subsequente à incongruência".

5. Assegura que teriam sido declarados em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e que,

Se a fiscalização constatou diferença entre o montante na folha de pagamento e os valores informados em GFIP, foi porque se tratavam de contratos temporários de trabalho cuja remuneração ainda não havia sido contabilizada internamente.

6. Segue suas ressalvas com a seguinte proposição, quanto à obrigatoriedade do cumprimento das obrigações tributárias acessórias:

Ainda assim, dada a sua peculiaridade - entidade imune quanto ao pagamento das contribuições destinadas à seguridade social - a mera divergência entre aquilo que foi declarado e o constante na folha de pagamento, possui pouca relevância dado o contexto maior no qual a impugnante se encontra. Por se tratar de obrigação acessória ao pagamento das contribuições sociais, uma vez indevidas essas, desnecessária a informação via GFIP.

7. Finalmente, quanto ao cumprimento das exigências legais, que habilitariam o Contribuinte ao gozo do benefício fiscal, assegura que:

Por derradeiro, e diferentemente do apontado pela fiscalização, a Impugnante jamais deixou de cumprir com as obrigações legais necessárias para a plena garantia da imunidade, conforme já argumentado no bojo desta.

8. Requer o cancelamento do Auto de Infração.

O lançamento em análise encontra-se apensado o processo 13864.000296/2009-97 (DEBCAD 37.123.599-50), lavrado na mesma auditoria fiscal, com os mesmos fatos geradores e mesmas bases de incidência, e relativo às contribuições previdenciárias a cargo do empregador e do contratante de serviços realizados por contribuintes individuais.

Em face do apensamento, os respectivos Acórdãos serão juntados ao processo principal.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, proferindo o acórdão nº 05-33.124, conforme ementa abaixo (e-fl. 200):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PARA OUTRAS ENTIDADES (SALÁRIO-EDUCAÇÃO, INCRA, SENAC, SESC E SEBRAE) SOBRE REMUNERAÇÃO DE EMPREGADOS INDIVIDUAIS. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR. AUTENTICAÇÃO DE DOCUMENTOS. REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL. IMUNIDADE. CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO. COMPETÊNCIA DO AFRFB.

Os documentos juntados aos autos com a Impugnação foram também juntados pela AFRFB notificante, o que atesta a autenticidade (em relação a qual não há manifestação fiscal).

REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL

Ao contrário da esfera judicial, não há exigência legal de que, no âmbito do processo administrativo fiscal, o representante do Contribuinte, signatário da Impugnação, seja necessariamente advogado legalmente habilitado. Nestas circunstâncias, basta, a constituição do representante legal, formalizada por instrumento de mandato.

IMUNIDADE NO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS GFIP, relativas ao período compreendido no lançamento, transmitidas com o enquadramento no código FPAS 639 (entidades beneficentes de assistência social no gozo da isenção de que tratava o artigo 55 da Lei 8.212/1991). Ao fazê-lo, o Contribuinte alimentou os sistemas de controle informatizados da Previdência Social/Receita Federal com parâmetros que determinavam o cálculo das contribuições devidas, como se estivesse desobrigada do recolhimento daquelas devidas pelo empregador (em relação aos seus empregados) e pelo contratante de serviços (em relação aos contribuintes individuais), reduzindo, assim, indevidamente os montantes mensais calculados automaticamente, o que gera, em princípio, cobrança automática a menor das contribuições previdenciárias efetivamente devidas.

CARACTERIZAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. COMPETÊNCIA DO AFRFB

Compete à Justiça do Trabalho processar e julgar as ações oriundas da relação de trabalho (inciso I, artigo 114 da Constituição Federal de 1988), mas, quando no exercício de suas funções legais, o AFRFB enquadra como empregado o segurado formalmente contratado como "autônomo", não ocorre qualquer invasão de competência, uma vez que a autoridade fiscal apenas constituiu o crédito previdenciário

incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, mas não julgou, com atributo de coisa julgada, a relação de emprego.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 219/231, alegando em apertada síntese: a) reconhecimento da imunidade e; b) decadência do período de 2005.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Decadência

No caso em questão, a recorrente requereu a declaração da decadência do período de 2005.

Ocorre que a Recorrente foi intimada da lavratura do presente lançamento em 29/07/2009, portanto, dentro do prazo de 5 anos a que alude o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, bem como o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Aplicável na hipótese, o disposto na Súmula CARF nº 101

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, não há que se falar em decadência.

Do certificado de entidade beneficente de assistência social

Em uma primeira análise, o que a Recorrente pretende, é que seja declarada inconstitucionalidade do disposto no art. 55 da Lei nº 8.212/91 e neste sentido, o próprio Decreto n. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento administrativo fiscal possam afastar aplicação ou deixem de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Neste sentido temos:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 26-A. 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.”

No mesmo sentido do mencionado artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72, vemos o disposto no artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343 de junho de 2015, que determina que é vedado aos membros do CARF afastar ou deixar de observar quaisquer disposições contidas em Lei ou Decreto:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Além disso, a Súmula CARF nº. 2 também dispõe que este Tribunal não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se:

“Súmula CARF n. 2

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

Por outro lado, adoto as razões de decidir expressas no processo nº 12963.000354/2008-11, de Relatoria do Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, abaixo transcrito:

A análise dos autos evidencia que a autuação decorreu do fato da recorrente ter apresentado GFIP como entidade beneficente isenta da conta patronal da Contribuição Previdenciária sem que tivesse formalizado o requerimento de que trata o § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91, cuja redação vigente à época dos fatos era a seguinte:

“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 Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

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.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.”

Portanto, é inequívoca a conclusão de que a autuação decorre de descumprimento de preceitos vigentes contidos em lei ordinária, considerados indispensáveis para fazer jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

A afirmação recursal de que a regulamentação do dispositivo constitucional supracitado é matéria reservada a lei complementar é questão levada ao crivo do Supremo Tribunal Federal – STF que, no julgamento do Recurso Extraordinário – RE 566.622/RS, tema com repercussão geral reconhecida, fixou a seguinte tese:

"A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas".

As decisões definitivas dessa natureza devem ser reproduzidas pelos membros desta Corte por força de previsão Regimental¹. Entretanto, ainda não foi certificado trânsito em julgado da referida Decisão da Suprema Corte, razão pela qual se conclui que o texto então vigente do art. 55 da Lei 8.212/91 goza de presunção de legitimidade, encontrando-se, assim, em plena harmonia com os preceitos constitucionais, já que tal juízo não compete a esta Corte administrativa, como bem pontuado pela Súmula Carf. Nº 02, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 2

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

Ademais, no caso sob análise, não parece que o citado § 1º veicule qualquer definição sobre o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo § 7º do art. 195 da CF, tampouco institua contrapartidas a serem por elas observadas, mas, tão só, define um procedimento que confere alguma forma de controle estatal sobre a desoneração fiscal. Não faz muito sentido imaginar que a imunidade em questão pudesse ser gozada sem qualquer tipo de controle.

Neste sentido, não identifiquei qualquer mácula que justifique a alteração do lançamento ou da decisão recorrida.

Neste sentido transcrevo trecho da decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como fundamento e razão de decidir:

O procedimento estaria correto, se o Contribuinte estivesse realmente no gozo da isenção das contribuições previdenciárias, o que equivale dizer, se estive cumprindo as exigências legais pertinentes, quais sejam, as previstas no aludido artigo 55 (então válidas para o período a que se refere o lançamento fiscal):

1. Gozar do reconhecimento de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal.
2. Ser portador de Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social.
3. Promover gratuitamente, e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência.
4. Não remunerar seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, tampouco lhe distribuir vantagens ou benefícios a qualquer título.
5. Aplicar 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.
6. Ter previamente requerido a isenção ao INSS, que, então, poderia realizar fiscalizações para constatação do cumprimento dos requisitos legais, cancelando, inclusive, o benefício, se constatado o descumprimento das exigências devidas (ressalvando-se que a inexistência de débitos em relação às contribuições sociais era condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção).

¹ Art. 62 ...

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Título de utilidade pública

De acordo com os documentos e elementos constantes dos autos, mesmo tendo sido fundada em 16/02/2001 (Impugnação, fl. 155), somente em 2009 teve deferido seu pedido de declaração de utilidade pública (fls. 115 e 174).

Registro de Entidade de Fins Filantrópicos

Consta que o registro no Conselho Nacional de Assistência Social teria sido obtido apenas em 2007 (fls. 114 e 176), também em data posterior ao período a que se refere o lançamento.

Requerimento de isenção ao INSS

Somente em 18/06/2009 (fls. 118/120 e 177/179), portanto quando já estava sob ação fiscal, ingressou na Receita Federal do Brasil (RFB) com "Requerimento de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais".

Não atendimento das formalidades legais

Os documentos e elementos disponíveis demonstram, pois, que o Contribuinte efetivamente não cumpria, em relação ao período a que se referem os fatos geradores das contribuições previdenciárias lançadas, pelo menos parte dos requisitos legais do artigo 55 da Lei 8.212/1991 (incisos I e II e parágrafo primeiro), que legitimariam, na ocasião, o gozo da alegada isenção, sendo certo que, em face de tais deficiências documentais, não consta que tenha sido auditado o cumprimento dos demais requisitos legais (incisos III, IV e V do artigo 55 da Lei 8.212/1991).

Nem mesmo se pode alegar que a imunidade tributária estaria automaticamente assegurada pela Constituição Federal (CF), no seu artigo 195, independentemente de outras formalidades ou requisitos legais. O próprio Supremo Tribunal Federal (STF), em reiterados acórdãos, manifestou-se pela sua validade das exigências legais constantes do artigo 55 da Lei 8.212/1991:

(...)

Sendo assim, não há o que prover quanto ao ponto questionado.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya