



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.003953/2009-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.864 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de novembro de 2022
Recorrente FUNDAÇÃO LETICIA DUARTE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM DADOS OMISSOS. CFL 68. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À PRINCIPAL.

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

IMUNIDADE. REQUISITOS. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/91. RE 566.622 COM REPERCUSSÃO GERAL. TRÂNSITO EM JULGADO.

O STF declarou a constitucionalidade do inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91 que estabelece que a entidade beneficente deve ser portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social que, posteriormente, passou a ser o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REQUERIMENTO AO INSS. ART. 55, § 1º, DA LEI Nº 8.212/91. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Diante de declaração de inconstitucionalidade assentada pelo STF no julgamento do RE nº 566.622, com trânsito em julgado, tem-se que é insubsistente o lançamento fundamentado na falta de requerimento feito junto ao INSS - § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Rodrigo Duarte Firmino e Francisco Ibiapino Luz (relator), que negaram-lhe provimento. A conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira foi designada para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Ana Cláudia Borges de Oliveira - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior, Diogo Cristian Denny (suplente convocado) e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente do descumprimento da obrigação acessória de apresentar a GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL-68).

Contextualização dos lançamentos

No procedimento fiscal, foram constituídos créditos tributários decorrentes das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, os quais estão pautados para julgamento nesta reunião, conforme síntese do quadro abaixo, extraída do Termo de Encerramento da Ação Fiscal (processo digital, fl. 22):

Debcad	Rubrica	Período	PAF
37.127.974-7	Cont. patronal mais GIILRAT	1/06 a 12/07	13888.003954/2009-24
37.127.975-5	Terceiros	1/06 a 12/07	13888.003955/2009-79
37.127.973-9	CFL 68	11/09	13888.003953/2009-80

Nesse pressuposto, infere-se que dito processo está apto para julgamento na presente reunião, eis que, como visto, o dito processo principal nela também está pautado, qual seja: 13888.003954/2009-24 (contribuição patronal mais Giilrat).

Autuação

A Recorrente deixou de recolher as contribuições previdenciárias devidas incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, motivo por que foi constituído o crédito aqui contestado, conforme se vê nos excertos do Relatório Fiscal, que ora transcrevemos (processo digital, fls. 7 e 8):

1. A Fundação autuada apresentou GFIP- Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, com informações incorretas ou omissas no período de competências 0112006 a 1212007.

[...]

3. A incorreção mencionada se refere especificamente a inserção do código FPAS no 639, informado em todo o período mencionado, quando o código correto a ser inserido teria de ser, em todas as competências, o FPAS 566, adequado para as atividades de educação infantil e/ou creche. Ao inserir o código FPAS 639, próprios de entidades beneficentes que possuem Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias, situação em que a fundação não se enquadrava no período citado por

não possuir tal documentação, a mesma acabou por iludir a autoridade fazendária, uma vez que o sistema GFIP automaticamente deixa de calcular, no referido código, a cota patronal de contribuição previdenciária constante dos incisos I, II e III do art.22 da lei 8.212/91

7. Em decorrência do exposto acima, informamos que o não cumprimento da obrigação acessória descrita no item 2º deste relatório, configura-se em infração ao disposto na lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 32, inc. IV, §50, também acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97 combinado com art. 225, N, §40 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99.

Também informamos que o §5º do art. 32 da lei 8.212 foi revogado pela lei 11.94112009, de 27/05/2009, mas será aplicado, nas competências referidas no item acima, em decorrência da comparação já mencionada no item 5', com fulcro no art. 106, inciso H, alínea "c" do Código Tributário Nacional.

Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresentou contestação, assim resumida no relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 14-30.188 - proferida pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - DRJ/RPO (processo digital, fls. 99 e 100):

A atuada apresenta impugnação tempestiva, alegando, em síntese, que:

- Consta no Relatório de Vínculos o arrolamento do antigo presidente da Fundação, Sr. Jamil Nagib Salomão, que faleceu em 24/09/2002, em período anterior ao suposto nascimento do fato gerador ora impugnado. Requer sua exclusão do Relatório de Vínculos.

- Da imunidade tributária. A autoridade fiscal considerou que a atuada não faz jus a imunidade tributária e lançou as contribuições previdenciárias patronais, que o correto código FPAS a ser informado pela impugnante era o 566 e não o 639 utilizado, tudo em decorrência da mesma não possuir o Ato Declaratório de Isenção das Contribuições Previdenciárias, que se refere o § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91. Traz o § 7º do art. 195 da CF, reforça que apesar de ali constar isenção, trata-se na verdade de imunidade, transcreve jurisprudências e manifestações doutrinárias.

- Dispõe que o CTN, em seu art. 14 disciplina os requisitos da imunidade para entidades previstas no art. 150, VI, "c", da CF e que a impugnante os cumpre, conforme amplamente comprovado pelos documentos juntados aos autos, fazendo jus à imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF, devendo ser declarada insubsistente a presente autuação.

- Demais requisitos constantes no art. 55 da Lei 8.212/91. Ainda que se entenda necessário serem preenchidos os requisitos constantes deste artigo, mostra-se indevida a autuação posto que a impugnante preenche os requisitos essenciais. Relaciona documentos anexados e dispõe que protocolou o requerimento do Ato Declaratório de Isenção Previdenciária, conforme determina o § 1º do artigo supra, em 11/11/2009. Que esse requerimento é requisito meramente administrativo, de cunho declaratório e não constitutivo de direito e que são os incisos do art 55 que indicam as exigências necessárias a serem obedecidas para se fazer jus a isenção. Transcreve jurisprudências.

- Da revogação do art 55 da Lei 8.212/91 pela Lei 12.101/09 – retroatividade da legislação mais benéfica. Com a entrada em vigor da Lei 12.101/09 que revogou o art. 55 da Lei 8.212/91, novos requisitos foram definidos para que uma entidade obtenha a isenção das contribuições, transcreve texto da lei que traz tais requisitos, dispõe que nada mais são que reproduções e atualizações dos requisitos contidos no art 14 do CTN e requer sua aplicação retroativa. Cita art. 106 do CTN que autoriza a retroatividade de lei mais benéfica.

- Reforça a correção do auto enquadramento no FPAS 639, sendo insubsistente a autuação, posto que o não recolhimento das contribuições patronais exigidas tem amparo no art. 195, § 7º, da CF, arts. 9º e 14 do CTN e Lei 12.101/09, uma vez

cumpridos todos os requisitos exigidos, constituindo-se o requerimento de isenção dirigido ao órgão tributante ato meramente declaratório com efeito “ex-tunc”. Requer seja cancelado o débito fiscal reclamado.

Na mesma data em que foi protocolada a impugnação acima sintetizada, os representantes legais da entidade, também protocolaram manifestação, em que, em síntese, alegam:

- que atuam na direção da Fundação gratuitamente, sem receber qualquer espécie de renda, reembolso, repasse ou bonificação e que foram vinculados como responsáveis pelo crédito tributário lançado.

- Discorrem robustamente sobre a responsabilidade tributária de administradores, sobre a necessidade de comprovação de excessos praticados nos atos de administração, cita art. 135 do CTN, trazem jurisprudências. A regra é que diretores, gerentes ou representantes das empresas não respondam pessoalmente pelos tributos devidos pelas pessoas jurídicas, exceção feita à situação descrita no supracitado artigo do CTN. Que não existe nos autos demonstração exaustiva que comprovem terem os impugnantes agido com dolo ou culpa, estando clara a ilegalidade da vinculação dos dirigentes ao crédito tributário lançado e requerem sejam canceladas essas vinculações.

(Destaque no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 97 a 108):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 24/11/2009

AUTO-DE-INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÕES CORRESPONDENTES A TODOS FATOS GERADORES. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

ENTIDADE BENEFICENTE. NÃO CUMPRIMENTO DO ARTIGO 55 DA LEI Nº 8.212/91.

O art. 195, § 7º, da Constituição Federal, ao dispor sobre a isenção das entidades beneficentes de assistência social, prescreve que os requisitos a serem atendidos por essas entidades devem ser regulados por lei ordinária.

Entidade beneficente que não atende a todos aos requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, enquanto vigente, não faz jus à isenção das contribuições previdenciárias, sendo obrigatório o lançamento dos valores devidos.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

É vedado à Administração Pública o exame da legalidade e constitucionalidade das Leis.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS.

Constitui peça de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário o anexo Relatório de Vínculos, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas de interesse da administração, em razão do seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando sua qualificação e período de atuação.

Impugnação Improcedente

(Destques no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentos apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 114 a 126):

1. Discorrendo acerca de sua constituição jurídica, finalidade e modo de atuação, aduz gozar da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988, razão por que resta impossibilitada a cobrança do crédito controvertido.

2. Dita atuação fere princípios constitucionais, já que motivada apenas pela falta do ato declaratório a que se refere o § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

3. A necessidade de cumprimento dos requisitos contidos no art. 55 da citada Lei é irrelevante ao caso, já que:

3.1. possui títulos de utilidade pública federal e municipal concedidos em 5/10/2001 e 12/9/1994 respectivamente;

3.2. é portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social “com validade pelo período de 12/05/2007 à 11/05/2010”;

3.3. está em pleno e regular funcionamento, cumprindo as formalidades para as quais fora criada, assim como aplica suas rendas, recursos e eventual resultado na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais.

4. O requerimento previsto no citado § 1º é requisito meramente administrativo, de cunho declaratório, razão por que sua inexistência não pode tolher o benefício pretendido.

5. Dissertando quanto a direito adquirido, trata da revogação do referido art. 55 pela Lei nº 12.101, de 2009, requerendo o privilégio da retroatividade benigna.

6. Protesta pela apresentação de novos documentos, aí se incluindo, se for o caso, prova pericial.

7. O patrono deverá ser pessoalmente intimado para fazer sustentação oral.

8. Transcreve jurisprudência perfilhada a sua pretensão.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 4/10/2010 (processo digital, fl.112), e a peça recursal foi interposta em 20/10/2010 (processo digital, fl. 114), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Delimitação da matéria controvertida

Consoante visto no relatório, a Recorrente permaneceu silente quanto ao descumprimento da referida obrigação acessória propriamente, restando o dissenso limitado às seguintes alegações:

1. Preliminares atinentes a: (i) desrespeito de princípios constitucionais, (ii) documentação apresentada extemporaneamente, (iii) solicitação de perícia, (iv) intimação do procurador e (v) sustentação oral.

2. De mérito acerca de: (i) imunidade das entidades beneficentes de assistência social, (ii) requisitos legais exigidos para a fruição do reportado benefício e (iii) aplicação retroativa da Lei n.º 12.101, de 2009.

Preliminares

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, ulteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Como visto no art. 142, § único, do CTN já transcrito em tópico precedente, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, que desempenha suas atividades nos estritos termos determinados em lei. Logo, haja vista reportada vinculação legal, a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

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. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

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

Do exposto, improcede a argumentação da Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Documentação apresentada em fase recursal

Regra geral, os argumentos e as respectivas provas devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-los em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando eles pretenderem fundamentar ou contrapor fato superveniente. Por conseguinte, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo. Afinal, tratando-se da última instância administrativa, não parece razoável igual situação ser novamente enfrentada pelo Fisco, caso o contribuinte busque tutelar seu suposto direito perante o Judiciário.

Com efeito, trata-se de entendimento que vem sendo adotado neste Conselho, ao qual me filio quando entendo pertinente, pois, como se há verificar, aplicáveis ao feito os seguintes princípios:

1. do devido processo legal (CF, de 1988, art. 5º, inciso LIV), vinculando a intervenção Estatal à forma estabelecida em lei;

2. da ampla defesa e do contraditório (CF, de 1988, art. 5º, inciso LV), tutelando a liberdade de defesa ampla, [*...com os meios e recursos a ela inerentes, englobados na garantia, refletindo todos os seus desdobramentos, sem interpretação restritiva*]. Logo, correlata a apresentação de provas (defesa) pertinentes ao debate inaugurado no litígio (contraditório), já que inadmissível acatar este sem pressupor a existência daquela;

3. da verdade material (princípio implícito, decorrente dos princípios da ampla defesa e do interesse público), asseverando que, quanto ao alegado por ocasião da instauração do litígio, deve-se trazer aos autos aquilo que, realmente, ocorreu. Evidentemente, o documento extemporâneo deve guardar pertinência com a matéria controvertida na reclamação, sob pena de operar-se a preclusão;

4. do formalismo moderado (Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, incisos VI, IX, X, XIII e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 2º, *caput*), manifestando que os atos processuais administrativos, em regra, não dependem de forma, ou terão forma simples, respeitados os requisitos imprescindíveis à razoável segurança jurídica processual. Ainda assim, acatam-se aqueles praticados de modo diverso do exigido em lei, quando suprido o desígnio legal.

Nessa perspectiva, em persecução da realidade fática, se for o caso, cabe ao julgador, inclusive de ofício e independentemente de pleito do contribuinte, resolver pela aferição dos fatos mediante a realização de diligências ou perícias técnicas. Trata-se, portanto, do dever que detém a administração pública de se valer de todos os elementos possíveis para aferir a autenticidade das declarações e argumentos apresentados pelos contribuintes, conforme preceitua o art. 18 do reportado Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Assim sendo, cabível trazer o mandamento visto no Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, §§ 4º, alíneas “a”, “b” e “c”, e 5º, que estabelece o contexto onde documentação apresentada extemporaneamente será admitida, *verbis*:

Art. 16. [...]:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

A propósito, vale transcrever o art. 393, § único, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), que trouxe a definição legal do “motivo de força maior”, assim como a manifestação doutrinária acerca do assunto:

Código Civil:

Art. 393. O devedor não responde [...]

Parágrafo único. O caso fortuito ou de força maior verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir – Lei nº 10.406, de 2002, art. 393, § único.

É o fato que se prevê ou é previsível, mas que não se pode, igualmente, evitar, visto que é mais forte que a vontade ou ação do homem [...] - Plácido e Silva, 12ª edição, Ed. Forense.

É o acontecimento inevitável, previsível ou não, produzido por força humana ou da natureza, a que não se pode resistir – Disponível em: <http://www.direitovirtual.com.br/dicionario//pagina/6&letra=F>.

Embora a lei não faça distinção entre estas figuras, o caso fortuito representa fato ou ato estranho à vontade das partes (greve, guerra etc.); enquanto força maior é a expressão destinada aos fenômenos naturais (raio, tempestade etc.) - Código Civil comentado, coordenador Cezar Peluso, 4ª edição, Ed. Manole.

Do que está posto, infere-se que o art. 16, § 4º, alínea “a”, do CTN excepciona a “força maior”, assim compreendido, somente o suposto obstáculo criado por terceiro, cujos efeitos são inevitáveis por parte do contribuinte.

Nesse pressuposto, não se vê nos autos qualquer prova de que suposta documentação será apresentada fora do prazo legalmente previsto, em face de impedimento causado por força maior ou porque pretenderá contrapor ou fundamentar fato superveniente, razão pela qual rejeito a solicitação genérica do Contribuinte no sentido de se permitir a apresentação de novos documentos a qualquer tempo.

Solicitação de perícia

A Recorrente alega a necessidade da realização de perícia a fim de comprovar a veracidade das informações por ela apresentadas, o que não se justifica à luz do Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 18 e 28, nestes termos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Do exposto, não se vê razão para deferir reportado pedido, pois sua realização tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, não podendo ser utilizada para a produção de provas que o contribuinte deveria trazer junto com a impugnação. No caso, inexistente matéria controversa ou de complexidade que justificasse um parecer técnico complementar, razão por que os documentos acostados aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador.

Ademais, dito entendimento já é objeto do Enunciado n.º 163 de súmula do CARF, reproduzido nestes termos:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim entendido, indefere-se reportada pretensão preliminar.

Intimação do Procurador

Vale consignar que, no bojo de sua contestação, a Contribuinte requer o encaminhamento das supostas intimações ao endereço do procurador. Contudo, não há que se falar em envio de intimação ao patrono do sujeito passivo, por qualquer meio de comunicação oficial, conforme disposição expressa no Enunciado n.º 110 de súmula da jurisprudência do CARF, nestes termos:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim entendido, indefere-se reportada pretensão preliminar.

Sustentação oral

O recurso voluntário não é meio apropriado para requerimento de sustentação oral nas sessões virtuais de julgamento das turmas ordinárias do CARF. Com efeito, dita pretensão terá de ser apresentada, **exclusivamente** por meio de formulário eletrônico

disponibilizado no sítio deste Conselho, em até 2 (dois) dias úteis antes do início da respectiva reunião, e não antecipadamente como o fez o Recorrente. É o que se vê nas disposições constantes do Ricarf, Anexo II, art. 55, incisos I e II, alínea “b”, e § 1º, combinados com o art. 4º, §§ 2º e 3º, da Portaria CARF/ME nº 7.755, de 30 de junho de 2.021, nestes termos:

Anexo II do Ricarf:

Art. 55. A pauta da reunião indicará:

I - dia, hora e local de cada sessão de julgamento;

[...]

§ 1º A pauta será publicada no Diário Oficial da União e divulgada no sítio do CARF na Internet, com, no mínimo, 10 (dez) dias de antecedência.

Portaria CARF/ME nº 7.755, de 2.021:

Art. 4º O pedido de sustentação oral deverá ser encaminhado por meio de formulário eletrônico disponibilizado na Carta de Serviços no sítio do CARF na internet em até 2 (dois) dias úteis antes do início da reunião mensal de julgamento, independentemente da sessão em que o processo tenha sido agendado.

[...]

§ 2º Serão aceitos apenas os pedidos apresentados no formulário eletrônico padrão, preenchido com todas as informações solicitadas.

§ 3º Considera-se sessão o turno agendado para julgamento do processo, e reunião, o conjunto de sessões, ordinárias e extraordinárias, realizadas mensalmente.

A propósito, vale transcrever os arts. 59, §§ 3º e 4º; bem como o 65, § 8º; igualmente constantes no Anexo II do citado Regimento, os quais detalham os trâmites atinentes às reportadas sustentações, nos casos da suposta continuidade de julgamento interrompido em sessão anterior, como também nos julgamentos de embargos e em retorno de diligência, nestes termos:

Art. 59. As questões preliminares serão votadas antes do mérito, deste não se conhecendo quando incompatível com a decisão daquelas.

[...]

§ 3º No caso de continuação de julgamento interrompido em sessão anterior, havendo mudança de composição da turma, será lido novamente o relatório, facultado às partes fazer sustentação oral, ainda que já a tenham feito [...]

§ 4º Será oportunizada nova sustentação oral no caso de retorno de diligência, ainda que já tenha sido realizada antes do envio do processo à origem para realizar a diligência e mesmo que não tenha havido alteração na composição da turma julgadora. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Art. 65. Cabem embargos de declaração [...]

[...]

§ 8º Admite-se sustentação oral nos termos do art. 58 aos julgamentos de embargos.

Pelo exposto, este pedido não poderá ser atendido, porquanto sem amparo na legislação que rege a matéria. Contudo, a Contribuinte tem a faculdade de apresentar, oralmente, as suas razões de defesa, desde que as requeira na forma e prazo já mencionados anteriormente, independentemente de qualquer manifestação prévia e específica deste Conselho.

Mérito**Imunidade das entidades beneficentes de assistência social****Requisitos legais exigidos para a fruição do benefício**

Embora com a denominação de isenção dada pelo constituinte, a imunidade das entidades beneficentes de assistência social está prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988 (CF, de 1988), mas seu gozo depende do prévio atendimento das “exigências estabelecidas em lei”, *verbis*:

Art. 195 [...]

[...]

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Por oportuno, as condicionantes exigidas para a fruição da reportada imunidade foram reguladas, inicialmente, pelo art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, o qual permaneceu vigente até 9/11/2008, nestes termos:

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: (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

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); (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

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); (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

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); (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 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. (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção. (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998); (Vide ADIN nº 2028-5) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998); (Vide ADIN nº 2028-5) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema

Único de Saúde, nos termos do regulamento. ~~(Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)~~

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição. ~~(Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-43, de 2001). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)~~

Posteriormente, a Medida Provisória nº 446 de 7/11/2008, assumiu a regulação da matéria em seu art. 28 e suspendeu a eficácia do transcrito art. 55 (“revogou”), cuja vigência transcorreu entre 10/11/2008 e 11/2/2009, quando foi rejeitada (Ato do presidente da Câmara dos Deputados – DOU de 12/2/2009). Portanto, aplicável enquanto vigente, já que não houve decreto legislativo dispondo de forma diversa. Confira-se:

Art. 28. 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:

I - seja constituída como pessoa jurídica nos termos do caput do art. 1º;

II - 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;

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

IV - preveja, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, a destinação do eventual patrimônio remanescente a entidades sem fins lucrativos congêneres ou a entidades públicas;

V - não seja constituída com patrimônio individual ou de sociedade sem caráter beneficente;

VI - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e à dívida ativa da União, certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e de regularidade em face do Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal - CADIN;

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

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

IX - aplique as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;

X - conserve em boa ordem, pelo prazo de dez anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem como os atos ou operações realizados que venham a modificar sua situação patrimonial;

XI - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária; e

XII - zele pelo cumprimento de outros requisitos, estabelecidos em lei, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

Em decorrência da rejeição posta no parágrafo precedente, o já transcrito art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, retornou a produzir os efeitos jurídicos que lhes eram próprios (efeito repristinatório tácito), no lapso temporal de 12/2/2009 a 29/11/2009, oportunidade em que foi

revogado pela Lei n.º 12.101, de 27/11/2009, vigente a partir de 30/11/2009. Logo, dali em diante, os requisitos para o desfrute da cita imunidade passaram a ser regulados pelo art. 29 desta Lei. Confira-se:

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

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

~~I - não percebam seus dirigentes estatutários, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos; (Redação dada pela Lei n.º 12.868, de 2013)~~

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

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

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

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

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

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 n.º 123, de 14 de dezembro de 2006.

§ 1º A exigência a que se refere o inciso I do caput não impede: (Incluído pela Lei n.º 12.868, de 2013)

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; (Incluído pela Lei n.º 12.868, de 2013)

II - a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal. (Incluído pela Lei n.º 12.868, de 2013)

§ 2º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 1º deverá obedecer às seguintes condições: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3º (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o caput deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a 5 (cinco) vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

Por todo o exposto, nos termos já vastamente debatidos, pode-se sintetizar que o gozo do referido benefício fiscal está condicionado ao cumprimento das exigências previstas legalmente, conforme cronologia abaixo:

1. de 25/7/1991 a 9/11/2008, aplicável o art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991;
2. de 10/11/2008 a 11/2/2009, aplicável o art. 28 da MP nº 446 de 7/11/2008;
3. de 12/2/2009 a 29/11/2009, aplicável o art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991;
4. a partir de 30/11/2009, aplicável o art. 29 da Lei nº 12.101, de 27/11/2009.

É conveniente ressaltar que a presente matéria foi objeto de inúmeras demandas judiciais por intermédio das quais os contribuintes se insurgiram contra o fato da reportada imunidade ter sido regulada por meio de lei ordinária, sob o pressuposto de que o art. 146, inciso II, da CF, de 1988, exige que mencionada disciplina se dê mediante lei complementar, *verbis*:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

No entanto, em contrarrazões, a Fazenda Nacional pugnou pela constitucionalidade das descritas exigências, ainda que impostas por lei ordinária, eis que, como se viu precedentemente, o já transcrito § 7º do art. 195 da Matriz constitucional refere-se *às exigências estabelecidas em lei*, e não em lei complementar. Nesse entendimento, manifesta que o regramento através de norma legal complementar se dará somente quando o texto constitucional expressamente a ela se referir.

Por outro lado, a Suprema Corte, contrariamente à pretensão da União, deu provimento ao RE nº 566.622/RS (Tema 32 de repercussão geral), de relatoria do ministro Marco Aurélio, sessão plenária de 23/2/2017. Nestes termos, reconheceu que a regulação de imunidade é reserva de lei complementar sem qualquer exceção, consoante ementa que ora transcrevo:

Ementa

IMUNIDADE - DISCIPLINA - LEI COMPLEMENTAR.

Ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência de imunidade faz-se mediante lei complementar.

Na sequência, em 2/3/2017, as Ações Diretas de Inconstitucionalidades (ADIs) nºs 2.036, 2.228 e 2.621 foram apensadas à 2.028 e julgadas conjuntamente, já que sustentadas em teses jurídicas semelhantes tanto entre si como com aquela vista no manifestado RE nº 566.622/RS. Ocorre que, durante referido julgamento, a Corte constitucional converteu ditas ADIs em Ações de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) e atendeu parcialmente a pretensão da Fazenda

Nacional, admitindo a regulação dos aspectos procedimentais mediante lei ordinária. Eis a ementa do acórdão da ADI n.º 2.028, de redatoria da ministra Rosa Weber:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONVERSÃO EM ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. CONHECIMENTO. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, e 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. REGULAMENTAÇÃO. LEI 8.212/91 (ART. 55). DECRETO 2.536/98 (ARTS. 2º, IV, 3º, VI, §§ 1º e 4º e PARÁGRAFO ÚNICO). DECRETO 752/93 (ARTS. 1º, IV, 2º, IV e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º). ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DISTINÇÃO. MODO DE ATUAÇÃO DAS ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. TRATAMENTO POR LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS MERAMENTE PROCEDIMENTAIS. REGRAMENTO POR LEI ORDINÁRIA. Nos exatos termos do voto proferido pelo eminente e saudoso Ministro Teori Zavascki, ao inaugurar a divergência: 1. “[...] fica evidenciado que (a) entidade beneficente de assistência social (art. 195, § 7º) não é conceito equiparável a entidade de assistência social sem fins lucrativos (art. 150, VI); (b) a Constituição Federal não reúne elementos discursivos para dar concretização segura ao que se possa entender por modo beneficente de prestar assistência social; (c) a definição desta condição modal é indispensável para garantir que a imunidade do art. 195, § 7º, da CF cumpra a finalidade que lhe é designada pelo texto constitucional; e (d) esta tarefa foi outorgada ao legislador infraconstitucional, que tem autoridade para defini-la, desde que respeitados os demais termos do texto constitucional.”. 2. “Aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo continuam passíveis de definição em lei ordinária. A lei complementar é forma somente 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 observadas por elas.”. 3. Procedência da ação “nos limites postos no voto do Ministro Relator”. Arguição de descumprimento de preceito fundamental, decorrente da conversão da ação direta de inconstitucionalidade, integralmente procedente.

Nos termos vistos, a tese vencedora no julgamento das ADIs diverge daquela sustentada por ocasião da apreciação do RE, ainda que ambos tratassem de base jurídica comum, traduzindo-se explícita contradição. Por conseguinte, tanto a União quanto os contribuintes opuseram embargos de declaração contra os julgados do RE e das ADIs respectivamente. A primeira pretendendo, com os aclaratórios, alargar a matéria regulada por lei ordinária, os segundos buscando pacificar o entendimento exarado no RE, que reservou dita regulação exclusivamente à lei complementar.

Posteriormente, já em 18/12/2019, o plenário da Suprema Corte pacificou seu entendimento, quando apreciou, simultânea e conjuntamente, os embargos de declaração opostos pela União e pelos contribuintes contra os méritos do RE n.º 566.622/RS e das ADIs 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621 respectivamente. No ensejo, a tese jurídica do julgado “Tema 32” foi reformulada, perfilhando-se àquela estabelecida para as manifestadas ADIs. Logo, prevaleceu a inteligência de que **os aspectos procedimentais poderão ser regulados por lei ordinária**, restando reservada à **lei complementar apenas a disciplina do modo beneficente de atuação das respectivas entidades, notadamente o estabelecimento de contrapartidas a serem por elas observadas**. Confirma-se a ementa do acórdão, de redatoria da ministra Rosa Weber:

EMENTA EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA Nº 32. EXAME CONJUNTO COM AS ADI'S 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. OMISSÃO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/1991. ACOLHIMENTO PARCIAL. **1. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária,**

somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas. 2. 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. **3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: “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.”** 4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo. (destaquei)

Do exposto, infere-se que o inciso III do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, foi declarado inconstitucional; ao que parece, limitação que também atinge os §§ 3º e 5º do mesmo comando, razão por que os demais preceitos do referido artigo continuam produzindo os efeitos jurídicos que lhes são próprios. Afinal, como bem sinalizou a Corte, *aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária.*

Nestes termos, além do RE nº 566.622/RS e das ADIs nºs 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621 já referidos, manifestado “Tema 32” também comporta discussão jurídica acerca da validade da Lei nº 12.101, de 2009, matéria discutida nas ADIs nºs 4.480 e 4.891, esta última ainda não julgada. Por conseguinte, em atendimento ao disposto no Enunciado nº 2 de súmula do CARF, assim como ao art. 62 do Anexo II do RICARF, compreendo estar obrigado a reproduzir, integralmente, todos os preceitos vistos no referido art. 55. Confira-se:

Súmula CARF nº 2:

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

RICARF, Anexo II, art. 62:

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.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por **decisão definitiva** plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

b) **Decisão definitiva** do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos 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, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

[...]

§ 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)

(Grifei)

Posta assim a questão, passo à análise do caso concreto.

Nesse pressuposto, inicialmente vale contextualizar os fatos em discussão mediante a transcrição de excertos Relatório Fiscal, da Decisão recorrida e do Recurso Voluntário, nestes termos:

Relatório Fiscal (processo digital, fl. 7):

2. Durante ação fiscal, foi constatado que a que a mesma declarou em GFIP, de forma incorreta, em campo próprio, informações cadastrais concernentes ao enquadramento da empresa no Fundo de Previdência e Assistência Social — FPAS.

3. A incorreção mencionada se refere especificamente a inserção do código FPAS no 639, informado em todo o período mencionado, quando o código correto a ser inserido teria de ser, em todas as competências, o FPAS 566, adequado para as atividades de educação infantil e/ou creche. Ao inserir o código FPAS 639, próprios de entidades beneficentes que possuem Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias, situação em que a fundação não se enquadrava no período citado por não possuir tal documentação, a mesma acabou por iludir a autoridade fazendária, uma vez que o sistema GFIP automaticamente deixa de calcular, no referido código, a cota patronal de contribuição previdenciária constante dos incisos I, II e III do art.22 da lei 8.212/91

Decisão recorrida (processo digital, fl. 102):

Diante disso, para se ter direito à isenção das contribuições previdenciárias – parte patronal, no período de abrangência deste AIOP, devia sim a entidade preencher cumulativamente os requisitos então vigentes, quais sejam, os elencados no art. 55 da Lei 8.212/91, e ainda, formular o pedido de isenção das contribuições previdenciárias junto à Secretaria da Receita Previdenciária (SRP) e posteriormente, à Receita Federal do Brasil – RFB e, não tendo a impugnante comprovado que possuía o Ato Declaratório de Isenção Previdenciária, mesmo que preenchesse os demais requisitos legais para tal, não faz jus a esse benefício fiscal.

Não cabe ao agente fiscal ou à esfera de julgamento administrativo avaliar se o documento constante do § 1º do art 55 da Lei 8.212/91 tem caráter meramente declaratório e não constitutivo de direito. Mesmo que cumpra todos os demais requisitos do art. 55, não tendo a autuada submetido sua solicitação de isenção aos órgãos de fiscalização através de requerimento específico ou somente tendo assim procedido em 11/11/2009, após o início da ação fiscal, não restou comprovado que a impugnante preencheu a todas as determinações legais para obter a isenção das contribuições previdenciárias – cota patronal, nem apresentou o respectivo Ato Declaratório de Isenção para o período do débito e correta a fiscalização em lançar o presente AIOA.

Recurso Voluntário(processo digital, fl. 122):

Por outro lado, o requerimento exigido pelo § 1º do artigo 55 da Lei 8.212/91 não se trata de dispositivo que visa demonstrar de modo qualitativo as condições necessárias para a obtenção da isenção. Conforme verifica-se no texto legal, são os incisos de seu artigo que indicam as exigências necessárias as quais o ente jurídico deva obrigatoriamente obedecer para fazer jus à isenção. Somente na falta de qualquer dos requisitos exigidos por estes incisos resultará no indeferimento da isenção.

Já com o requerimento disciplinado no § 1º, não ocorre o mesmo, posto ser requisito de ordem meramente administrativo, de cunho declaratório e não constitutivo de direito, que não deve tolher do ente jurídico que satisfaz todos os requisitos contidos nos incisos do artigo 55 o direito à imunidade, que opera, portanto, "EX LEGS".

Como se vê, acertada a decisão de origem, pois a Recorrente descumpriu requisito legalmente exigido para o gozo da imunidade pleiteada. Notadamente, o cumprimento da determinação contida no § 1º do art. 55 da reportada Lei.

Aplicação retroativa da Lei nº 12.101, de 2009

Dissertando quanto a direito adquirido e revogação do referido art. 55 pela Lei nº 12.101, de 2009, a Recorrente manifesta ter direito ao privilégio da retroatividade benigna, eis que o novo mandamento legal não mais condiciona seu gozo à prévia formalização do manifestado Ato Declaratório. Logo, em suas palavras, essa nova disposição legal, necessariamente, terá de ser aplicada retroativamente em seu favor, conforme dispõe o art. 106 do CTN. Confira-se (processo digital, fls. 130 a 132):

Não bastasse o acima exposto, a Lei 12.101/09, publicada em 30/11/2009, visando diminuir a grande quantidade de discussões judiciais quanto a legalidade e constitucionalidade dos requisitos elencados no art. 55 da Lei 8.212/91, veio a revogá-lo expressamente, passando a nova lei a dispor sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e a regular os procedimentos para a isenção (leia-se imunidade) das contribuições para a seguridade social.

Segundo a lei 12.101/09, para que a entidade faça jus à isenção (imunidade) deverá possuir o certificado de entidade beneficente de assistência social e preencher os requisitos constantes nos incisos I a VIII de seu art. 29, *in verbis*:

[...]

Como pode-se perceber, esses requisitos são nada mais que reproduções e atualizações dos requisitos contidos no art. 14 do CTN, ou seja, quanto aos requisitos referentes aos limites da imunidade, a nova lei é mais benéfica que as exigências revogadas. Em assim sendo, urge sua aplicação retroativa.

Com efeito, o art. 106 do CTN autoriza a retroatividade da lei mais benéfica, quando:

[...]

Inicialmente, grosso modo, é de notório conhecimento dos operadores do direito tributário que a ocorrência do fato gerador e o nascimento da respectiva obrigação tributária, assim como a constituição do crédito dela decorrente sucedem por meio do lançamento. Nessa perspectiva, infere-se tratar de ato administrativo que retroage no tempo para atingir encargo surgido em momento pretérito. Assim entendido, regra geral, referido procedimento deverá ter por fundamento a legislação então vigente à época de ocorrência do respectivo fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada. São os dizeres do art. 144, *caput*, do CTN, *verbis*:

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.

Não obstante o então posto, o instituto da retroatividade benigna excepciona a regra geral vista precedentemente, permitindo a aplicação da legislação a fato gerador de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, mas tão somente nos estritos casos previstos no CTN, arts. 106, incisos I e II, alíneas “a” a “c”, e 144, §§ 1º e 2º, que ora transcrevo:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, [...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão [...]
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Art. 144. [...]

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de

fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

A propósito, como já visto precedentemente, reportada autuação teve por fundamento o descumprimento do já citado art. Art. 55, vigente à época de ocorrência do respectivo fato gerador, já que revogado somente pela Lei n.º 12.101, de 2009, com vigência a partir de novembro de 2009. Ademais, igualmente já observado, o STF pronunciou que *aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária*, restando inconstitucionais, ao que entendo, apenas o inciso III e os §§ 3º e 5º do manifestado artigo.

Em dito pressuposto, infere-se que o requerimento de que trata o manifestado § 1º traduz meio que o Estado dispõe para verificar se a entidade requerente faz jus ao benefício pretendido, aí se restringindo aos requisitos não declarados inconstitucionais. Portanto, trata-se de norma voltada precipuamente à fiscalização e controle das entidades pleiteantes, sendo o Ato Declaratório, à época, a certificação de que o suposto contribuinte poderia gozar da reportada imunidade.

Visto dessa forma, adentra-se propriamente na retroatividade benigna requerida, oportunidade em que, de pronto, já se refuta essa pretensão da Recorrente, pois, simplesmente, ela deixou de recolher os tributos devidos, o que, de longe, não se aproxima das regras excepcionadas pelos incisos I e II do art. 106, assim como pelos §§ 1º e 2º do art. 144, todos do CTN. Nestes termos, do ponto de vista do contribuinte, dita inovação legal não se refere a interpretação legal nem comina penalidade menos severa e, com ela, deixar de recolher o tributo devido continua sendo ato infracional e contrário às exigências legais. Afinal, mencionada legislação transcrita precedentemente sequer cogita a retroação da lei para descaracterizar a ocorrência do fato gerador das contribuições, cujos créditos já estão regularmente constituídos mediante lançamento.

Não obstante a precedente negativa, consoante se verá na sequência, dita penalidade é alcançada pela retroatividade benigna prevista no CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, tão somente por conta da prescrição inaugurada pela Medida Provisória n.º 449, de 2009 e ratificada na Lei n.º 11.941, de 2009, nada se referindo à Lei n.º 12.101, de 2009, como alega a Contribuinte.

Retroatividade benigna

Na forma já vista, o instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, objeto da transcrição no tópico anterior.

Nesse pressuposto, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deu nova conformação aos arts. 32 e 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, refletindo diretamente nas penalidade moratórias e naquelas apuradas por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, alterou tanto as multas de ofício pelo descumprimento das obrigações principal e acessória como a multa e os juros de mora decorrentes do atraso no recolhimento das contribuições devidas, eis que, além de acrescentar os

arts. 32-A e 35-A, revogou os §§ 4º e 5º do art. 32, assim como deu nova redação ao art. 35 e revogou seus incisos I a III, todos do referido Ato legal alterado.

Com efeito, de um lado, o dito art. 35, em sua nova redação, passa a tratar apenas das multas e dos juros moratórios decorrentes do recolhimento intempestivo das contribuições devidas. De outro, as penalidades pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no citado art. 32, inciso IV, anteriormente capituladas nos seus §§ 4º e 5º, foram substituídas pelas multas previstas no incluído art. 32-A. E, por fim, as multas capituladas no reportado art. 35, incisos I, II e III, deram lugar àquela disposta no acrescentado art. 35-A. Confira-se:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

[...]

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

[...]

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

[...]

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

[...]

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

Por oportuno, o contexto fático amolda-se às penalidades associadas correspondentes a fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2008, exigidas mediante lançamentos de ofício pelo descumprimento das obrigações principal e acessória do contribuinte prestar mensalmente, por meio da respectiva GFIP, as informações previstas na legislação tributária. Ademais, trata-se de entendimento pacificado tanto na Receita Federal do Brasil como na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, conforme se vê na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 4 de dezembro de 2009. Confira-se:

Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009:

[...]

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

[...]

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009.

Dito isso, exceto quanto à exceção abaixo replicada, depreende-se que a multa de ofício e os juros de mora se impõem, respectivamente, pelos arts. 44, I, e 61, §3º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007. Confirma-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes **multas**: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007) (grifo nosso)

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; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

Art. 61. [...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão **juros de mora** calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifo nosso)

Posto dessa forma, quando do pagamento ou parcelamento do débito correspondente a fatos geradores ocorridos anteriormente à vigência da citada MP, considerando

todos os processos conexos, a unidade preparadora deverá identificar e cobrar a penalidade mais benéfica, dentre a constante da autuação ou aquela que supostamente restaria, fosse calculada conforme estabelece a nova redação do art. 35 da reporta Lei. Afinal, há de se respeitar a alteração da Lei Previdenciária introduzida pela Lei n.º 11.941, de 2009, que, por um lado, acrescentou-lhe o art. 32-A e, por outro, deu-lhe nova redação ao seu art. 35, exatamente como prescreve o § 4º do art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 04/12/2009.

Acrescente-se que tais matérias já estão pacificadas perante este Conselho, conforme Enunciados n.ºs 4 e 108 de súmula da sua jurisprudência transcritos na sequência:

Súmula CARF n.º 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Vinculação jurisprudencial

Como se há verificar, a análise da jurisprudência que a Recorrente trouxe no recurso deve ser contida pelo disposto nos arts. 472 da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, a Contribuinte dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

Lei n.º 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Lei n.º 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme art. 62 da Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:

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.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
 - b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)
 - c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;
 - d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
 - e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1973.
 - e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)
- § 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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 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 n.º 152, de 2016)

Assim entendido, dita pretensão recursal não pode prosperar, por absoluta carência de amparo legislativo.

Conclusão

Ante o exposto, rejeito as preliminares suscitadas no recurso interposto e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz

Voto Vencedor

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Redatora designada.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Da obrigação acessória

Consta no Relatório Fiscal (fls. 7 e 8) que a recorrente apresentou GFIP- Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, com informações incorretas ou omissas no período de competências 01/2006 a 12/2007.

A incorreção mencionada se refere especificamente a inserção do código FPAS no 639, informado em todo o período mencionado, quando o código correto a ser inserido teria de ser, em todas as competências, o FPAS 566, adequado para as atividades de educação infantil e/ou creche. Ao inserir o código FPAS 639, próprios de entidades beneficentes que possuem Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias, situação em que a fundação não se enquadrava no período citado por não possuir tal documentação, a mesma acabou por iludir a autoridade fazendária, uma vez que o sistema GFIP automaticamente deixa de calcular, no referido código, a cota patronal de contribuição previdenciária constante dos incisos I, II e III do art. 22 da lei 8.212/91.

A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66), tendo por escopo facilitar a fiscalização e permitir a cobrança do tributo, sem que represente a própria prestação pecuniária devida ao Ente Público¹.

Conquanto sejam chamadas de acessórias, “têm autonomia relativamente às obrigações principais. Efetivamente, tratando-se de obrigações tributárias acessórias, não vale o adágio sempre invocado no âmbito do direito civil, de que o acessório segue o principal. Mesmo pessoas imunes ou isentas podem ser obrigadas ao cumprimento de deveres formais”².

O Auto de Infração de Obrigação DEBCAD nº 37.127.973-9 foi lavrado por ter o contribuinte apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, violando o disposto nos arts. 32, IV e § 5º, da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97; 225, IV, e § 4º, 284, II, e 373 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 (CFL 68).

O art. 225, inciso IV, do RPS, determina que o contribuinte é obrigado a informar, mensalmente, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) os dados cadastrais de **todos os fatos geradores de contribuição previdenciária** e outras informações de interesse da Administração Tributária.

Ou seja, esta infração ocorre quando da apresentação do documento sem informações que, direta ou indiretamente, interfiram no fato gerador e acarrete o cálculo errôneo, a menor, das contribuições devidas. Exemplo: não informar a contribuição referente a rubrica paga a título de prêmios. Estando, portanto, o responsável sujeito à penalidade administrativa de multa, calculada na forma dos artigos 284, incisos I e II, do RPS e 32, inciso IV, § 5º, combinado com o art. 92 da Lei n.º 8.212/91 (com valores atualizados pela Portaria MPS n.º 822/2005).

A base de cálculo da multa do CFL 68 corresponde a 100% da contribuição não declaração e, estando intimamente ligada à existência do crédito principal, só deve ser mantida se constatado que houve fatos geradores omitidos da GFIP.

Ou seja, o valor da penalidade aplicada neste processo é diretamente relacionado ao montante do crédito tributário discutido nos processos administrativos que têm por objeto os créditos de obrigações principais.

Nesse sentido:

¹ REsp 1405244/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2018, DJe 13/11/2018.

² PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação. 2020, p. 310.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS, CONHECIMENTO. Não se conhece de Recurso Especial, quando não demonstrada a divergência suscitada, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE DECLARAÇÃO EM GFIP. VINCULAÇÃO À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. Aplica-se à obrigação acessória correlata (AI-68) o resultado do julgamento da obrigação principal.

(Acórdão n.º 9202-009.736, Relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 23/08/2021, Publicado em 27/10/2021).

A obrigação acessória está vinculada à obrigação principal, razão pela qual no auto de infração aqui julgado deve ser replicado o resultado do julgamento do processo relacionado à obrigação principal, que constitui questão antecedente ao dever instrumental.

No julgamento da obrigação principal, esta Turma deu provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento (Processo 13888.003954/2009-24, Acórdão n.º 2402-010.862, Sessão de 08/11/2022).

Assim, este Auto de Infração DEBCAD n.º 37.127.973-9 deve ser cancelado posto que não subsiste frente ao cancelamento da obrigação principal.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira