



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13982.000073/2008-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-007.682 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 04 de novembro de 2020  
**Recorrente** FUNDAÇÃO MEDICO ASSISTENCIAL DO TRABALHA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/11/2007

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária (CFL 68). Referida infração é mensal e corresponde a cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada ao valor legalmente previsto em função do número de segurados em cada competência.

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

Somente fará jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, as exigências contidas no artigo 55 da Lei nº 8.212/91.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu

Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 299/325, interposto contra decisão da DRJ em Florianópolis/SC de fls. 265/285, a qual julgou parcialmente procedente o lançamento por descumprimento de obrigação acessória (apresentação das GFIPs com omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias – CFL 68), conforme descrito no auto de infração DEBCAD 31.101.373-9, de fl. 02 e ss, lavrado em 30/01/2008, referente ao período de 07/2004 a 11/2007, com ciência da RECORRENTE em 01/02/2008, conforme AR de fl. 152.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base na Lei n. 8.212/91, art. 32, inciso IV, § 5º, no valor histórico de R\$ 84.108,70.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 20/32, após análise dos documentos apresentados pelo Contribuinte, mediante intimação do TIAF de fl. 14, a fiscalização constatou nas informações lançadas em GFIP, com relação às competências 08/2007 a 11/2007, que a empresa enquadrou-se como Entidade Filantrópica no FPAS 639, fato que ocasionou a falta de informações de contribuições patronais (20% de Cota Previdenciária, 2% SAT/RAT e 5,8% Terceiras Entidades), uma vez que o FPAS 639 com a informação de percentual de 100% de isenção, não calcula essas contribuições, mas tão somente o desconto dos segurados empregados e as deduções de salários família e maternidade.

Destarte, foi constatado também que a empresa não possui o Registro e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, motivo pelo qual não pode se enquadrar como Entidade Filantrópica com Isenção de contribuições previdenciárias patronais, sendo o correto enquadramento da empresa o dado até a competência 07/2007, em que a própria empresa vinha se enquadrando, seja a FPAS 515, com código de Terceiras Entidades 0115, pois a autoridade fiscal entendeu que a Contribuinte não se enquadra nos requisitos do artigo 55 da Lei n.º 8.212 de 24 de Julho de 1991, que permite a isenção das respectivas contribuições.

A autoridade lançadora ressaltou que a RECORRENTE, *“em agosto/2007, efetuou envios, a partir da competência 12/2005, de GFIPs com FPAS 639 (errôneo), porém, não excluiu do sistema as GFIPs FPAS 515 (correto), e por conseguinte, acabou por ter de 12/2005 a 07/2007, duas GFIPs no sistema, tendo sido gerado a DCG oriunda da IP n.º 00.338.556/2007, apurando-se contribuições de cota patronal no FPAS 515”*;

Assim, foi efetuado o lançamento do respectivo Auto de Infração, o qual se reporta às competências 07/2004 a 12/2004, 02/2005 a 06/2007, com relação a falta de informação em GFIP dos pagamentos efetuados aos contribuintes individuais da área médica (contabilidade conta n.º 1848 – “honorários profissionais”), e de 08/2007 a 11/2007, onde há apenas uma GFIP, a com FPAS 639.

Por fim, a multa foi aplicada conforme o art. 284, inciso II do RPS e art.32, inciso IV, § 5º da Lei 8.212/91, os quais informam que a multa aplicável é de cem por cento do valor devido relativo a contribuição previdenciária não declarada, respeitado o limite, sendo os valores

reajustados pela Portaria MPS/GM n.º 142 de 11/04/2007, art. 9.º, inciso V, a qual informa o valor mínimo de multa determinado em R\$ 1.195,13 e aplicados conforme tabelas de cálculo de multa aplicável de fls. 28/30.

## Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 155/172 em 03/03/2008. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Florianópolis/SC, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

### DA IMPUGNAÇÃO

Tempestivamente, o sujeito passivo apresentou impugnação de fls. 78/92, alegando que é fundação hospitalar filantrópica, constituída em 05/08/1972, conforme seu Estatuto Social.

Que requereu e obteve dos Governos Federal, Estadual e Municipal o reconhecimento de que se trata de fundação comunitária hospitalar de interesse público, conforme Decreto Federal n.º 94.229/87, c/c com Decreto Federal sem número de 27/05/1992, Lei Catarinense n.º 4.987/73 e Lei do Município de Caxambu do Sul n.º 162/73 (docs. juntados).

Diz que pleiteou e lhe foi deferido o registro no Conselho Nacional de Serviço Social (CNSS) em 21/10/1977, por meio do processo n.º 243.820/77 (doc. juntado).

Fala que não obstante ser entidade beneficente sem fins lucrativos, sempre recolheu a contribuição patronal sobre a folha de salários até novembro de 2005 e, a partir de dezembro/2005, por entender ser possuidora de imunidade, passou a apresentar GFIP como tal, no código 639, recolhendo desde então somente a parte dos segurados.

Cita que todo o procedimento fiscal padece de nulidade, uma vez que o Mandado de Procedimento Fiscal n.º 094.13762F00, emitido em 25/07/2007, deveria ser concluído até 22/11/2007, tendo a intimação do lançamento fiscal ocorrida em 31/01/2008, fora do prazo previsto para o encerramento, nos termos da Portaria n.º 11.371/2007, que trata dos prazos de validade do MPF.

Assim, tem que o lançamento é nulo, haja vista que o MPF se encontrava extinto pelo decurso de prazo de 120 dias.

Considera que mesmo que o Auto de Infração indique em seu cabeçalho o MPF n.º 0920300.2008.00028, não tomou conhecimento, já que dele não foi intimada pelo fisco e que, no Termo de Encerramento da Atividade Fiscal (TEAF) indica outro MPF n.º 09435868/00, entretanto, também não foi intimada, tendo como único de seu conhecimento o de n.º 09413762F00.

Relata que nada deve a título de contribuição previdenciária, por ser entidade beneficente reconhecida e registrada no CNSS e que, nos termos do art. 195, § 7.º da Constituição Federal, possui imunidade.

Diz que apesar de a Constituição Federal falar em isenção, em verdade se trata de imunidade; que a isenção é matéria reservada à lei, enquanto imunidade é restrita à própria Constituição e, ainda que remeta o cumprimento às exigências fixadas em lei, não modifica a natureza da imunidade.

Fala que em obediência ao comando constitucional, o art. 55 da Lei n.º 8.212/91 fixou as exigências para o gozo da imunidade.

Cita que o legislador incumbiu o Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) a obrigação de expedir o Certificado de Registro de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS).

Tem que a incumbência do INSS, agora da Receita Federal do Brasil, é unicamente no sentido de verificar o cumprimento das exigências estabelecidas no art. 55 da Lei n.º 8.212/91, uma vez que não se confunde reconhecimento de entidade beneficente, que cabe a CNAS.

Aduz que preenche todos os requisitos do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, estando, pois, dispensada da contribuição patronal.

Que não houve a infração prevista no art. 32, §§ 4º e 5º da Lei n.º 8.212/91, uma vez que somente teria lugar pela não apresentação de informações ou não apresentação de GFIP, que não é o seu caso, posto que apresentou todas as informações ao fisco, não obstante ter indicado FPAS que revele entidade filantrópica.

Fala que não se pode aplicar a multa cumulativamente, por ferir o princípio constitucional da proporcionalidade, tal como se verifica, tendo sido calculado mês a mês o valor de R\$ 2.390,26, totalizando R\$ 84.108,70.

Diz que a Constituição Federal impõe limites à lei sancionadora, dentre os quais: prévio processo legal; contraditório e ampla defesa; individualização da pena; pena não pode passar da pessoa do condenado; não proibição do exercício de atividade lícita. Tais disposições, conclui, estão vinculadas à proporcionalidade e razoabilidade.

Considera em se tratando de descumprimento de obrigação acessória em bloco, como a GFIP, não há que falar em cumulação, por ser uma só a infração, cujo valor não pode superar R\$ 2.390,26.

Fala que não efetuou a retenção de 11% sobre os valores pagos a profissionais médicos porque estes já recolhem sobre o teto, conforme declaração que junta.

Por fim requer a juntada da declaração dos profissionais médicos; a nulidade formal do lançamento, pelo decurso do prazo do MPF; nulidade por possuir imunidade em relação A cota previdenciária; nulidade do auto de infração no fato de que a Lei n.º 8.212/91 aplicável deve ser pela não apresentação de GFIP; nulidade por ferimento ao princípio constitucional da proporcionalidade, devendo ser reduzida para RR 2.390,26; nulidade quanto A retenção sobre pagamento a autônomos, por terem sido já recolhidos pelo teto do INSS.

### **Da Decisão da DRJ convertendo o julgamento em diligência**

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, a Delegacia de Julgamento apreciou o Ofício n.º 0758/2008 — IPL 0084/2008 — DPF.B/XAP/SC, oriundo da Delegacia de Polícia Federal de Chapecó, juntado aos autos às fls. 240, no qual requer informações sobre o andamento processual face a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), processo n.º 13982.000163/2008-93 (NFLD no 37.101.377-1, AI's n.ºs 37.101.373-9 e 37.101.374-7).

Em face disso, os autos foram baixados em diligência para esclarecimentos por parte da autoridade lançadora, uma vez que não constou nos autos qualquer informação a

respeito de RFFP, inclusive por tal fato representar prioridade de julgamento, nos termos do art. 27 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

Houve complementação do relatório fiscal (fls. 246/248), com reabertura do prazo de defesa, tendo sido o contribuinte devidamente intimado em 18/06/2008, à fl. 252, e se manifestado em 14/07/2008, à fl. 253, requerendo o julgamento da impugnação já apresentada, sem realizar modificações ou aditamentos.

### **Da Decisão da DRJ**

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Florianópolis/SC julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 265/285):

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/11/2007

**ISENÇÃO. ENTIDADE FILANTRÓPICA.**

A isenção das contribuições sociais previstas no art. 55 da Lei n.º 8.212/91 pressupõe ato administrativo declaratório do direito A isenção, que se processa mediante requerimento administrativo.

Não dispondo a entidade do ato declaratório de isenção fornecido pelo Instituto Nacional do Seguro Social, hodiernamente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, tem-se por válido o lançamento fiscal.

**AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.**

Constitui infração apresentar Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações A Previdência Social (GFIP), com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

**CONTRIBUINTE INDIVIDUAL COM MÚLTIPLO VÍNCULO. EXCLUSÃO DA CONTRIBUIÇÃO DO CÁLCULO DA MULTA.**

Comprovado que o contribuinte individual é também segurado empregado com recolhimento no teto do salário-de-contribuição por parte da empregadora, deve ser excluído do cálculo do valor da contribuição não declarada em GFIP da empresa tomadora de serviço na condição de contribuinte individual.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/11/2007

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).**

O mandado de procedimento fiscal - MPF é ordem específica para que a fiscalização, por meio do auditor fiscal, inicie fiscalização em determinada entidade, devendo a mesma tomar ciência deste documento no início da ação fiscal. Eventuais irregularidades que se possa identificar na sua emissão ou prorrogação não podem dar causa a nulidade do feito fiscal.

Não é causa de nulidade de lançamento o decurso de prazo de MPF anterior, tendo a ação fiscal novamente iniciada mediante outro MPF.

A ciência do MPF ao sujeito passivo ocorre na entrega do Termo de Início da Ação Fiscal, no qual consta o código de acesso para pesquisa na página Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet.

**ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTANCIAS ADMINISTRATIVAS.**

As autoridades administrativas estão obrigadas A observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

Lançamento Procedente em Parte

No mérito, a DRJ analisou a alegação da Impugnante de não ter efetuado retenção de 11% referente à contribuição previdenciária dos profissionais médicos pelo fato destes já recolhem sobre o teto, como demonstrou em declaração da Prefeitura Municipal de Caxambu do Sul (fl. 210), a qual constava nomes de profissionais servidores que recolhem no teto do salário - de-contribuição. Assim, após análise dos nomes e períodos informados na respectiva declaração junto com as informações constantes do banco de dados do Fisco, a DRJ entendeu por excluir da base de cálculo da multa uma parte dos valores relativos às contribuições dos segurados (contribuintes individuais), na medida em que restou comprovado que alguns segurados já recolhiam no teto, conforme tabela de fls. 282/284, totalizando R\$ 3.228,25. Assim, refez os cálculos da multa, que foi apurada no valor de R\$ 80.880,45 (fl. 284).

### **Do Recurso Voluntário**

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 18/11/2008, conforme AR de fls. 297, apresentou o recurso voluntário de fls. 299/325 em 09/12/2008.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação relativa a parte mantida do lançamento.:

- i) Da nulidade formal — Mandado de Procedimento Fiscal vencido;
- ii) Da inoccorrência da infração — Entidade filantrópica reconhecida e registrada pelo Conselho Nacional de Serviço Social;
- iii) Da inoccorrência da infração apontada pelo § 4º do art. 32 da Lei 8.212/91 — comprovação da apresentação das GFIPs; e
- iv) Da não-incidência de multas de forma cumulativa pela suposta apresentação incorreta das GFIPs — principio da proporcionalidade — caso de inconstitucionalidade.

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

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## PRELIMINAR

### Nulidade do MPF

Alega o contribuinte a nulidade formal do auto de infração, em razão do lançamento do tributo ter sido efetuado após o prazo previsto no MPF n.º 094.13762F00.

Com relação às alegações de nulidade em razão da ausência de prazo de validade do MPF emitido, este tribunal tem entendimento pacífico de que o MPF é apenas um instrumento de controle interno da RFB, razão pela qual suas eventuais irregularidades não possuem o condão de afetar o crédito tributário fiscalizado, a ver:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

A competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para o lançamento tributário tem origem na lei. O Mandado de Procedimento Fiscal é apenas um instrumento gerencial de controle administrativo da atividade fiscal e eventuais falhas na sua execução não configuram motivo suficiente para abalar a constituição do crédito tributário, se esta se deu conforme os ditames dos arts. 9º e 10 do Decreto n.º 70.235/1972 e do art. 142 do CTN. (acórdão n.º 3302-007.889, sessão 17/12/2019)

Isto porque, o poder para o auditor fiscal fiscalizar decorre da lei, qual seja, dos arts. 3º e 142 do Código Tributário Nacional, e, especificamente com relação aos tributos federais, do art. 6º da Lei n.º 10.593/2002, todos abaixo transcritos:

#### CTN:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (...)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

#### Lei n.º 10.593/2002

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: [\(Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007\)](#) (Vigência)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: [\(Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007\)](#) (Vigência)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

Portanto, ainda que o RECORRENTE não tenha sido intimado da novação do prazo do MPF, tal circunstância não tem o condão de afetar o lançamento tributário.

Deste modo, nego provimento a alegação de nulidade.

## MÉRITO

### Entidade filantrópica

Sobre o tema, também não merecem prosperar os argumentos da RECORRENTE. Neste sentido, utilizo como razões de decidir os mesmos argumentos apresentados no voto relativo ao processo n.º 13982.000074/2008-47, apreciado em conjunto com este caso na mesma sessão de julgamento:

Em seu recurso, a contribuinte aduz que cumpriu todos os requisitos materiais estabelecidos pelo art. 55 para gozar da imunidade às contribuições para seguridade social, isto é (fls. 422/424):

- a) é reconhecida como de utilidade pública federal, estadual e municipal (docs. 06, 07, e 08 da impugnação – fls. 273/279);
- b) é portadora do Registro de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social (doc. 09 da impugnação – fl. 281);
- c) promove gratuitamente a assistência social beneficente a pessoas carentes, através da prestação de serviços comunitários e da concessão de bolsas de estudos a alunos carentes (doc. 04 da impugnação – fls. 255/262);
- d) os seus diretores não recebem nenhuma remuneração, como também não usufruem de nenhuma vantagem ou benefício (doc. 04 da impugnação – fls. 255/262); e
- e) aplica integralmente todo o seu resultado na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais.

No entanto, a autoridade fiscal apontou que a RECORRENTE não possuía o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS (item 4 do Relatório Fiscal – fl. 117).

A RECORRENTE acostou aos autos um Registro expedido em 1977 pelo Conselho Nacional de Assistência Social (fl. 281). No entanto, não demonstrou possuir o necessário CEBAS exigido pela lei.

Ademais, a DRJ apontou que a RECORRENTE não possuía ato declaratório de isenção fornecido pelo INSS, nos termos do art. 55, §1º, da Lei nº 8.212/91<sup>1</sup>. Apesar

---

<sup>1</sup> 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:

deste fato não ter sido a motivação apresentada pela autoridade lançadora, é importante observar a informação trazida pela DRJ à fl. 392 de que, em consulta ao site do CNAS, a contribuinte “*teve seu registro indeferido na data de 06/12/2000, conforme processo sob protocolo n.º 44006.002381/1996-39*”. Portanto, ante tal informação, constata-se que o Registro apresentado pela RECORRENTE (datado de 1977) sequer era válido na época dos fatos geradores deste lançamento. Mormente pelo fato de que o art. 55, II, da Lei n.º 8.212/91 exige que o Registro e Certificado fornecidos pelo CNAS sejam renovados a cada 3 anos:

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:

(...)

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;

Deste modo, as provas apresentadas pelo contribuinte não são suficientes para afastar o auto de infração; para tanto, ele deveria ter comprovado que era portador do CEBAS e de Registro válidos na época dos fatos geradores.

Ainda que se levante o argumento de que este requisito apenas poderia ter sido estabelecido por lei complementar, não compete a esta Corte administrativa reconhecer a inconstitucionalidade de normas, como bem pontuado pela Súmula CARF n.º 02, que assim dispõe:

#### **Súmula CARF n.º 2**

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

Tal questão foi levada ao crivo do Supremo Tribunal Federal – STF que, no julgamento do Recurso Extraordinário RE 566.622/RS, tema com repercussão geral reconhecida, fixou a seguinte tese:

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

No entanto, ainda não foi certificado o trânsito em julgado da mencionada questão objeto do RE 566.622/RS em razão de Embargos de Declaração opostos em face da última decisão proferida pelo STF. Deste modo, os dispositivos legais previstos no art. 55 da Lei n.º 8.212/91 gozam de presunção de constitucionalidade, não podendo ser afastada a sua aplicação por esta Corte, nos termos da já citada Súmula CARF n.º 02 e do art. 62 do Anexo II do RICARF:

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 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.

§ 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:

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 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)

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 nº 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 nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 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 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)

Nota-se que o RICARF exige decisão definitiva do STF para que os membros das turmas de julgamento do CARF possam afastar a aplicação de lei. No caso, o acórdão proferido pelo STF no RE 566.622/RS ainda não transitou em julgado, o que impede sua aplicação neste julgamento.

Neste sentido, cito abaixo as razões de decidir expressas pelo ilustre Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Presidente desta Colenda Turma, no acórdão nº 2201-007.263, proferido em 02/09/2020:

*A análise dos autos evidencia que a autuação decorreu do fato da recorrente ter apresentado GFIP como entidade beneficente isenta da conta patronal da Contribuição Previdenciária sem que tivesse formalizado o requerimento de que trata o § 1º do art. 55 da Lei 8.2512/91, cuja redação vigente à época dos fatos era a seguinte:*

(...)

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

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

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

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

**Súmula CARF nº 2**

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

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

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

Cumpramos ressaltar que esta questão, sobre a possibilidade dos contribuintes que não apresentaram o CEBAS gozarem da imunidade constitucional é justamente a matéria dos embargos de declaração apresentados no RE 566.622, conforme demonstra o trecho do recurso de embargos de declaração extraído dos autos deste caso (disponível em <<http://redir.stf.jus.br/estfvisualizadorpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?seqobjetoincidente=2565291>>

- iii) **Terceira obscuridade**, tendo em vista que não está claro, no acórdão, que as entidades que não possuíam CEBAS, mas cumpriam com os requisitos do art. 14 do CTN, tinham direito à imunidade tributária, uma vez que as condições exigidas para a expedição do CEBAS eram contrapartidas inconstitucionais, pois trazidas por lei ordinária. Neste sentido, é de rigor que se esclareça que as entidades que estão nessa situação possam, no bojo de seus procedimentos em curso – sejam judiciais ou administrativos – comprovar que cumpriam com os requisitos previstos no art. 14 do CTN, de modo a demonstrar que, materialmente, faziam jus à certificação – independentemente de terem formulado requerimentos administrativos.

Tal fato apenas reforça que a matéria não foi objeto de julgamento definitivo pelo STF, permanecendo vigente a lei que determina a obrigatoriedade deste requerimento como condição para a fruição da imunidade constitucional.

Por fim, apenas a título de esclarecimento, o STF, quando da análise conjunta do mérito dos embargos de declaração opostos nos autos da ADI 2.028, da ADI 2.036, da ADI 2.621, da ADI 2.228 e do RE 566.622, entendeu que os aspectos procedimentais da imunidade, relacionados à certificação, à fiscalização e ao controle das entidades beneficentes de assistência social podem ser regulamentados por lei ordinária; **por outro lado, é exigível a lei complementar para a definição do modo benéfico 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.

Neste sentido, entendeu que vinculações restritivas “à livre disposição do indivíduo para agir nos campos da benemerência ou da filantropia” bem como “definir que a imunidade somente é aplicável se um determinado percentual da receita bruta for destinado à prestação gratuita de serviços”, são matérias afetas à lei complementar; ao passo que outras questões, como a mera certificação prevista no art. 55, II, da Lei nº 8.212/91, poderia ser exigida mediante lei ordinária.

Assim, o entendimento não definitivo que hoje existe no STF é no sentido de ser válida a exigência do CEBAS por lei ordinária.

Neste sentido, afastos as alegações da RECORRENTE.

### **Da inoccorrência da infração apontada pelo § 4º do art. 32 da Lei 8.212/91**

Nesta parte do recurso, a contribuinte afirma que a presente multa somente “*deve ser aplicada pela não apresentação de informações ou pela não apresentação das GFIPs, o que não é o caso da recorrente, que apresentou todas as declarações ao fisco. Nenhuma GFIP deixou de ser entregue (...)*” (fl. 317).

No entanto, equivocou-se a RECORRENTE, pois a multa foi aplicada com base no §5º do art. 32 da Lei nº 8.212/91, conforme campo “DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA”, na folha de rosto do Auto de Infração (fl. 02). Tal dispositivo possui a seguinte redação:

§ 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.

A citação, também, do §4º pela autoridade fiscal teve o único intuito de indicar a base legal da valoração da multa, já que é neste mencionado parágrafo onde se encontra a tabela que delimita o valor da multa pela quantidade de segurados.

Ou seja, em nenhum momento a autoridade fiscal aplicou multa em razão de uma suposta falta de apresentação das GFIPs por parte da contribuinte. Ademais, é válida, por estrita determinação legal, a imposição de multa quando a GFIP for apresentada com dados não correspondentes aos fatos geradores do período, sendo equivocada a interpretação da

RECORRENTE de que somente é cabível a penalidade no caso de ausência de apresentação da GFIP. Existe uma multa para ausência de GFIP (§4º do art. 32 da Lei nº 8.212/91) e outra para a apresentação da GFIP com ausência de fatos geradores (§5º do art. 32 da Lei nº 8.212/91); são penalidade distintas.

Por oportuno, válido mencionar que nos itens 7 e 8 do Relatório Fiscal (fls. 22/24) a autoridade lançadora devidamente esclareceu que os fatos geradores omitidos em GFIP foram os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais da área médica (contabilidade conta nº 1848 – “honorários profissionais”).

Portanto, nada a prover neste tópico.

### **Da não-incidência de multas de forma cumulativa pela suposta apresentação incorreta das GFIPs — princípio da proporcionalidade — caso de inconstitucionalidade**

Por fim, neste tópico a RECORRENTE alega ser indevido o valor da multa cumulativa exigida neste caso, pois a penalidade foi de uma multa de R\$ 2.390,26 para cada mês ou GFIP, ao passo que, no seu entender, o descumprimento de obrigações acessórias em bloco (várias GFIPs) não implica em cumulação de multas ou cumulação de infrações à legislação tributária, haja vista que uma só é a infração.

Neste sentido, alega que a multa “*não pode ser superior ao valor decorrente da aplicação da penalidade para uma única GFIP entregue incorretamente (a primeira, a de 07/2004), sendo que as demais apenas representam uma continuação do cometimento da infração*”. Assim, pleiteia a redução da multa para R\$ 2.390,26 em razão do princípio da proporcionalidade.

Contudo, também não merecem prosperar as alegações da RECORRENTE.

O art. 32, IV, da Lei nº 8.212/91 prescreve o seguinte (redação vigente à época dos fatos):

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

O dispositivo legal acima é expresso ao determina que as informações de interesse do INSS devem ser prestadas mensalmente pelos contribuintes.

O §5º do mesmo artigo previa o seguinte (redação vigente à época dos fatos):

§ 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.

Sendo assim, resta nítido que cada apresentação da GFIP com omissão enseja uma nova infração, que corresponde a uma multa de 100% do valor da contribuição não declarada em cada GFIP e limitada em função do número de segurados da contribuinte na respectiva competência. Ou seja, a penalidade é claramente apurada de forma mensal e existirá tantas multas quanto existirem infrações por omissão em GFIP.

Ademais, até a forma de cálculo da multa converge para o entendimento de que a penalidade deve ser apurada por competência, tanto que limita o valor da multa em função do número de segurados existentes em cada competência. A prevalecer o entendimento da contribuinte, caso houvesse um aumento do número de segurados para 1000, por exemplo (20 x o valor mínimo), o valor da multa deveria ser ainda aquele da época em que a contribuinte possuía 20 segurados (2 x o valor mínimo), o que não pode prevalecer.

Finalmente, a contribuinte alega que o cálculo da multa ofende ao princípio constitucional da proporcionalidade. No entanto, quanto às alegações de inconstitucionalidade levantadas pela RECORRENTE, deve-se esclarecer que, de acordo com o disposto na Súmula n.º 02 deste órgão julgador, tal matéria é estranha à sua competência:

“SÚMULA CARF N.º 02

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

Esclareça-se, também, que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Portanto, não prosperam as alegações de defesa.

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim