



<b>Processo nº</b>	13864.000299/2009-21
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-010.375 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	8 de março de 2023
<b>Recorrente</b>	GEIA - CRECHE VICENTE DECARIA - VICENTINHO
<b>Interessado</b>	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 beneficiante 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 beneficiante 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 constitucionalidade 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 Kushiyama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, 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; Rosangela 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 beneficiante 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 imparcialidade, 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 uni auditor da Receita Federal do Brasil teça 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 i o Auto de Infração, tornando-o, ab initio, insubstancial. 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 conseqüentes 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 FAZÉ-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 DESOBIGADA 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 Kushiyama, Relator.

### **Do Recurso Voluntário**

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n.º 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 beneficiante 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.º 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.º 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.º 70.235/72, vemos o disposto no artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 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 N.º 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.º 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 transcrita:

A análise dos autos evidencia que a autuação decorreu do fato da recorrente ter apresentado GFIP como entidade benéfica isenta da conta patronal da Contribuição Previdenciária sem que tivesse formalizado o requerimento de que trata o § 1º do art. 55 da Lei 8.221/91, 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 benéfica 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 Benéfica 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 benéfica a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

IV – não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeiteiros, 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 Regimental<sup>1</sup>. 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 constitucionalidade de lei tributária.

Ademais, no caso sob análise, não parece que o citado § 1º veicle 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 identifico 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 utilizei 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 beneficiante a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência.
4. Não remunerar seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeiteiros, 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).

---

<sup>1</sup> 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 Kushiyama