



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720126/2016-51
ACÓRDÃO	2301-011.706 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PRIMEIRAS LETRAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO AMBITO ADMINISTRATIVO.
SÚMULA CARF Nº 02. NÃO CONHECIMENTO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei (Sumula Carf nº 02).

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos da Súmula Carf nº 28, o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento só será declarada quando não forem atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário contidas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório.

ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. EQUIPARADO A EMPRESA. ISENÇÃO OU IMUNIDADE. INOCORRÊNCIA.

A Lei nº 9.790, de 1999, que dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), e institui e disciplina o Termo

de Parceria, não prevê exclusão destas instituições das obrigações previdenciárias.

ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO OU IMUNIDADE. LEI Nº 12.101, DE 2009. EXIGÊNCIA DE CEBAS. PRÉ REQUISITO OBRIGATÓRIO.

Nos termos da Lei n.º 12.101, de 2009, é obrigatória a posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS para que a entidade possa usufruir da isenção/imunidade do recolhimento das contribuições previdenciárias.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS A TERCEIROS. FNDE. INCRA. SESC. SENAC. SEBRAE. CONCEITO DE EMPRESA OU A ELA EQUIPARADA. INCIDÊNCIA.

Incidem contribuições sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos empregados pela empresa ou a ela equiparada, ainda que sem fins lucrativos, bem como sobre a remuneração paga ou creditada a contribuintes individuais, devidas ao FNDE, INCRA, ao SESC, ao SENAC e ao SEBRAE.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE, SIMULAÇÃO OU CONLUÍO. CANCELAMENTO.

Não estando comprovado nos autos a prática de atos simulados, fraudulentos ou com intenção dolosa, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, com o propósito de se eximir ou de reduzir o pagamento do tributo, deve ser cancelada a qualificação da multa que trata o §1º do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, mantendo a multa de ofício nos termos do art. 44, I da mesma lei.

MULTA DE OFÍCIO. MANUTENÇÃO DO DESCONTO PERCENTUAL POR PAGAMENTO SEM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE

Não se pode aplicar ao crédito tributário, para o qual foi apresentado recurso voluntário, os mesmos percentuais de desconto previstos no art. 6º da Lei nº 8.218, de 1991, válidos para pagamento ou parcelamento do crédito tributário realizado no prazo de 30 dias do lançamento ou de 30 dias da decisão de primeira instância.

INTIMAÇÃO DO ADVOGADO DO CONTRIBUINTE. SÚMULA CARF Nº 110. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos da Súmula Carf nº 110, no processo Administrativo Fiscal é incabível a intimação dirigida ao endereço do advogado do contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e relacionadas à representação fiscal para fins penais e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e dar parcial provimento para afastar a multa qualificada.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogenes de Sousa Ferreira, Carlos Eduardo Ávila Cabral, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 01-34.433, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ. A decisão de piso julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o AUTO DE INFRAÇÃO da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA – relativa ao ano de 2012, por verificar a inexistência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS.

No curso da ação fiscal foram lavrados dois autos de infração

Processo 13864720126201651

- Obrigação Principal – patronal, rat/sat e terceiros – declarados em GFIP

Processo 13864720003201700

- Obrigação Principal – patronal, rat/sat e terceiros – não declarados em GFIP
- Obrigação Acessória – deixar de exibir livros à Fiscalização

Os lançamentos da obrigação principal foram realizados com multa qualificada de 150%.

A contribuinte foi intimada do lançamento do crédito tributário e, tempestivamente, apresentou Impugnação nos seguintes termos, conforme relatório da decisão recorrida:

Notificado do lançamento em 23/01/2017 - AR de fls. 88, dentro do prazo regulamentar o contribuinte, em 22/02/2017, contestou o lançamento, apresentando impugnação para os Autos de Infração lavrados, anexada as fls. 94 a 132 e o apoio documental anexado às fls. 175 a 1.071. Deduzindo, em sua defesa, as alegações a seguir sintetizadas:

- Narra os fatos que fundamentam os Autos de Infração e traz informações acerca da natureza da empresa, onde afirma ser organização da sociedade civil de interesse público, conforme certificação concedida pelo Ministério de Justiça, publicada no Diário Oficial da União de 14 de novembro de 2017 e ainda declarada como entidade sem fins lucrativos de utilidade pública pelo Município de São Sebastião, Estado de São Paulo, por meio da Lei nº 1.849 de 12 de março de 2007. - Menciona que atualmente administra 07 (sete) creches, atendendo cerca de 800 (oitocentas) crianças dos bairros do Município de São Sebastião, que diariamente recebem ensino, atividades pedagógicas, estímulos à leitura, oficinas de arte, alimentação e acompanhamento médico GRATUITO, tudo isso para uma população cuja renda do casal é de menos do que 02 (salários mínimos). Por esse motivo, recebeu com enorme estranheza o presente Auto de Infração.

- Cita que junto com o auto de infração, foi ainda elaborado Termo de Verificação Fiscal, onde foram extraídos as razões e os dispositivos legais apontados como fundamento desta autuação, assim como a justificativa para aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade dos valores supostamente não declarados, com fundamento no art. 44, § 1º da Lei 9.430/96, sob o pretenso fundamento de que os atos praticados pela Impugnante caracterizariam crime de sonegação de contribuições previdenciárias o que também levou o agente fiscal a instaurar Representação Fiscal para Fins Penais.

- Entende que o Auto de Infração lavrado é flagrantemente NULO, haja vista decorrer de levantamento totalmente desconectado da realidade e com abuso da imperícia, haja vista que desconsidera a verdade material do caso concreto, bem como desconsidera a qualificação da Impugnante como entidade sem fins

lucrativos e, portanto, obviamente, não sujeita às contribuições previdenciárias ora em cobrança.

- Alega que não fosse isso suficiente, é igualmente nulo o auto de infração, porquanto foi lavrado com base em mera presunção da d. Fiscalização, que no afã de não deixar iniciar o prazo decadencial, simplesmente desconsiderou os recolhimentos efetuados pela Impugnante das contribuições previdenciárias da parte empresa retida de seus colaboradores para todo o período da autuação; isso sem se falar no fato de que a Impugnante nem poderia ser considerada contribuinte das contribuições destinadas a Terceiros e Outras Entidades que também foram lançadas.

- No mérito, afirma que é improcedente a autuação, primeiro porque a possui documentação e aptidão para o gozo da isenção das Contribuições Previdenciárias que lhe foram lançadas de ofício; e segundo porque não é empresa que exerce atividade econômica, mas sim entidade sem fins lucrativos que disponibiliza suas atividades indistintamente ao público em geral de forma gratuita, de modo que não é contribuinte das contribuições destinadas aos Terceiros - Outras Entidades (Salário- Educação – FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE), até mesmo porque, após a edição da Emenda Constitucional nº 33/2001, é inconstitucional a cobrança dessas contribuições de intervenção no domínio econômico cujas base de cálculo seja a folha de pagamento, o que, portanto, também fulmina de maneira indubitável quaisquer tentativas de cobrança dessas contribuições.

- Por fim, entende que em qualquer hipótese, há ainda que se questionar a aplicação da multa prevista no art. 92 da Lei nº 8.212/91, dado que não prospera a alegação da d. Fiscalização quanto ao suposto descumprimento da obrigação acessória em comento; muito menos a multa de 150% sobre os valores de principal apurados, haja vista ausência de qualquer irregularidade cometida pela Impugnante, muito menos dolo na sua conduta, o que obviamente será devidamente demonstrado abaixo e reconhecido expressamente tanto pelos d. julgadores das Delegacias de Julgamento dessa C. RFB, quanto pelos nobres conselheiros do CARF, que transcreve.

- Sustenta a nulidade da autuação arguindo: a) falta de liquidez, certeza e exigibilidade do crédito tributário; b) por decorrer de mera presunção da fiscalização.

- Após extensa arguição em que sustenta a nulidade da autuação, defende a sua improcedência reiterando os argumentos de que como entidade sem fins lucrativo, é isenta do recolhimento de contribuições previdenciárias, contudo, antes de adentrar ao mérito desse tópico, ressalta que a fiscalização, ao efetuar o lançamento das contribuições previdenciárias supostamente devidas pela Impugnante quanto à parte empresa, simplesmente desconsiderou todas as retenções e recolhimentos realizados a esse título pela Impugnante quanto aos valores dessas contribuições que ficam à cargo de seus segurados empregados, o

que foi devidamente informado em suas SEFIP relativas ao período de 2012 (Doc. 10).

- Prossegue aduzindo que de fato, analisando-se os requisitos cumpridos pela Impugnante para qualificação como OSCIP nos termos do art. 4º da Lei nº 9.790/1999, resta evidente que a Impugnante atende às diretrizes previstas na citada Lei, que passa a transcrever, mencionando que obviamente possui toda a seguinte documentação, que supostamente o d. Fiscalização diz não existir (Doc. 01 e Doc. 13):

- De modo que, sem sombras de dúvida, a Impugnante observa integralmente também todos os requisitos da Lei nº 12.101/2009, ainda por cima porque as suas atividades postas à disposição da comunidade são GRATUITAS, de modo que nem sequer se aplicariam as previsões quanto às destinações de bolsas de estudo para seus alunos etc; isso sem contar que quanto ao requisito legal previsto no §7º do art. 13 da Lei nº 12.101/2009, praticamente 80% da população que se beneficia das suas atividades está contida no patamar de renda familiar mensal per capita inferior a um salário mínimo.

- Lembra que as suas atividades são financiadas por convênios celebrados com o Município de São Sebastião, de modo que segundo o disposto no art. 18, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.790/19992, a certificação “CEBAS” restringiria a possibilidade de manutenção desses repasses e a própria qualificação da Impugnante como OSCIP, o que portanto definitivamente acabaria com o trabalho por ela feito, o que seria o caso de, com base no princípio da razoabilidade, reconhecer a sua isenção, cancelando a impugnação.

- Pondera que caso, contudo, não seja esse o entendimento dessa Delegacia de Julgamento, há, pois, que se demonstrar também a não incidência das contribuições previdenciárias devidas a Terceiros e Outras Entidades sobre a folha de salários da Impugnante, que além de determinar a total improcedência da autuação quanto à essas exações, ratifica de maneira indubitável a NULIDADE do presente lançamento, haja vista a simples presunção pela d. Fiscalização da equivocada condição da Impugnante como contribuinte de contribuições devidas exclusivamente por sociedades comerciais.

- Insurge-se ainda em relação aos valores no que tanger as contribuições devidas a terceiros e outras entidades SESC, INCRA, Salário Educação e SEBRAE. Citando e transcrevendo suas respectivas legislações vigentes, que identificam quem são os contribuintes de tais contribuições.

- Argui que das normas acima citadas, é possível se depreender então que, para os fins do SESC e, conseqüentemente, SEBRAE, - dado que essa última contribuição é devida sob a forma de adicional da primeira - os contribuintes dessas exações são os estabelecimentos comerciais cujas atividades são representadas pela Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo; ou seja, sociedades comerciais que comercializem bens e produtos, assim como prestem serviços em geral e de turismo, sempre com finalidade

lucrativa, disputando mercado, contratos e clientes no universo das demais sociedades comerciais.

- Já para os fins do SALÁRIO EDUCAÇÃO, a legislação estabelece que os seus contribuintes são “empresas”, assim entendidas como sendo “qualquer firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como as empresas e demais entidades públicas ou privadas, vinculadas à Seguridade Social” (grifos nossos).

- Desse modo, e corroborado pela própria RFB, verifica-se que definitivamente é improcedente a autuação quanto às contribuições previdenciárias destinadas aos Terceiros - Outras Entidades (Salário-Educação - FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE), dado que a Impugnante não se reveste das características exigidas pela legislação dessas exações para figurar como contribuinte e mas por incrível que pareça, ainda não é só. Afinal, é inconstitucional a cobrança de tais contribuições previdenciárias destinadas aos Terceiros - Outras Entidades (Salário-Educação - FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE) após a edição da Emenda Constitucional nº 33/2001.

- Sustenta ainda a tese que deva ser reconhecida a improcedência da presente autuação, face à inconstitucional exigência das contribuições previdenciárias destinadas aos Terceiros - Outras Entidades (Salário-Educação - FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE), pois que após o advento da EC nº 33/2001, os dispositivos legais que as instituíram acabaram por revogados, face à sua incompatibilidade com o novo texto constitucional, o que também afetou as alterações posteriores ocorridas nessas legislações, que acabaram por eivar-se inconstitucionais. Devendo assim ser cancelada a presente autuação.

- Entende que , embora todo o demonstrado o agente fiscal houve por bem instaurar Representação Fiscal para Fins Penais sob o fundamento de que a Impugnante teria cometido crime de sonegação de contribuição previdenciária nos termos do art. 337-A do Código Penal. Contudo, não apresentou documentos suficientes para comprovar que a ora Impugnante teria efetivamente sonegado contribuições previdenciárias, até porque, vale mais uma vez ressaltar que o agente fiscal simplesmente desconsiderou os recolhimentos efetuados pela Impugnante das contribuições previdenciárias parte empresa a cargo dos seus segurados empregados, de modo que definitivamente o argumento da sonegação não se sustenta; e pior, desconsiderou ainda o fato de que a Impugnante nem sequer é contribuinte das contribuições previdenciárias devidas a outras Entidades e Terceiros que também supostamente teriam sido sonegadas.

- Que assim, verifica-se que não foi comprovado pelo d. agente fiscal a prática de qualquer conduta dolosa tendente a reduzir o montante dos tributos supostamente devidos pela Impugnante, de modo que também para esse tópico deve ser aplicado o princípio da razoabilidade, afinal a presente representação para fins penais está totalmente desconectada da realidade e, pior,

fundamentada nas mesmas presunções que devem levar à NULIDADE do presente auto de infração.

- Reitera que conforme demonstrado nos itens anteriores, a suposta sonegação de contribuições previdenciárias configurada pelo d. agente fiscal deve ser desqualificada, tendo em vista que parte dos valores por ele apurados foram devidamente declarados e recolhidos pela Impugnante, e a outra parcela sequer era devida, primeiro por ser a Impugnante isenta das exações que lhe estão sendo cobradas, e segundo, porque mesmo na hipótese da isenção não ser reconhecida, a Impugnante sequer é contribuinte das contribuições previdenciárias destinadas a Terceiros – Outras Entidades que lhe foram impingidas. Além disso, não foi comprovada a prática de qualquer ato doloso por qualquer dos responsáveis pela Impugnante com o objetivo de suprimir o recolhimento de tributos, muito pelo contrário. Assim, como não foi comprovada a ocorrência de dolo nas práticas de fraude, simulação ou conluio, a aplicação da multa agravada de 150% deve ser afastada, pois indevidamente aplicada ao presente caso.

- Ao final requer, com base no art. 5º LIV e LV da CF, que assegura o princípio do devido processo legal, bem como o direito ao contraditório, inclusive na esfera administrativa, que deva ser mantida a redução dos descontos previstos no auto de infração, mesmo após o término do presente processo administrativo.

Dos Pedidos

Nestas condições, e com base no acima exposto, pede e espera a Impugnante seja acolhida a presente Impugnação, para o fim de ser reconhecida a insubsistência dos autos de infração lavrados, inclusive quanto aos juros e multas, caso antes não seja reconhecida a sua nulidade, pelas razões acima expostas.

Ainda, caso assim não se entenda, requer a redução da multa agravada, aplicada no montante de 150% do valor do débito, pois não houve fraude, simulação ou conluio que autorize a aplicação da penalidade agravada.

Requer, ainda, o encerramento da Representação Fiscal para Fins Penais, tendo em vista que não foi comprovada a prática do crime tributário previsto no art. 337- A do Código Penal.

Protesta a Impugnante pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, bem como pela posterior juntada de documentos, inclusive aqueles que a autoridade julgadora entender necessários.

Nestes termos, e requerendo que as intimações relativas ao presente feito sejam dirigidas ao advogado Mateus Miranda Roquim, inscrito na OAB/SP sob o nº 260.035, com endereço à Rua Pedroso Alvarenga, 1284, 10º andar, CEP 04531-004, São Paulo, SP.

O colegiado da primeira instância, por unanimidade de votos, manteve o lançamento do crédito tributário, conforme ementa transcrita abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Os elementos constantes dos autos - Relatório, anexos e demonstrativos - informam adequadamente os fundamentos de fato e de direito que ensejaram os lançamentos fiscais. Inexistentes as supostas omissões que determinariam a nulidade do processo.

IMUNIDADE. ISENÇÃO. CEBAS. INEXISTÊNCIA. LANÇAMENTO.

A Constituição Federal isenta de contribuição para a Seguridade Social as entidades que atendam às exigências estabelecidas em lei, dentre as quais destaca-se a necessidade de a interessada ser certificada como entidade beneficente de assistência social.

OSCIP. EMPRESA. CONCEITO PREVIDENCIÁRIO. ISENÇÃO OU IMUNIDADE. INOCORRÊNCIA.

A Lei nº 9.790/99 que dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), e institui e disciplina o Termo de Parceria, não prevê exclusão de tais instituições das obrigações previdenciárias.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. PERCENTUAL E MONTANTE DA MULTA APLICADA.

Tendo sido atendidos pelo lançamento fiscal os limites e parâmetros legais pertinentes, não há o que considerar, no âmbito do processo administrativo fiscal, quanto às alegações de inobservância de princípios administrativos e constitucionais (tais como razoabilidade ou vedação ao confisco) em relação ao percentual ou montante da multa aplicada.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. Constatada a ocorrência das hipóteses legais, a elaboração de RFFP constitui obrigação funcional do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e corresponde ao relato da constatação da prática, em tese, de ilícito penal. Constitui mera comunicação dos fatos, das circunstâncias, dos documentos e demais elementos que possam subsidiar a proposição de ação penal, a ser eventualmente proposta pela autoridade competente.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO.

O foro administrativo é inapropriado para as discussões relativas à inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo, sendo defeso à autoridade administrativa afastar a aplicação de normas que gozem de plena eficácia.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO FNDE. INCRA. SESC. SENAC. SEBRAE.

Também são exigíveis das empresas urbanas.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. PERCENTUAL E MONTANTE DA MULTA APLICADA.

Tendo sido atendidos pelo lançamento fiscal os limites e parâmetros legais pertinentes, não há o que considerar, no âmbito do processo administrativo fiscal, quanto às alegações de inobservância de princípios administrativos e constitucionais (tais como razoabilidade ou vedação ao confisco) em relação ao percentual ou montante da multa aplicada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A impugnante tomou ciência do Acórdão de julgamento de primeira instância em 06/09/2017. O Recurso Voluntário foi apresentado antes da ciência, em 22/08/2017, aduzindo os mesmos motivos e fatos alegados anteriormente quando da apresentação da impugnação.

Foram juntados ao processo os documentos de e-fls. 741 e seguintes, contendo as decisões nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade nºs 2028, 2036, 2228 e 2621.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **FLAVIA LILIAN SELMER DIAS**, Relatora

ADMISSÃO DO RECURSO

Considerando que o Recurso Voluntário foi tempestivamente apresentado, será conhecido, contudo, de forma parcial.

Não conheço das alegações de inconstitucionalidade da legislação federal tributária, nos termos da Súmula Carf nº 02.

E não conheço sobre alegações atinentes à Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos da Súmula Carf nº 28.

PRELIMINAR – PREJUDICIAL DE MÉRITO

Nulidade do lançamento

Argumenta a recorrente que é entidade sem fins lucrativos que presta assistência gratuita para pessoas carentes e assim não se sujeitaria ao pagamento das contribuições previdenciárias nem as destinadas outras entidades, tais como FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE e Salário Educação.

Aduz que a fiscalização teria ignorado tal fato e a verdade material quando realizou o lançamento sem base legal, pois o dispositivo já estava revogado:

E, no caso presente, como visto acima, **ao tratar a Recorrente como devedora de contribuições previdenciárias da qual é isenta/imune, ou pior, da qual a mesma nem sequer é contribuinte, e mais ainda apoiado em dispositivo legal que à época dos fatos geradores já estava revogado**, sem trazer uma linha sequer sobre os motivos pelos quais assim entendeu, é nulo o auto de infração lavrado, por decorrer de levantamento mal elaborado, que desconsidera a verdade material, tudo a ensejar o cancelamento das cobranças.

As causas de nulidade do lançamento estão inseridas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, Processo Administrativo Fiscal - PAF:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente; e

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

As informações que devem constar do auto de infração estão dispostas no art. 10 do PAF.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

A legislação em que a Fiscalização se baseou estava em vigor no ano de 2012 e sua revogação ou alteração posterior não impede a utilização para reger a ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

(...) grifei

Os motivos que levaram ao lançamento estão clara e precisamente expostos nos itens II.2.2 do Relatório Fiscal e não foi utilizado qualquer tipo de presunção. Os dados que serviram de base para o lançamento foram os declarados em GFIP.

Considerando que o lançamento está revestido de todas as formalidades legais, baseou-se em legislação que regia o fato gerador, não há de acatar a preliminar de nulidade.

MÉRITO

Requisitos para imunidade/isenção das contribuições previdenciárias patronais

De acordo com o Relatório Fiscal, a motivação do lançamento foi a falta do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS

II.2.2.2. O contribuinte foi intimado a apresentar Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, nos termos do Termo de Intimação Fiscal nº 01 (ciência em 04/05/2016), mas não apresentou, por não ser empresa possuidora desse documento. Em decorrência, pela falta desse pressuposto legal, não poderia se considerar como "isenta" do pagamento de contribuições previdenciárias parte patronal + RAT e contribuições sociais para Outras Entidades e Fundos.

II.2.2.3. Da leitura do art. 29 da Lei 12.101, de 27/11/2009, depreende-se que para uma entidade ter direito 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, o primeiro dos requisitos a ser atendido, antes mesmo dos requisitos elencados nos incisos I a VIII do art. 29, deve ser a CERTIFICAÇÃO da entidade beneficente na forma do Capítulo II, da Lei 12.101/2009.

Em sua defesa alegou que, como se qualifica como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP, reconhecida pelo Ministério da Justiça, e presta serviço a pessoas carentes de forma gratuita e sem fins lucrativos, para isso recebendo verba pública da Prefeitura de São Sebastião, em São Paulo, ainda que não seja portadora do CEBAS, faz jus ao benefício da imunidade/isenção:

Isto porque, conforme já devidamente mencionado e comprovado nos presentes autos, a Recorrente é entidade sem fins lucrativos que presta assistência

GRATUITA para pessoas carentes, sendo qualificada como OSCIP pelo Ministério da Justiça e com titulação de utilidade pública pelo Município de São Sebastião, de modo que sem sombras de dúvidas, a Recorrente, **não apenas pelo seu louvável trabalho desempenhado pela comunidade em que atua**, mas sobretudo pelo cumprimento dos requisitos exigidos na esteira do julgamento do C. STF, manifestado nas ADIs 2028, 2036, 2228, 2621 e RE 566.622, é isenta/imune das exações que lhe estão sendo exigidas.

(...)

Por tais razões, e conforme já descrito anteriormente em sua Impugnação, é que o fundamento da autuação, qual seja, a exigência do CEBAS, não tem o condão de desenquadrar a Recorrente da isenção/imunidade a que tem direito, ainda mais porque no caso concreto, essa certificação apenas serviria para praticamente acabar com o trabalho feito pela Recorrente, dado que se cessariam os repasses feitos pelo Município de São Sebastião, o que contraria o próprio espírito da decisão que foi proferida pelo C. STF, que claramente busca privilegiar a manutenção “à adesão de novos agentes privados ao projeto de solidariedade social pactuado no texto da Constituição Federal”.

(grifei)

O ponto central discutido é a necessidade de ser portadora do CEBAS como requisito inicial para que se possa cogitar a possibilidade de a entidade ser considerada imune/isenta das contribuições previdenciárias a cargo da empresa, bem como as devidas às outras entidades (terceiros).

É necessário fazer um breve histórico da legislação que rege o benefício da isenção/imunidade das contribuições previdenciárias.

O art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, trazia os requisitos para o gozo da “isenção” pelas entidades beneficentes:

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; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

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

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

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

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

§ 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.

Embora o artigo citado acima mantenha o termo “isenção”, o Supremo Tribunal Federal já de muito tempo reconheceu que se trata de uma “imunidade”.

MANDADO DE SEGURANÇA - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - QUOTA PATRONAL - ENTIDADE DE FINS ASSISTENCIAIS, FILANTRÓPICOS E EDUCACIONAIS - IMUNIDADE (CF, ART. 195, § 7º) (...). A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política - **não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para a seguridade social** - , contemplou as entidades beneficentes de assistência social, com o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei. A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição da República, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social. Precedente: RTJ 137/965. - **Tratando-se de imunidade - que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional -, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese que claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em Referência, negar, à entidade beneficente de assistência social que satisfaz os requisitos da lei, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo.**(RMS 22192, Rel. Min. CELSO DE MELLO, Primeira Turma, julgado em 28/11/1995, DJ 19/12/1996) (grifei)

A competência do Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS era de verificar se a entidade cumpria os requisitos do Decreto nº 2.536, de 1998, para fins de obtenção ou manutenção do certificado de entidade de fins filantrópicos. Já a competência do INSS (posteriormente RFBF) era de verificar se a entidade cumpria os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, de modo a gozar da imunidade.

Até a edição da Lei nº 12.101, de 2009, toda a verificação era prévia à permissão de utilização do benefício fiscal.

Neste período, o requerimento de certificação prévia era requisito obrigatório para poder utilizar do benefício da desoneração, conforme Súmula CARF nº 212:

A apresentação de requerimento junto à Administração Tributária **é requisito indispensável à fruição do benefício de desoneração** das contribuições previdenciárias, para fatos geradores ocorridos sob a égide do art. 55, §1º, da Lei nº 8.212/1991, por se caracterizar aspecto procedimental referente à fiscalização e ao controle administrativo.

(grifei)

A sistemática mudou com a edição da Lei nº 12.101 de 2009, e os requisitos passaram a constar do art. 29, que manteve o termo “isenção”:

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à **isenção** do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos: (Vide ADIN 4480)

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

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

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

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

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

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

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

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

(...)

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

(...)

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

Houve mudança no procedimento: deixou de ser objeto de requerimento específico e passou a ser a haver a certificação, ainda em fase prévia à utilização do benefício fiscal, que consistia em reconhecer a entidade como beneficente. Os demais requisitos ficaram para posterior averiguação pela fiscalização (Receita Federal do Brasil). Assim, o certificado é apenas um dos requisitos (prévio) para poder usufruir do benefício, não valendo, isoladamente, como garantia da manutenção da condição de imune.

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

Com a edição da Lei nº 12.101, de 2009, que trouxe novas regras para o CEBAS, a constitucionalidade foi novamente questionada pelos mesmos motivos, falta de uma lei complementar (ADI 4480).

No julgamento realizado em 23/02/2017, o STF, por maioria e nos termos do voto do Relator Ministro Marco Aurélio, deu provimento ao RE nº 566.622 e declarou a inconstitucionalidade de todo o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, concluindo que os requisitos a serem cumpridos pela entidade beneficente são aqueles dispostos no art. 14 do CTN. Posteriormente, em 19/12/2019, o STF acolheu parcialmente os embargos de declaração opostos pela União para

assentar a constitucionalidade tão somente do inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos (Acórdão publicado em 11/05/2020, Redatora para o Acórdão Ministra Rosa Weber):

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

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

c) É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001. (grifei)

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

Considerando a apreciação do tema pelo STF, a interpretação mais aceita é que as regras que tratem exclusivamente do procedimento de concessão da certificação (CEAS/CEBAS), pelos Ministérios envolvidos, e outras procedimentais, poderiam estar inseridas em lei ordinária (no caso a Lei nº 12.101, de 2009), mas não se poderia exigir requisitos de contrapartida estranhos aos constantes do art. 14 do CTN, posto que não existia outra lei com força de complementar, apta a reger o aspecto material.

Visando solucionar a lacuna na legislação, foi publicada a Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, que passou a tratar da questão dos requisitos para obter a imunidade.

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

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

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

III - apresentem certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, bem como

comprovação de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS);

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

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

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

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

(...)

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

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

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

III - programas de aprendizagem de adolescentes, de jovens ou de pessoas com deficiência, prestados com a finalidade de promover a sua integração ao mundo do trabalho nos termos da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, e do inciso II do caput do art. 430 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, ou da legislação que lhe for

superveniente, observadas as ações protetivas previstas na Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990(Estatuto da Criança e do Adolescente);

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

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

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

(...)

Art. 38. A validade da certificação como entidade beneficente condiciona-se à manutenção do cumprimento das condições que a ensejaram, inclusive as previstas no art. 3º desta Lei Complementar, cabendo às autoridades executivas certificadoras supervisionar esse atendimento, as quais poderão, a qualquer tempo, determinar a apresentação de documentos, a realização de auditorias ou o cumprimento de diligências.

§ 1º **Verificada a prática de irregularidade pela entidade em gozo da imunidade, são competentes para representar,** motivadamente, sem prejuízo das atribuições do Ministério Público:

I - o gestor municipal ou estadual do SUS, do Suas e do Sisnad, de acordo com sua condição de gestão, bem como o gestor federal, estadual, distrital ou municipal da educação;

II - a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil;

III - os conselhos de acompanhamento e controle social previstos na Lei nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020, e os Conselhos de Assistência Social e de Saúde;

IV - o Tribunal de Contas da União;

V - o Ministério Público.

§ 2º Verificado pela **Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil o descumprimento de qualquer dos requisitos previstos nesta Lei Complementar, será lavrado o respectivo auto de infração**, o qual será encaminhado à autoridade executiva certificadora e servirá de representação nos termos do inciso II do § 1º deste artigo, e ficarão suspensos a exigibilidade do crédito tributário e o trâmite do respectivo processo administrativo fiscal até a decisão definitiva no processo administrativo a que se refere o § 4º deste artigo, devendo o lançamento ser cancelado de ofício caso a certificação seja mantida.

(...)

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

A publicação da Lei Complementar não inovou em relação à sistemática já adotada com o advento da Lei nº 12.101, de 2009, com a certificação prévia da entidade e verificação posterior dos demais requisitos.

Está claro que possuir a certificação não é condição suficiente para o gozo da imunidade, é só um pré-requisito, já que a legislação exige que os órgãos de controle fiscalizem o cumprimento dos demais requisitos estabelecidos por Lei Complementar.

Contextualizado o tema, é factível entender que **é necessário, mas não suficiente, que a entidade seja portadora de CEBAS válido antes do início do gozo do benefício fiscal**, tal qual definido na Lei nº 12.101, de 2009, já que a mesma sistemática foi reproduzida na LC nº 187, de 2021.

No caso concreto, os fatos eram regidos pela Lei nº 12.101, de 2009, pois o fato gerador ocorreu em 2012, e se verificou que a entidade não era portadora do CEBAS válido no período.

A afirmação da recorrente é pela desnecessidade de possuir CEBAS em razão de não ter fins lucrativos e ser reconhecida como OSCIP. Tal argumento não procede, conforme salientado na decisão de piso, com a qual concordo e reproduzo partes:

A entidade denominada Primeiras Letras foi constituída em forma de associação, como entidade sem fins lucrativos, fundada em 25/10/2006, conforme se verifica e seu estatuto, fls. 72/86.

Para requerer a qualificação como OSCIP perante o Ministério da Justiça a entidade deveria atender aos requisitos da Lei nº 9.790/99, regulamentada pelo Decreto nº 3.100/99.

Ocorre que o regime jurídico das OSCIP é incompatível para a obtenção do CEBAS, pois somente nos primeiros cinco anos a partir da promulgação da referida Lei, permitiu-se o acúmulo de certificados, e a partir de então, **a entidade teria que optar entre as certificações, como se verifica do artigo 18 e §§ da Lei nº 9.790/99, verbis:**

Art. 18. As pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos, qualificadas com base em outros diplomas legais, poderão qualificar-se como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, desde que atendidos aos requisitos para tanto exigidos, sendo-lhes assegurada a manutenção simultânea dessas qualificações, até cinco anos contados da data de vigência desta Lei. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.216-37 de 2001)

*§ 1º Findo o prazo de cinco anos, a pessoa jurídica interessada em manter a qualificação prevista nesta Lei **deverá por ela optar, fato que implicará a renúncia automática de suas qualificações anteriores.** (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.216-37 de 2001) grifei*

§ 2º Caso não seja feita a opção prevista no parágrafo anterior, a pessoa jurídica perderá automaticamente a qualificação obtida nos termos desta Lei.

Ou seja, quando da constituição da entidade Primeiras Letras em 25/10/2006, caso houvesse a sua opção pelo regime jurídico como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público/OSCIP, impedia a obtenção de outra titulação.

Além disto, o regime jurídico estabelecido pela Lei nº 9.790/99 é distinto do regime aplicável as entidades beneficentes decorrente das disposições da Lei nº 8.742/93, dentre estas distinções podendo citar:

- não há qualquer espécie de exclusão das OSCIP quanto à incidência de contribuições previdenciárias;
- possibilidade de remuneração dos dirigentes da OSCIP, o que foi vedado para as entidades beneficentes até o advento da Lei nº 12.101 de 27/11/2009;
- a OSCIP pode firmar Termo de Parceria com o Poder Público possibilitando receber recursos provenientes do poder público (como no caso da autuada que

firmou parceria com o Município de São Sebastião recebendo subvenções da Prefeitura)

A atuada continua organizada, como por ela afirmado, na forma de OSCIP, resultando, em suma que, o regime jurídico da OSCIP a qual se qualificou a atuada, não permitia que obtivesse a certificação como entidade beneficente de assistência social junto ao CNAS.

Do exposto, o fato de ser uma entidade sem fins lucrativo, não socorre a impugnante vez que reconhecidamente não houve concessão do certificado CEBAS no período compreendido na presente autuação, e nem poderia pois a qualificação da entidade como OSCIP a impedia de obter a certificação no CNAS.

No entender da impugnante, a certificação da entidade como beneficente seria requisito formal dispensável, podendo de plano auferir dos benefícios da não incidência das contribuições patronais.

Contudo a certificação de uma entidade como beneficente de assistência social é ato administrativo inteiramente vinculado, por se constituir uma das condições para a fruição de um benefício fiscal. O direito tributário, como sabido, é orientado pela legalidade estrita. Não admite transigências, não contém espaço para discricionariedades.

Se a atuada não preenchia os requisitos para a isenção, sob a égide da Lei nº 8.212/91, **o seu auto-enquadramento no código FPAS 639 foi incorreto, não havendo que se cogitar de sua suposta condição de isenta de contribuições patronais no período do lançamento fiscal ora em exame.**

Do exposto, o fato de atuada não possuir o CEBAS para o período da presente autuação é suficiente para determinar que ela não faz jus à isenção/imunidade em relação às contribuições previdenciárias por descumprimento do requisito previsto no inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, devendo, por conseguinte, ser mantida a autuação.

(grifei)

Há diversos julgados recentes neste Conselho pela necessidade de apresentação do CEBAS como condição inafastável para fruição do benefício:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

IMUNIDADE. REQUISITOS. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEBAS). NECESSIDADE. RE 566.622.

O STF declarou a constitucionalidade do inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991 que estabelece que a entidade beneficente deve ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social.

IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO COTA PATRONAL.

A imunidade especial estabelecida na Constituição é condicionada aos requisitos estabelecidos em lei, em especial possuir a certificação de entidade beneficente de assistência social. Comprovada a existência da certificação CEBAS ou a sua recuperação, presente o requisito essencial ao reconhecimento da imunidade.

IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. ISENÇÃO. ABRANGÊNCIA. LEI Nº 11.457 DE 2007.

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.

(ACÓRDÃO nº 2201-010.452, de 04/04/2023)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/07/2009

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o lançamento sido efetivado no quinquênio legal não ocorre a decadência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/07/2009

ENTIDADE BENEFICENTE. IMUNIDADE ESPECIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL CONDICIONADA AO ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. INEXISTÊNCIA DE CEBAS/CEAS. INOCORRÊNCIA DA BENESSE.

A imunidade especial estabelecida na Constituição, mas condicionada aos requisitos estabelecidos em Lei, das contribuições para a Seguridade Social prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal alcança exclusivamente a entidade beneficente de assistência social que tenha atendido, cumulativamente, todas as exigências normativas, **em especial possuir a certificação de entidade beneficente de assistência social. Ausente a certificação, impossível a fruição do benefício fiscal e é incorreto o auto enquadramento efetuado sem que tivesse havido ato administrativo declaratório.**

O art. 195, § 7º, da Constituição Federal, ao dispor sobre a imunidade das entidades beneficentes de assistência social, prescreve que os requisitos a serem atendidos por essas entidades devem ser regulados de forma infraconstitucional, exigindo integração legislativa por veicular norma de eficácia limitada e de aplicabilidade condicionada. O STF, neste quadrante, estabeleceu que compete a lei complementar definir o modo beneficente de atuação das entidades, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas

observadas, lado outro, compete a lei ordinária disciplinar os aspectos procedimentais, consistentes na certificação, fiscalização e no controle administrativo das entidades. Tema 32 de Repercussão Geral do STF

(Acórdão nº 2202-007.774, de 13/01/2021)

(grifei)

Contribuições a terceiros – salário educação, FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE

A alegação trazida no Recurso é da ausência de finalidade lucrativa e de não ser uma sociedade comercial, o que impedira que fosse considerada sujeito passivo das contribuições destinadas aos terceiros.

Cabe ressaltar que o art. 15 da Lei 8.212, de 1991 estabelece quem é considerado empresa e quem é considerado equiparado à empresa, estendendo a última todas as obrigações impostas à empresa:

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

II - empregador doméstico - a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras.

(grifei)

Assim, ainda que não vise lucro e não tenha natureza comercial, por ser equiparado à empresa, e, portanto, sujeito passivo das contribuições previdenciárias, inclusive para terceiros.

A Decisão da DRJ, com a qual concordo e uso como motivo de decidir, destaca a legislação específica dos recolhimentos para INCRA, Salário Educação, SEBRAE, SESC, SENAC e demonstra que todas as legislações não fazem exclusão da tributação para entidades sem fins lucrativos.

Multa qualificada – Fraude, Dolo, Simulação

O lançamento foi realizado com multa qualificada de 150%, nos termos do art. 44, I, §1º da Lei nº 9.430, de 1966, combinado com os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, por entender que teria ocorrido sonegação, justificando a qualificação da multa.

Lei nº 9.430, de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo **será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502,** de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Lei nº 4.502, de 1964

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

(grifou-se)

Para a configuração as condutas dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, exige-se sempre o dolo, elemento subjetivo do tipo. Para haver dolo não basta o agente querer o resultado, é indispensável a vontade consciente de praticar a conduta prevista no tipo.

No caso concreto, o lançamento ocorreu por ter o contribuinte informado em GFIP o código FPAS 639, destinado a entidade isenta, quando não possuía o CEBAS. A fiscalização entendeu que tal comportamento configuraria sonegação, o que resultaria da cobrança da multa com a qualificação.

Não há descrição de comportamento doloso, atos simulado ou fraudulento por parte da contribuinte, nem qualquer outro indício de forma a caracterizar as condutas da Lei nº 4.502, de 1964, portanto, não vejo motivo para manutenção da qualificação pela simples informação da condição de isenção na GFIP.

Desconto para pagamento em 30 dias do lançamento

Requer a concessão da redução de 50% no valor da multa no caso de manutenção do lançamento e pagamento à vista, ou de 40% em caso de parcelamento, ainda que tenha optado por discutir administrativamente o crédito tributário.

As regras para concessão do desconto no pagamento da multa de ofício antes da interposição do recurso voluntário estão dispostas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 1991:

Art. 6º Ao sujeito passivo que, notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, será concedido redução da multa de lançamento de ofício nos seguintes percentuais: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

I – 50% (cinquenta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação **no prazo de 30 (trinta) dias**, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – 40% (quarenta por cento), **se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias**, contado da data em que foi notificado do lançamento; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

III – 30% (trinta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo **foi notificado da decisão administrativa de primeira instância**; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

IV – 20% (vinte por cento), se o sujeito passivo requerer o **parcelamento** no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado **da decisão administrativa de primeira instância**. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º No caso de provimento a recurso de ofício interposto por autoridade julgadora de primeira instância, aplica-se a redução prevista no inciso III do caput deste artigo, para o caso de pagamento ou compensação, e no inciso IV do caput deste artigo, para o caso de parcelamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º A rescisão do parcelamento, motivada pelo descumprimento das normas que o regulam, implicará restabelecimento do montante da multa proporcionalmente ao valor da receita não satisfeita e que exceder o valor obtido com a garantia apresentada. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O disposto no caput aplica-se também às penalidades aplicadas isoladamente. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

No caso de apresentação de recurso voluntário que, como o nome sugere, é uma opção da recorrente, caso reste vencida no valor da multa decorrente do lançamento, está ciente que não há previsão legal de desconto no valor mantido.

Tal fato não constitui em cerceamento no direito de defesa, mas uma escolha da recorrente entre discutir administrativamente em todas as instâncias possíveis o direito que alega possuir e a possibilidade de usufruir de descontos maiores quanto mais imediatamente liquide o crédito tributário lançando.

Intimação do Advogado

Por fim, quanto ao pedido de remeter às intimações ao advogado, aplica-se a Súmula CARF nº 110.

Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por CONHECER EM PARTE o recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e relacionadas à representação fiscal para fins penais e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e DAR PARCIAL PROVIMENTO para afastar a qualificação da multa.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias