



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14751.002985/2008-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.204 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2022
Recorrente CAMPANHA NACIONAL DE ESCOLAS DA COMUNIDADE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA AO ART 14, III, DO CTN. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Para fazer jus a imunidade, cabia à contribuinte manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ENTIDADE FILANTRÓPICA. DESCARACTERIZAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

É devida a contribuição previdenciária, pela entidade beneficente de assistência social, que deixar de atender a todos os requisitos exigidos pela lei para gozar do benefício da isenção. Contribuem para o presente caso as irregularidades apontadas na contabilidade da Empresa.

DIREITO ADQUIRIDO. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As entidades que pretendem da imunidade prevista na CFRB/88 devem se adequar aos requisitos da legislação atinente à matéria (Lei 8.212/91), ficando sujeita a fiscalização posterior.

ASSISTÊNCIA SOCIAL. EDUCAÇÃO. INTEGRAÇÃO.

O benefício constitucionalmente previsto objetiva a integração e desenvolvimento social por meio de práticas que socorram os mais carentes. Neste sentido, e na ausência de previsão legal em contrário, a educação inclui-se no rol de serviços incentivados.

PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA ANTERIORIDADE. APLICAÇÃO ÀS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

As contribuições sociais previdenciárias somente poderão ser exigidas após o transcurso do prazo de noventa dias da data da publicação da lei que os houver instituído ou modificado.

RESPONSABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 88.

Conforme Súmula CARF nº 88, A “Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais - RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à solicitação de aplicação do art. 41 da Lei Complementar nº 187, de 2021; e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antonio de Queiroz, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Mario Hermes Soares Campo (Presidente). Ausente o Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro, substituído pelo Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 14751.002985/2008-95, em face do acórdão nº 11-29.008, julgado pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (DRJ/REC), em sessão realizada em 26 de fevereiro de 2010, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Nos termos do relatório fiscal de fls. 2764 a 2901 e dos Anexos de fls. 04 2626, tem-se em pauta Auto de Infração para a exigência das contribuições sociais previdenciárias, de responsabilidade da autuada, incidentes sobre os fatos geradores apurados nos seguintes levantamentos:

SSE - salários de contribuição (categorias 1, 3, 4 e 7), informados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP ;

RCI - remuneração de segurados contribuintes individuais (categorias 11 e 13 da GFIP);

RAE – salários de contribuição apurados a partir da diferença entre os valores declarados (a maior) na Relação Anual de Informações Sociais – RAIS em comparação com a GFIP;

PJE - salários de contribuição apurados a partir da diferença entre os valores declarados (a maior) na DIPJ e na Relação Anual de Informações Sociais-Relação Anual de Informações Sociais-RAIS;

PJI - salários de contribuição apurados a partir da diferença entre os valores para Contribuintes Individuais declarados (a maior) na DIPJ e na Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP;

FRE - remuneração por Serviços de Fretes e Carretos executados por segurados contribuintes individuais (categoria 15 da GFIP);

COQ - valores pagos a Cooperativas informadas pela própria autuada em suas GFIP: os valores lançados estão demonstrados no Anexo XXV deste relato.

Adicionalmente, foram lançadas as diferenças de acréscimos legais (levantamento DAL) relativas aos recolhimentos efetuados a menor.

Período dos lançamentos: 01/2004 a 12/2004.

Assim resume-se o relatório fiscal acima referido.

1 - O presente lançamento decorre do fato de a autuada não ter demonstrado atender, cumulativamente, os requisitos para a isenção prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal no exercício de 2004. À época, os requisitos encontravam-se expostos no artigo 55 da Lei 8.212/91.

2 - Em cumprimento ao artigo 31 da MP 446/2008, em vigência na época do presente lançamento, em caso de descumprimento dos requisitos para gozo da isenção das contribuições previstas nos artigos 22 e 23 da Lei 8.212/91, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil lavrou o competente Auto de Infração relativo aos créditos devidos, demonstrando o não atendimento das condições estabelecidas pela legislação do período auditado.

3- Conforme o Relatório Anual de Atividades de 2004, a CNEC possuía 302 unidades, prestando serviços educacionais nas áreas de educação básica, profissional e superior. Agregava um total de 127.795 alunos, dos quais 50.785 com bolsas parciais e 8.117 com bolsas integrais. Empregava, neste mesmo ano, 11.769 profissionais.

4- Nos exercícios de 2003 a 2007 a CNEC vem usufruindo isenções das contribuições previdenciárias.

5 - A autuada foi declarada isenta das contribuições previstas nos artigos 22 e 23 da Lei 8.212/91, a partir de agosto de 1994, conforme Ato Declaratório de 10/03/1998.

6- As atividades empresariais de Educação, mesmo que sem fins lucrativos, não podem ser consideradas como Assistência Social.

7- Em análise das bolsas de estudo concedidas pela autuada, constata-se que a maioria (90%) destas é parcial, beneficiando indivíduos que não se enquadram no público-alvo

da assistência social por possuírem patrimônio e renda familiar incompatíveis com tal benefício.

8- A fiscalização apontou em seu relato declaração da empresa, relativa ao exercício em tela, de que optou pelo crescimento do ensino superior por conta do perfil de melhor poder aquisitivo de seus usuários (item 5.5.1 de f. 2772).

9- As bolsas parciais de estudo concedidas representam mero desconto financeiro destinado à clientela distinta daquela da Assistência Social.

10 - A CNEC possui os seguintes títulos:

Utilidade Pública Federal (Decreto 36.505 de 30/11/1954)

Utilidade Pública Distrital (Decreto 14.880 de 19/07/1993) e

Unidade Pública Municipal/João Pessoa-PB (Lei 10.497 de 05/07/2005)

Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS com validade de 1964 a 31/12/2006;

11- Em 15/08/2006 protocolizou pedido tempestivo de renovação do CEAS, ainda em análise;

12- De acordo com o exposto Relatório Anual de Atividades de 2004 houve equívoco no cômputo das gratuidades, que não atingiram o mínimo legal de 20% da receita bruta, que é dos requisitos para renovação do referido CEAS. A fiscalização traz, às fls. 1236 e 1237, o resumo feito pelo contribuinte e um novo cálculo com o real percentual encontrado (17,32%). Conforme se observa, o CNEC usou como base de cálculo para o referido percentual a Receita auferida subtraída das Gratuidades e Projetos Sociais de sua responsabilidade, diminuindo, assim, a exigência estabelecida para obtenção do certificado.

13- A auditoria fiscal cuidou de analisar, detalhadamente, as alegadas gratuidades, agrupando as filiais por Superintendência Regional/Estado e por estabelecimento.

Por exemplo, tome-se o CNEC Distrito Federal e Goiás (quadro resumo de f. 2783). Após análise das informações prestadas pela empresa, a fiscalização desconsiderou do cálculo de Gratuidades TODAS as bolsas concedidas nesta unidade pelos seguintes motivos:

13.1- Não houve informação completa sobre os dados relativos aos bolsistas: nome e CPF dos responsáveis;

13.2- O estabelecimento 33.621.384/1873-59 reconhece (item 11.5 de f. 2784) que a maior parte dos alunos da escola enquadra-se na “classe média com alto poder aquisitivo”. Tal informação confere com a constatação, feita pelo autuante, de que as famílias contempladas possuem renda incompatível com o status de beneficiário da assistência social. Ademais, para o caso das bolsas parciais, o valor residual dispendido pelos bolsistas (variando de R\$ 2.000,00 a 9.800,00 por ano) também aponta para uma condição financeira que os afasta da condição de beneficiários carentes. E há, ainda, vários dependentes de funcionários entre os contemplados.

13.3. O estabelecimento 33.621.384/1278-87 não forneceu os nomes/CPF dos responsáveis financeiros pelos bolsistas. Para o caso das bolsas parciais, o valor residual dispendido pelos bolsistas também aponta para uma condição financeira que os afasta da condição de beneficiários. Ademais em 247 bolsas (do total de 446) verificou-se um desconto inferior a 30%, caracterizando mero incentivo financeiro.

13.4. O estabelecimento 33.621.384/1957-00 não forneceu os nomes/CPF dos responsáveis financeiros pelos bolsistas. Para o caso das bolsas parciais, o valor residual dispendido pelos bolsistas também aponta para uma condição financeira que os afasta da condição de beneficiários. Ademais em 301 bolsas (do total de 369) verificou-se um desconto inferior a 30%, caracterizando mero incentivo financeiro. E há, ainda, vários dependentes de funcionários entre os contemplados.

13.5-O estabelecimento 33.621.384/0033-04 considerou o montante de R\$ 11,84 como gratuidade em virtude de ter disponibilizado espaço físico/estrutura administrativa para duas empresas (Fundação Universidade de Brasília e Associação para Projetos de Combate à Fome-AGORA) que estariam a promover a implantação do Programa Primeiro Emprego. Tal prestação não se configura como prestação de assistência social à luz dos normativos relativos à matéria (menciona ainda o Parecer CJ nº 2412/01 que expressamente exclui a cessão de espaço físico).

13.6- Por tudo exposto, a fiscalização desconsiderou do cálculo de Gratuidades TGBAS as bolsas concedidas nesta unidade.

14. A fiscalização procedeu análise detalhada de todas as filiais da autuada (fls. 2782 a 2839) desconsiderando a maior parte das gratuidades declaradas, uma vez que não houve demonstração de compatibilidade entre a qualidade dos beneficiários e o público-alvo da Assistência Social. Apresenta a planilha com valores de bolsas de estudo desprezadas (item 30.1 de f. 2841) e a planilha com valores de bolsas de estudo acatados de fls. 2841 e 2842 (item 31).

15. Na planilha e 2 a auditoria consolida os valores de bolsas integrais e parciais obtidos a partir das informações prestadas em arquivos digitais. Como salienta a fiscalização, estes dados foram os utilizados como base na ação fiscal e NÃO conferem com os informados no Relatório de Atividade / Consolidado Nacional do mesmo exercício.

16. O relatório fiscal atesta que o valor apontado, no Relatório de Atividade / Consolidado Nacional de 2004, como gratuidade em projeto de Assistência Social foi aceito na íntegra (item 32.1 de f. 2842).

18. Em função das exclusões de bolsas de estudo motivadas acima, a fiscalização elaborou novo demonstrativo de percentual aplicado em gratuidade : planilha de f. 2843. Nesta, há demonstração de aplicação de apenas 1,7% da Receita Bruta do contribuinte em referidos benefícios. Cabível, portanto, a emissão de competente Representação Fiscal para impedir a renovação do CEAS nos termos do inciso VI do an 3º do Decreto 2.536/98.

19. Quanto ao requisito exposto no inciso III do já mencionado artigo 55 da Lei 8.212/91 (promoção de Assistência Social a carentes), toda a análise consolidada na planilha de f. 2843 permite concluir, que sob nenhum aspecto a promoção de assistência aos carentes é relevante na atividade da autuada.

20. Quanto aos requisitos expostos no inciso IV, art. 55 da Lei 8.21 /91 e no inciso VI, art. 206 do Decreto n.º 3.048/99 (não remuneração de sócios) e no inciso V, do art. 55 da lei 8.212/91 (aplicação integral dos resultados operacionais na atividade), afirma a auditoria fiscal não ter tido condições de avalia-los, em virtude da apresentação de contabilidade não devidamente formalizada (conduta objeto do Auto de Infração nº 37.157.932-5).

21. Quanto ao requisito exposto no §6º, do art 55 da Lei 8.212/91 e nos §§ 12 e 13 do art. 206 do Decreto n.º 3.048/99 (inexistência de débitos), a fiscalização apurou diversas irregularidades:

21.1 Divergências entre os valores declarados em GFIP e os recolhidos (demonstrativo de fls. 2849 e 2850) no período de 11/2003 a 12/2005;

21.2 Intimações para pagamento registradas no Sistema de Arrecadação (vide cópia de tela de f. 2850);

21.3. Débitos em cobrança judicial cadastrados no Sistema de Dívida Ativa (resumo item 39.3 de fl. 851).

22. O descumprimento dos requisitos acima (itens 18 a 21) acarretou o cancelamento do benefício fiscal, com efeitos a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente aquele em que a entidade se tomou devedora 1 01/01/2004.

23. Quanto à Contabilidade, foram repetidas as constatações que serviram de lastro ao já mencionado Auto de Infração - nº 37.157.932-5:

A2.1:::inexistência de um sistema único de registro contábil em suas diversas filiais;

A2.2:::não houve incorporação dos resultados das diversas filiais, mensalmente, na escrituração da matriz (Livro Diário 2004, s/n);

A2.3:::o Balanço Geral e as Demonstrações contábeis não foram inseridas no Livro Diário e, por conseguinte, não foram autenticados pelo cartório competente;

A2.4:::a entidade não apresentou a composição do saldo de contas tais como : Caixa, Bancos, Receita Bruta Total e Receita Bruta com Subvenções;

A2.5:::não foi informado o registro na CVM do Sr. Ricardo Roberto Monello, que auditou e emitiu parecer sobre as demonstrações contábeis da autuada;

A2.6: : o referido parecer contou com várias ressalvas (transcritas à f. 55);

A2.7:::no Anexo 1II do relatório fiscal (fls. 287 a 293), estão anotados os Livros Diário que foram apresentados e que possuem irregularidades nas datas de aA2.8:::os registros contábeis, nos casos dos Estados de Alagoas e

A2.8::: os registros contábeis, nos casos dos Estados de Alagoas e Pernambuco se deram em data posterior a entrega da DIPJ, conforme apurado pela data de registro do contador responsável; autenticação/registro;

A2.9:::no mesmo Anexo III (fls. 287 a 293) estão listados diversos estabelecimentos cujos livros não possuíam numeração de ordem.

A2.10:::no Anexo XI (fls. 746 a 772) encontram-se as cópias de vários livros, de filiais apontadas no Anexo III, que apenas foram impressos após o início da ação fiscal (28/11/2007);

A2.11:::no Anexo V deste relatório Ç* ..D 5/1 298 a 302) encontram-se os estabelecimentos com omissão/falhas nas demonstrações contábeis que deveriam integrar os respectivos Livros Diário;

A2.12:::no Anexo VI deste relatório (fls. 303 e 304) encontram-se elencados os estabelecimentos com- diferenças entre o valor total do Ativo e do Passivo;

A2.13:::nas demonstrações contábeis da matriz foi observado que os valores do Passivo Exigível a Longo Prazo-PELP e do Patrimônio Líquido-PL relativos a 2003 e inseridos no Balanço de 2004, não coincidem com os declarados em 2003 (Anexo VII fls. 389 a 415);

A2.14:::no Anexo VIII deste relatório (fls. 416 e 417) encontram-se indicados os estabelecimentos com Saldo Credor na conta caixa;

A2.15:::ausência de extratos bancários dos estabelecimentos apontados no item 6.12 do relatório fiscal (f. 63);

A2.16:::ausência de livros Diário e Razão e de arquivos digitais para os estabelecimentos indicados no item 6.13 (f. 64);

A2.17:::ausência de livros Diários e Razão para os estabelecimentos indicados no item 6.13.1 (fls. 64 e 65);

A2.18:::no Anexo XI (fls. 746 a 772) estão indicados os estabelecimentos com problemas no histórico dos lançamentos contábeis, dificultando a análise fiscal;

A2.19:::livros Diário e Razão sem a movimentação de todo o exercício de 2004, embora tenha declarado informações em GFIP / RAIS (Anexo XII de fls. 773 a 785);

A2.20:::diversos estabelecimentos apresentaram livro Diário apenas a partir de 2004 (Livro nº1), embora estivessem desenvolvendo suas atividades anteriormente (Anexo XIII de fls. 786 a 788);

A2.21:::Livro Razão sem totalização dos valores movimentados nas contas contábeis (Anexo XIV de fls. 822 a 843);

A2.22:::não contabilização de gratuidades e das isenções usufruídas;

A2.23:::existência de elevados valores de ajustes de anos anteriores (Anexo I de fls. 166 a 195);

A2.24:::divergências entre os números de bolsas de estudo nas demonstrações contábeis e nos relatórios de atividades (Anexo XVI de fls. 958 a 964);

A2.25:::divergências entre os números de bolsas de estudo nos relatórios de atividades e nos documentos contábeis (Anexo XVII de fls. 965 a 968);

A2.26:::empréstimos não contabilizados (Anexo XIX de fls. 1166 a 1131);

A2.27:::reavaliação de Ativos sem a devida comprovação (Anexo XX de fls. 1182 a 1185);

A2.28:::obras em andamento sem a respectiva documentação contábil (conta "Imobilizado em Formação" na demonstração contábil do já referido Anexo I).

O referido conjunto de condutas foi classificado como infração ao disposto no artigo 33, §2º da Lei 8.212/91 e no artigo 232 do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, o que motivou a lavratura do presente Auto de Infração.

24. Por tudo resumido acerca do Auto de Infração acima (cuja multa foi mantida na íntegra após emissão do Acórdão 11.29.009/2010 desta Turma), a Contabilidade não se prestou a comprovar as exigências legais para exercício do benefício em tela, acrescentando mais uma razão para o cancelamento da isenção usufruída.

A fundamentação legal para constituição da autuação em comento encontra-se no Relatório de Fundamentos Legais do Débito - FLD (fls. 2757 a 2759).

Cientificado pessoalmente deste lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 10468 a 10616), argumentando, em síntese:

I- tempestividade de sua defesa;

II- erro no apontamento dos administradores da autuada, uma vez que os Srs. Narcio Rodrigues, Geraldo do Espírito Santo e Maria Amélia não praticaram atos de gestão no período fiscalizado;

III- ao contrário do que defende o fiscal autuante, a Educação faz parte da Assistência Social;

IV- direito adquirido à benesse prevista no art 195, § 7º da Carta Magna, conforme CEBAS datado de 1975 com prazo indeterminado;

V- ausência do processo administrativo previsto no art. 206 §8º do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 para o cancelamento da isenção em uso, violando a ampla defesa e o contraditório;

VI- incompetência do auditor fiscal para emissão de ato cancelar de isenção e/ou do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS, tendo apenas competente para representar junto ao CNAS postulando o cancelamento de seu certificado;

VII- quebra de sigilo fiscal de terceiros e uso de “amostragem” de dados nas consultas sobre situação financeira dos beneficiados;

VIII - inclusão de competências (nos exercícios de 2005 a 2007) que extrapolam o período fiscalizado;

IX - as exigências quanto à escrituração contábil exposta artigo 14 do CTN são bem mais restritas do que as impostas às demais sociedades: apenas tratam do registro de receitas e despesas.

X- não há fundamento para que se desprezem as bolsas de estudo parciais ou as destinadas a curso de Graduação ou, ainda, para que se vede a participação, como beneficiários, de contribuintes para a Previdência e para o Imposto de Renda;

XI- o limite de renda exigido para a concessão de bolsa parcial de estudos deve ser o total auferido pelo grupo familiar (art. 15, §2º da MP 446/2008);

XII para o cálculo do percentual de 20% de gratuidade, deve-se abater do total de receitas, os valores aplicados em gratuidades como fez a autuada (menciona o Parecer MPAS/CJ nº 1796/99);

XIII- não aplicação dos critérios de renda (per capita) para acesso a bolsas de estudo, definidos pelo PROUNI (Lei 11.096/2005);

XIV- inobservância das condições para o afastamento de bolsas de estudo do conceito de gratuidade nos termos do §6º, art. 3º, do Decreto 3504/2000 e do §2º do art 3º da Resolução CNAS 177/2000, causando drástica redução nos resultados na irresignada quanto aos benefícios prestados;

XV- afirma inexistirem as divergências apontadas no mencionado relatório CVALDIV;

XVI- afirma ter regularizado as Intimações de Pagamento trazidas no relatório fiscal;

XVII- não restou demonstrada a distribuição de lucros na empresa, sendo a integralidade dos resultados investidos em seu objeto social;

XVIII- quanto à regularidade da Contabilidade apresentada, renova as razões aduzidas no Auto de Infração - nº 37.157.932-5, assim resumidas:

A...

B...

C...

D. alega ter incorporado na contabilidade da matriz, os resultados das filiais contabilizados de forma descentralizada;

E. a contabilidade das muitas filiais não possuía uma única estrutura (planos de contas diferenciados), mas tratava de garantir a consistência das informações registradas, restando claro que possuía critério uniforme em sua contabilidade a nível nacional;

F. a escrituração referida pelo artigo 14 do CTN não precisa atender todas as regras de escrituração contábil e a autuada, por se tratar de entidade civil sem fins lucrativos, apenas registra seus atos em cartório de Notas, sem submissão às normas do Registro de Comércio;

G. a regra de consolidação de lançamento na matriz diz respeito apenas às entidades tributadas com base no lucro real (artigo 252 do Decreto 3.000/1999);

H. não há norma contábil que determine a existência de um único livro Diário/ Balanço;

I. houve atestado da própria fiscalização de que a autuada teria promovido sua escrituração contábil dentro dos padrões estabelecidos;

J. inexistente norma que condicione a validade do Balanço à sua integração ao Livro Diário;

K. as várias Unidades da Federação elaboram Balanços Estaduais através de planilhas eletrônicas;

L. não foram consideradas, de forma arbitrária, as demonstrações contábeis da autuada pelo simples fato de não estarem suportadas por um Livro Diário ou Razão;

M....

N. apenas se exige o registro na CVM do auditor coordenador dos trabalhos, no caso o Sr. Ivan Roberto dos Santos;

O. as ressalvas destacadas na auditoria contábil só confirmam a existência da escrituração que a fiscalização tenta descaracterizar;

P. a emissão de um Parecer com ressalva não motiva a desconsideração da contabilidade;

Q. inexistente prazo para a escrituração contábil;

R. O registro secundário do Contador não é suficiente para atestar a intempestividade da escrituração contábil de sua responsabilidade: os registros foram assinados em 2008 por conta da digitação da escrita no intuito de atender à exigência de arquivos digitais;

S. o Balanço de 2003 foi elaborado de forma analítica e o de 2004 de forma consolidada: a demonstração adicional chamada “compensado” aponta as divergências anotadas;

T. as diferenças entre os valores de 2003 usadas no Balanço de 2004 se devem à posição das colunas consideradas em cada exercício;

U. em alguns momentos a conta caixa apresenta saldo credor que, ao final do exercício, é corrigido;

V. as contas correntes em nome da Superintendência do DF estão devidamente escrituradas em sua contabilidade;

W. os extratos da faculdade de Ciências Econômicas de Vitória-ES chegaram apenas depois de o auditor fiscal de ter dito que não receberia mais nenhuma documentação; '

X. as operações da filial 0045-30 (Santa Catarina) filiais de Itajaí/SC, foram registradas na filial 0952-33;

Y. nas filiais onde se alega que há massa salarial e vínculos, não houve escrita contábil por se tratar de empresas encerradas antes de 2004 (maioria) ou sem operação;

Z...

A.A. o fato de um livro contábil tomar o número "1" não autoriza concluir que não houve outros antes;

A.B. a falta de totalização de saldos no Livro Razão decorre do sistema de registro utilizado: os totais verticais existem;

AC. os lançamentos que o auditor considerou como "retificação de lançamento" são, na realidade transferências de recursos entre as diversas filiais;

"" {não foram transcritos os itens dissociados do presente lançamento}

XIX- o novo MPF (nº 04301 1002008. 00111) apresentado não reiterou os documentos do MPF anterior (09428478), razão pela qual não foram fornecidos os documentos relativos ao "Imobilizado em Formação";

XX- a sua adesão ao PROUNI pode ser considerada no caso de não renovação do certificado CEBAS, no termos da Lei 11.096/2005;

XXI- aplicação do Princípio da Anterioridade na revogação do benefício fiscal;

XXII- excessivo valor cobrado;

XXIII - não se exige a contabilização isenções relativas a COFINS e CSLL, tendo havido a apresentação em Notas explicativas da Isenção Patronal Previdenciárias usufruída;

XXIV- o percentual de gratuidade de 20% foi atingido conforme planilha de f. 940;

XXV - o valor de Gratuidades informado no Relatório Anual de Atividades corresponde a R\$ 43.198.883,97, inexistindo divergências entre este, a Contabilidade e os documentos de suporte;

XXVI - os empréstimos aos sócios estão devidamente comprovados e escriturados;

XXVII - a reavaliação de ativos não tem nenhum efeito sobre o direito à imunidade da autuada.

Anexou entre outros: Estatuto Social 2008, Certidão de existência do CEAS válido de 01/2004 a 12/2006, Declaração de utilidade pública estadual de 18.05.2005, Declaração de Utilidade Pública Municipal por meio da Lei 10497/2005, Ata de reunião do 40º Congresso Nacional da CNEC, Termo de Abertura do Livro Diário n.º 6 de 2004 registrado em Cartório em 28.03.2008 em Aracaju-SE, Termo de Abertura do Livro Diário n.º 20 de 2004 registrado em Cartório em 02.04.2008 em João pessoa -PB, Balancetes e outros termos de abertura, Relação de Movimentação Bancária e extratos, Relatórios do SEFIP de competências de 2003 a 2005 e guias de recolhimento.

Assim, em resumo, eis o que há para conhecer deste processo submetido à análise da Turma de Julgamento.”

Transcreve-se abaixo a ementa do referido acórdão, o qual consta às fls. 12437/12469 dos autos:

“CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

ÓBRIGAÇÃO PRINCIPAL. A ENTIDADE FILANTRÓPICA. DESCARACTERIZAÇÃO. INCIDENCIA DE CONTRIBUICAO.

É devida a contribuição previdenciária, pela entidade beneficente de assistência social, que deixar de atender a todos os requisitos exigidos pela lei para gozar do benefício da isenção. Contribuem para o presente caso as irregularidades apontadas na Contabilidade da Empresa.

DIREITO ADQUIRIDO. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As entidades que pretendem da imunidade prevista na CFRB/88 devem se adequar aos requisitos da legislação atinente à matéria (Lei 8.212/91), ficando sujeita a fiscalização posterior.

ASSISTENCIA SOCIAL. EDUCACAO. INTEGRAÇÃO

O benefício constitucionalmente previsto objetiva a integração e desenvolvimento social por meio de práticas que socorram os mais carentes. Neste sentido, e na ausência de previsão legal em contrário, a educação inclui-se no rol de serviços incentivados.

PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA ANTERIORIDADE. APLICAÇÃO ÀS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

As contribuições sociais previdenciárias somente poderão ser exigidas após o transcurso do prazo de noventa dias da data da publicação da lei que os houver instituído ou modificado.

Impugnação Precedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido.”

A parte dispositiva do voto do relator do acórdão recorrido possui o seguinte teor:

“Por todo exposto, resta JULGAR PROCEDENTE EM PARTE a defesa catando as suas seguintes teses:

I - Exclusão do Sr. Nároio Gliveira do rol de sócios;

II -Viabilidade de inclusão de serviços educacionais no conceito de Assistência Social;

Fica mantido o crédito tributário lançado, na íntegra, uma vez que as considerações acima não afetam o montante devido.”

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 12472/12548, reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

Fl. 12 do Acórdão n.º 2202-009.204 - 2ª Seção/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 14751.002985/2008-95

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal.

A contribuinte requer, em sede de sustentação oral e memoriais, a aplicação do art. 41 da Lei Complementar nº 187, de 2021, que assim dispõe:

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

Todavia, a análise de eventual ocorrência de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 41 da LC nº 187/01, não é de competência deste Eg. Conselho, **cabendo a Unidade executora do presente acórdão apreciar tal questão.**

Portanto, **entendo por conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à solicitação de aplicação do art. 41 da Lei Complementar nº 187, de 2021.**

Tendo em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, adoto os seguintes fundamentos da decisão recorrida abaixo transcritos:

“Do alcance do conceito de Assistência Social (item III da defesa)

Neste tema, cabe esclarecer que não há óbices legais para a Educação ser considerada como atividade sujeita ao regime em análise, assistindo razão à defesa quanto a este aspecto. Tal fato se comprova quando dentro dos requisitos para a obtenção do CEBAS (artigo 2º do Decreto 2536/98) está a concessão de bolsas de estudo.

Do alegado “direito adquirido” da impugnante (item IV da defesa)

A defesa busca guarida no Decreto-Lei 1.572/77, sustentando que tendo feito jus às condições para isenção nele previstas, teria tido seu direito adquirido caracterizado, nos termos da atual Constituição Federal.

A isenção, de que tratava o Decreto-Lei, era para entidades filantrópicas, que forneciam serviços úteis, mas não básicos, e nem sempre aos menos favorecidos. Já a imunidade constitucional em vigor atinge, tão somente, quem presta serviços gratuitos de assistência social, que têm como finalidade eliminar a pobreza e a marginalização de grupos que, pela falta de trabalho, deficiência física ou mental, não possam integrar-se devidamente na vida econômico-social do País. Esta diferenciação entre filantropia e assistência social foi feita pelo professor Celso Barroso Leite (Filantropia e Assistência Social, LTr):

O conceito de filantropia é amplo, complexo, voltado em geral para ações de maior porte e por vezes de efeitos menos objetivos e menos diretos, destinadas inclusive a pessoas que desfrutem de satisfatórias condições de vida. O de assistência social, mais modesto, diz respeito sobretudo a programas essenciais ou até emergenciais,

destinados a pessoas que dependem para a própria subsistência ou pouco mais, isto é, pessoas necessitados, carentes.

A diferença que mais nos interessa aqui é que filantropia é gênero e assistência social uma das suas espécies, donde resulta que toda entidade de assistência social é filantrópica, mas nem toda entidade filantrópica é de assistência social.

Ademais, o benefício conferido pelo Decreto-Lei se referia apenas à cota patronal. O art. 55 da Lei 8.212/91, regulamentando a Constituição Federal, concede a isenção de contribuições para a seguridade social (0 que inclui COFINS e CSLL). Não haveria como se entender que isenção anterior pudesse ser estendida para exigências que nem existiam à época mencionada pela defesa.

Desta forma, cabe salientar que o §1º do art. 55 da Lei 8.212/91, apenas dispensou as entidades que já gozavam de isenção antes da publicação da Lei 8.212/91, de requisitá-la novamente junto ao INSS. Neste sentido é o Parecer CJ/MPAS nº 2.901/02:

“29. A Lei nº 8. 212/91, de 1991, quando trouxe de volta a possibilidade de uma entidade beneficente ter o benefício fiscal, assegurou que aquelas que vinham gozando do benefício desde o Decreto-Lei nº 1.572, de 1997, não precisariam requerer a isenção novamente ao INSS

(...).

O que o §1º do art. 55 da Lei 8.212/91, está garantindo é que a entidade beneficente que já gozava da isenção não precisaria se submeter ao crivo do INSS novamente para manter a benesse. A observância aos requisitos da nova lei, a partir de sua exigência (novembro de 1991), é imperiosa para todas as entidades que quiserem continuar gozando de isenção das contribuições sociais previdenciárias.

Não é diferente o entendimento fixado pelo Parecer CJ/MPS nº 3.133/2003:

”33. O instituto do direito adquirido protege um determinado direito, já incorporado definitivamente ao patrimônio do seu titular, contra alterações posteriores da legislação. Para tanto, é necessário que o ordenamento jurídico, em um dado momento, segundo as regras então vigentes, tenha garantido a incorporação do direito ao patrimônio do seu titular, bem como tenha determinado a intangibilidade deste direito.

34. Conclui-se, portanto, que o direito à isenção não foi resguardado pela cláusula da intangibilidade, muito pelo contrário, a própria lei que o garantiu, estabeleceu os casos em que seria revogado. Nunca, em nenhum momento, o direito à isenção tornou-se um direito intocável, de forma a configurar direito adquirido das entidades beneficiárias, como quer fazer crer, equivocadamente, a recorrente.

(...)

36. Portanto, não pode prevalecer a proposição de direito adquirido alegada pela impetrante, sob pena de termos reconhecido o direito adquirido a um regime jurídico que não está mais em vigor, em detrimento da nova regulamentação estabelecida por meio de lei. ”

Assim, ao contrário do entendimento esposado na defesa apresentada, as entidades que gozavam da isenção prevista na legislação anterior, a partir da nova sistemática introduzida pela Constituição Federal de 1988, passaram a ter que cumprir os requisitos previstos no art. 55, da Lei 8.212/91 (lei que regulamentou o § 7º, do art. 195, da CF) para que continuassem usufruindo o referido benefício fiscal, conforme acima foi demonstrado.

Igual tese ratifica recente e vasta jurisprudência, tendo o STJ, inclusive, sumulado a matéria (Súmula 352 de 11/O6/2008 - 1ª Sessão):

STJ AgRG no REsp 848126 / RJ 2006/011300-0

Data do Julgamento: 10/02/2009

Ministro HERMAN BENJAMIN

1. É pacífica nesta Corte a orientação de que a imunidade da contribuição previdenciária patronal assegurada às entidades filantrópicas, conforme o art. 195, §7º da Constituição, tem sua manutenção subordinada ao atendimento das condições previstas na legislação superveniente. Incidência da Súmula 353/STJ.

STJ AgRq no MS 10757 / DF 2005/0101296-9

Data do Julgamento 13/02/2008

Ministro CASTRO MEIRA

DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. CANCELAMENTO. ENTIDADE DECLARADA DE UTILIDADE PÚBLICA ANTES DO DECRETO-LEI 1.572/77. DIREITO ADQUIRIDO. INEXISTÊNCIA. NECESSIDADE DE DILACÃO PROEATORIA. EGRIGIÇÃO DO PROCESSO SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO.

1. Não há direito adquirido a regime jurídico-tributário, ainda que a entidade tenha sido reconhecida como de caráter filantrópico na forma do Decreto-Lei 1.572/77. Nada impede, portanto, que a legislação superveniente estabeleça novos requisitos para o gozo da imunidade fiscal e obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social- Cebas. Precedentes.

(RAIS 27093, Relator(a)., Min EROS GRAU, Segunda Turma, julgado em 02/09/2008, DJe-216 DIVULG 13-11-2008 PUBLIC 14-11-2008 EMENT VOL-02341-02 PP-00244)

EMENTA: RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMUNIDADE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. RENOVAÇÃO PERIÓDICA. CONSTITUCIONALIDADE. DIREITO ADQUIRIDO. INEXISTÊNCIA. OFENSA AOS ARTIGOS 146, II e 195, § 7º DA CB/88. INOCORRÊNCIA. 1. A imunidade das entidades beneficentes de assistência social às contribuições sociais obedece a regime jurídico definido na Constituição. 2. O inciso II do art. 55 da Lei n. 8.212/91 estabelece como uma das condições da isenção tributária das entidades filantrópicas, a exigência de que possuam o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, renovável a cada três anos. 3. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de afirmar a inexistência de direito adquirido a regime jurídico, razão inativa pela qual não há razão para falar-se em direito à imunidade por prazo indeterminado.

4. A exigência de renovação periódica do CEBAS não ofende os artigos 146, II e 195, § 7º da Constituição. Precedente [RE n. 428.815, Relator o Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, DJ de 24. 6. 05]. 5. Hipótese em que a recorrente não cumpriu os requisitos legais de renovação da certificada. Recurso não provido.

RMS 26.932/DF - DISTRITO FEDERAL

Relator(a): M/n. JOAQUIM BARBOSA

Julgamento: 01/12/2009 Órgão Julgador: Segunda Turma

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE ENTIDADE BENEFICENTE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE - CEBAS. EMITIDO E PRETENSAMENTE RECEPCIONADO PELO DECRETO-LEI

1.752/1977. DIREITO ADQUIRIDO. ART. 195, § 7º DA CONSTITUIÇÃO. DISCUSSÃO SOBRE O QUADRO FÁTICO. ATENDIAJENT O OU NÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. 1. Nenhuma imunidade tributária É absoluta, e o reconhecimento da observância aos requisitos legais que ensejam a proteção constitucional dependem da incidência da norma aplicável no momento em que o controle da regularidade é executado, na periodicidade indicada pelo regime de regência. 2. Não há direito adquirido a regime jurídico relativo à imunidade tributária. A concessão de Certificado de Entidade Beneficente - Cebas não imuniza a instituição contra novas verificações ou exigências, nos termos do regime jurz'dico aplicável no momento em que o controle é efetuado. Relação jurídica de trato sucessivo. 3. O art. 11 § 1 "do Decreto-lei 1.752/1977 não afasta a obrigação de a entidade se adequar a novos regimes jurídicos pertinentes ao reconhecimento dos requisitos que levam à proteção pela imunidade tributária. 4. Não cabe mandado de segurança para discutir a regularidade da entidade beneficente se for necessária dilação probatório. Recurso ordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento.

Súmula STJ nº 352

A obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) não exime a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes.

Assim, tese não acatada.

Do procedimento fiscal adotado (itens V. VI da defesa)

O procedimento administrativo reclamado pela defesa encontrava-se § 4º, da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.731, de 11/12/98, nos seguintes termos:

Art. 55...

...

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo.

Por outro lado a regulamentação do referido dispositivo legal foi feito por meio do Decreto 3.048/99, que no seu art. 206, § 8º, incisos I, II, IH e IV prevê o procedimento administrativo do cancelamento da isenção nas hipóteses de não cumprimento, pelas entidades beneficiadas, dos requisitos legais.

Entretanto, com a edição da Medida Provisória nº 446, de 07 de novembro de 2008, vigente à época do lançamento, que revogou expressamente o art. 55 da Lei 8.212/91, o referido procedimento administrativo (Ato Cancelatório da Isenção) também foi extinto por falta de previsão legal.

Por sua vez, a própria Medida Provisória, no seu art. 31 dispôs que, constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos legais para o gozo da isenção, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não-atendimento de tais requisitos.

Art. 31. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não-atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

§1º O lançamento terá como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa.

§2º O disposto neste artigo obedecerá ao rito processual do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972.

Deve ser enfatizado que os requisitos a serem observados para o gozo da isenção, período de 01/2004 a 12/2004, são os previstos no art. 55, da Lei 8.212/91, ou seja, a legislação vigente na data dos fatos geradores.

Entretanto, conforme dispõe o CTN art 154, o procedimento do cancelamento da isenção deve obedecer às normas vigentes na data do ato (normas procedimentais). Assim, tendo em vista que a ação fiscal, ora em apreço, ocorreu em 19/12/2008, já na vigência da MP 446/2008, é possível o lançamento do crédito tributário, conforme dispõe o art. 31 da referida MP.

Cabe salientar que embora a MP 446 não tenha sido aprovada pelo Poder Legislativo, durante o período de sua vigência produziu todos os efeitos jurídicos, tendo em vista que o que dispõe o § 11, do art. 62, da Constituição Federal:

Art. 62....

...

§ 11. Não editado o decreto legislativo a que se refere o § 3º até sessenta dias após a rejeição ou perda de eficácia de medida provisória, as relações jurídicas constituídas e decorrentes de atos praticados durante sua vigência conservar-se-ão por ela regidas.

Desta forma, ao contrário do alegado pela Impugnante, não houve desrespeito ao princípio da legalidade no procedimento fiscal, razão pela qual não há vício de nulidade no Auto de Infração em questão.

Neste mesmo giro, não cabe a discussão acerca da competência do auditor fiscal para cancelar Certificados ou emitir atos Cancelatórios: o presente processo deriva do estrito cumprimento do mandamento legal posto no artigo 31 da MP 446/2008: lavratura de Auto de Infração em face da constatação de desrespeito às condições do benefício fiscal.

Da alegada quebra de sigilo fiscal (item VII da defesa)

Ao contrário do argüido pela empresa, não houve quebra de sigilo fiscal de terceiros, tanto que, no exame da situação econômica dos beneficiários de gratuidades, relativos ao feito, o fisco salienta, em sua informação de fls. 2838 (item 28. 10. 1) que:

“Deixou-se de juntar cópias destas consultas para proteger o sigilo fiscal das pessoas envolvidas”

A previsão do art. 198 do Código Tributário Nacional não se aplica ao procedimento fiscalizatório em análise, tendo em vista que não houve divulgação, pela autoridade fiscal, de informações sobre a situação econômica ou financeira de quaisquer terceiros.

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades. (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Uma vez que todo o normativo legal que sustenta a imunidade de entidades beneficentes condiciona a sua concessão à qualidade dos usuários atendidos, é requisito para o deslinde do julgamento que se possa aferir esta qualidade. Os dados pesquisados pela fiscalização integram as bases dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, sendo ônus da autuada demonstrar que os beneficiados pelos serviços por ela prestados fossem efetivamente necessitados de assistência social, ônus do qual não se elidiu, dado que nada comprovou, no feito, neste sentido.

Assim, defesa não acatada neste ponto.

Do período dos lançamentos (item VIII da defesa)

Nos termos dos relatórios DAD, DSD e Fatos Geradores que integram estes autos, os presentes lançamentos versam sobre o período de 01 a 12/2004.

Assim, nada se tem a acatar do pleito da defesa uma vez que inexistem apurações em outros períodos.

Da análise acerca da Contabilidade da Impugnante (itens IX, XVIII, XXV, XXVI, XXVII da defesa).

Quanto aos empréstimos a sócios, a defesa não trouxe prova em seu favor: ou seja, assim como durante a ação fiscal, não fez juntar, em sua impugnação, os contratos e os lançamentos contábeis relativos à remessa e ao retomo dos valores transferidos aos sócios (Anexo XIX do Auto de Infração nº 37.157.938-4).

Quanto às divergências entre os documentos contábeis, os documentos de suporte e o Relatório Anual de Atividades, a autuada novamente limita-se a argüir a inexistência das diferenças apontadas nos Anexos XVI e VII do Auto de Infração nº 37.157.938-4. Apesar de saber os documentos que se apontam como conflituosos, não traz provas em contrário e tampouco explica as divergências apontadas nos mencionados anexos.

Quanto à reavaliação de Ativos, a autuada não nega a irregularidade apontada pela fiscalização: limita-se a alegar que tal matéria não afeta o direito em julgamento. Ora, se é a Contabilidade elemento fundamental para que se verifique a condição de imunidade pleiteada pelo contribuinte, todos os lançamentos contábeis devem ser profundamente investigados como sinal da regularidade de tais registros.

Ademais, a avaliação dos Ativos tem relevante significância para todos os interessados na atividade empresarial da autuada, inclusive o Fisco, uma vez que representa a composição do Patrimônio da empresa (verdadeira garantia sua relação com toda a sociedade).

Quanto às demais questões atinentes à Contabilidade da Autuada, renovaremos a exposição de motivos declinada no Auto de Infração - nº 37.157.932-5:

“”

Do prazo de escrituração (item Q da defesa)

A empresa admite em sua peça impugnatória (item 93 da 1219) que não registrou seus lançamentos contábeis na época assinalada pelo Fisco. Também anuncia (item 96 def 12.19) que não há prazo estabelecido para tal atividade.

Ora, além de carecer de lógica a tese de que a entidade poderia lançar a qualquer tempo suas operações contábeis, o que inviabilizaria qualquer atividade investigatória ou fiscalizatória de terceiros interessados, existe na legislação previdenciária especial previsão sobre este prazo:

Regulamento da Previdência Social-Regulamento (Decreto n.º 3.048/99).

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontados, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

(...)

§ 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente: (..)

(grifo não original)

Resta assim confirmado o equívoco na conduta da autuada, apontado na presente autuação.

Do parecer dos Auditores Independentes (itens N, O e P da defesa)

Neste terna cabe acolher os argumentos da defesa no que se refere à validade do parecer, uma vez que a própria fiscalização atesta que houve a apresentação de registro na CVM de, pelo menos, um dos auditores responsáveis: o Sr. Ivan Roberto dos Santos.

Considera-se, assim atendida, a exigência exposta no artigo 5º do Decreto 2.536/98 que trata da apreciação das demonstrações contábeis e o CNAS.

Superada a discussão acerca da validade de tal parecer, cabe então discutir os efeitos de seu resultado. A referida manifestação técnica traz em seus itens 3, 4 e 5 (fl. 55) :

A entidade não procedeu ao final dos exercícios acima (2002, 2003 e 2004), de forma plena, à conciliação do saldo contábil de Anuidades a Receber.

Não foram constituídas de forma integral as Provisões para Férias e Encargos de Funcionários.

Não foi possível determinar se os ajustes dos saldos das contas resultariam em efeitos relevantes sobre as Demonstrações Contábeis de 2002, 2003 e 2004.

Ora, trata-se diretamente do período em análise e tais condutas caracterizam o descumprimento de formalidades previstas na Contabilidade apresentada à Fiscalização. Basta a simples conclusão de que foi impossível, para a Auditoria, avaliar as consequências dos ajustes de contas nas Demonstrações do exercício em tela para que se tenha prejudicada a análise pretendida pela fiscalização previdenciária.

Gize-se que sobre a entidade em gozo de benefício fiscal recai todo o ônus de demonstrar o atendimento de requisitos legais disposto no artigo 55 da Lei 8212/91. O que pode ser “ressalvado em parte” no mundo contábil, não

terá, necessariamente validade para atestar situações peculiares do contribuinte.

Assim, mesmo que o parecer acima avalie como superável tais condutas, como avaliar o atendimento dos requisitos para o benefício da imunidade, se não há certeza sobre valores que diretamente interessam ao Fisco?

Desta feita, entende-se como relevantes, as ressalvas negativas feitas pela Auditoria independente, sobre a Contabilidade da autuada, para os trabalhos da fiscalização previdenciária.

Da afirmação fiscal de que teria recebido todos os documentos requestados (item I da defesa)

Trata-se de mera alegação sem a devida comprovação documental.

Improcedente.

Das regras de escrituração (itens F, J, D, E, G, H, K, L, L, X, AB da defesa)

As demonstrações contábeis são ferramentas de extrema importância social e devem refletir com a máxima exatidão e clareza os resultados conquistados pelas empresas, assim como a sua situação patrimonial.

Daí a importância de os livros contábeis da empresa buscarem a máxima clareza e fidedignidade, seguindo princípios e orientações técnicas que não se constituem em mera formalidade, mas sim, medidas de cautela que assegurem a compreensão dos dados nela registrados por todos os interessados (credores, contribuintes, sócios minoritários, Fisco, Sociedade etc).

A legislação previdenciária em diversos momentos destaca a inafastável importância da contabilidade:

Lei nº 8.212/91

Art. 15. Considera-se:

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

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos.

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestarem todos os esclarecimentos e informações solicitados, o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos.

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Decreto nº 3.048/99

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

(...)

§ 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

I - atender ao princípio contábil do regime de competência; e

II - registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

§ 14. A empresa deverá manter à disposição da fiscalização os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração da folha de pagamento, bem como os utilizados na escrituração contábil.

§ 15. A exigência prevista no inciso II do caput não desobriga a empresa do cumprimento das demais normas legais e regulamentares referentes à escrituração contábil.

Art. 235 Se, no exame da escrituração contábil de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

(grifo não original)

As Normas Brasileiras de Contabilidade As Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) constituem-se num conjunto de regras e procedimentos de conduta que devem ser observados como requisitos para o exercício da profissão contábil, bem como os conceitos doutrinários, princípios, estrutura técnica e procedimentos a serem aplicados na realização dos trabalhos previstos nas normas aprovadas por resolução emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Desta feita, pelo exposto acima, as empresas em gozo de isenção, assim como todas as outras, devem, na ausência de determinação legal diversa, observar as normas acima postas.

Outro não deveria ser o entendimento, uma vez que, sendo de interesse social a observância destas regras pelas' empresas em geral, por maiores motivos devem também ser observadas pelas entidades que usufruem ou pretendem usufruir benefícios fiscais. Sobre tais pessoas jurídicas incide de forma ainda mais contundente o interesse da sociedade.

Assim posto, passaremos a analisar as questões atinentes à escrita contábil da autuada.

A Norma Brasileira de Contabilidade - NBCT 2 estabelece as formalidades a serem adotadas:

2.1.1 - A Entidade deve manter um sistema de escrituração uniforme dos seus atos e fatos administrativos, através de processo manual, mecanizado ou eletrônico.

2.1.2 - A escrituração será executada:

a) em idioma e moeda corrente nacionais;

b) em forma contábil;

c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;

d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens;

e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.

2.1.2.1 - A terminologia utilizada deve expressar o verdadeiro significado das transações.

2.1.2.2 - Admite-se o uso de códigos e/ou abreviaturas nos históricos dos lançamentos, desde que permanentes e uniformes, devendo constar, em elenco identificador, no "Diário" ou em registro especial revestido das formalidades extrínsecas.

2. 1. 3 - A escrituração contábil e a emissão de relatórios, peças, análises e mapas demonstrativos e demonstrações contábeis são de atribuição e responsabilidade exclusivas de Contabilista legalmente habilitado.

2.1.4 - O Balanço e demais Demonstrações Contábeis de encerramento de exercício serão transcritos no "Diário", completando-se com as assinaturas do Contabilista e do titular ou representante legal da Entidade. Igual procedimento será adotado quanto às Demonstrações Contábeis elaboradas por força de disposições legais, contratuais ou estatutárias.

2.1.5 - O "Diário" e "Razão" constituem os registros permanentes da Entidade.

Os registros auxiliares, quando adotados, devem obedecer aos preceitos gerais da escrituração contábil, observadas as peculiaridades da sua função. No "Diário" serão lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, incluídas as de natureza aleatória, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais.

2.1.5.1 - Observado o disposto no "caput", admite-se:

a) a escrituração do "Diário" por meio de partidas mensais;

b) a escrituração resumida ou sintética do "Diário", com valores totais que não excedam a operações de um mês, desde que haja escrituração analítica lançada

2.1.5.2 - Quando o "Diário" e o Razão" forem feitos por processo que utilize fichas ou folhas soltas, deverá ser adotado o registro "Balancetes Diários e Balanços".

2.1.5.3 - No caso de a Entidade adotar para sua escrituração contábil o processo eletrônico, os formulários contínuos, numeradas mecânica ou tipograficamente, serão destacados e encadernados em forma de livro.

NBC T 2.7 - Do Balancete

01. O balancete de verificação do razão é a relação de contas, com seus respectivos saldos, extraída dos registros contábeis em determinada data.

02. O grau de detalhamento do balancete deverá ser consentâneo com a sua finalidade.

03. Os elementos mínimos que devem constar do balancete são:

a) identificação da Entidade;

b) data a que se refere;

c) abrangência;

d) identificação das contas e respectivos grupos;

e) saldos das contas, indicando se devedores ou credores;

f) soma das contas e respectivos grupos

04. O balancete que se destinar a fins externos à Entidade deverá conter nome e assinatura do

05. O balancete deve ser levantado, no mínimo, mensalmente.

Primeiro: confirmamos que o Balanço da entidade deve, necessariamente, integrar o Livro Diário, não podendo ser substituídos por simples planilhas;

Segundo: O Livro Razão deve conter os totais de Saldos Credores e Devedores (o sistema utilizado pela empresa deveria estar atento a esta exigência). Os saldos verticais referem-se apenas à exigência “e” da NBC T 2. 7 transcrita.

Conduta corretamente reprovada pela fiscalização.

Quanto à adoção de contabilidade descentralizada por filial, de fato, como sustenta a defesa, não se exige que uma única escrituração seja feita em todas as filiais. Todavia, também não se pode olvidar que, para a construção de um resultado global da entidade, necessário para verificação de sua regularidade como entidade merecedora de benesse fiscal, deve-se zelar pela uniformidade dos sistemas de registro contábil.

Neste ponto, a própria autuada reconhece que trabalha com Planos de Contas hierarquizados de forma distinta. E mais, declara possuir critérios nacionalmente uniformes de contabilização, sem, no entanto, demonstrar esta padronização.

NBC T 2.6 - Da Escrituração Contábil das Filiais

01. A Entidade que tiver unidade operacional ou de negócios, que como filial, agência, sucursal ou assemelhada, e que optar por sistema de escrituração descentralizada, deverá ter registros contábeis que permitam a identificação das transações de cada uma dessas unidades, observado o que prevê a NBC T 2 – Da Escrituração Contábil.

02. A escrituração de todas as unidades deverá integrar um único sistema contábil, com a observância dos Princípios Fundamentais da Contabilidade aprovados pelo Conselho Federal de Contabilidade.

03. O grau de detalhamento dos registros contábeis ficará a critério da Entidade.

04. As contas recíprocas relativas às transações entre matriz e unidades, bem como entre estas, serão eliminadas quando da elaboração das demonstrações contábeis.

05. As despesas e receitas que não possam ser atribuídas às unidades serão registradas na matriz.

06. O rateio de despesas e receitas, da matriz para as unidades, ficará a critério da administração da Entidade.

O normativo considerado pela fiscalização (Decreto 3000/1999) aplicável na tributação do lucro real, apenas serve para ratificar a necessidade de que informações descentralizadas sejam consolidadas quando a situação depende da análise do resultado global do contribuinte. É necessário na apuração pelo Lucro Real e, de forma similar, na pesquisa sobre regularidade da entidade imune, tendo-se em conta a necessidade de se avaliar o comprimento de todos os requisitos legais para exercício do benefício.

A própria entidade reconhece esta necessidade e afirma que teria incorporado na matriz os resultados das filiais ou promovido escrituração contábil regular se no entanto, comprovar suas alegações.

Assim, agiu com acerto a fiscalização previdenciária quando registrou a falta de integração contábil entre matriz e filiais.

Neste ponto, vale também reprová-la conduta da autuada, por ela confirmada, de que teria contabilizado operações de várias filiais de Santa Catarina em um único CNPJ : 0952-33 (Colégio Pedro Antônio Fayal).

Ora, é de clareza solar que, ao optar por trabalhar com contabilidade descentralizada, a autuada deveria registrar, de forma separada, o movimento de cada uma das filiais. Impossível acatar a sua justificativa neste tema, uma vez que a forma de registro contábil eleita pela empresa é por ela mesma desrespeitada.

Por fim, o uso de planilhas eletrônicas como ferramenta auxiliar na Contabilidade é extremamente salutar e eficiente. Todavia, tais planilhas não podem substituir Livros e Demonstrativos sem que se apresentem e sem que contenham todas as formalidades acima postas.

Dos Ajustes de Exercícios Anteriores (item AC da defesa)

O demonstrativo de f. 178 traz no campo "Ajustes de Exercícios Anteriores" o valor de R\$ 7. 016. 631,84. Tal informação foi confirmada pela defesa.

Todavia, o contribuinte tenta fazer prevalecer o entendimento de que tais valores são compostos de transferências entre as diversas filiais!

Trata de mera alegação, que, em descompasso com os seus próprios registros contábeis, não merece qualquer acolhida. Deve-se destacar a conceituação da referida conta, está exposta na Lei 6404/76:

Art. 186. A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados discriminará:

I - o saldo do início do período, os ajustes de exercícios anteriores e a correção monetária do saldo inicial;

II - as reversões de reservas e o lucro líquido do exercício;

III - as transferências para reservas, os dividendos, a parcela dos lucros incorporada ao capital e o saldo ao fim do período.

§ 1º Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.

§ 2º A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados deverá indicar o montante do dividendo por ação do capital social e poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido, se elaborada e publicada pela companhia.

(grifo não original)

Desta feita, agiu corretamente a fiscalização ao apontar mais este elemento da Contabilidade do contribuinte.

Da ausência de registro de movimentação financeira e de extratos bancários (item W, V, da defesa)

O relatório fiscal em seu item 6.12 (f. 63) aponta seis filiais que não informaram os extratos bancários solicitados. No item 6.1.2.1 Cf. 63), do mesmo relatório, são apontadas as divergências existentes entre as informações das instituições bancárias e as registradas na Contabilidade.

Quanto à não entrega de extratos, a defesa penas trata da filial 1991-01. O contribuinte confirma ter trazido a documentação da referida filial quando a autoridade fiscal já havia dado por encerrado o prazo de recebimento (ratificando a conduta a ela atribuída nesta autuação). Desarrazoada é sua alegação de que teria “entendido” que o fiscal já tivesse satisfeito com a amostragem de documentos apresentada.

Quanto às divergências apontadas na Contabilidade no item 6.12, a defesa apenas trata da filial 1959-63 (Superintendência). Todavia a documentação relativa a suas alegações (Anexos do Processo 14751002985/2009-95 DEBCAD 7.15 7. 938-4) apenas traz lançamentos da filial 0001-19 e cópia de extrato bancário do BRADESCO sem identificação do CNPJ e com a coluna de data encoberta. Alegação não demonstrada.

Destaque-se que para as demais filiais indicadas neste tópico, nada trouxe em sua defesa.

Da inexistência de livros contábeis anteriores ao de número “I ” (item AA da defesa)

A entidade sustenta que mantinha escrituração anterior, sem numeração de livros. T rata-se de mera alegação, sem prova. Improcedente.

Das divergências entre os valores das demonstrações de 2003 e de 2004 (itens S, T da defesa)

O contribuinte não se insurge contra as diferenças apontadas: sustenta a existência de tais diferenças pelos tipos dos Balanços auditados (em 2003 Analítico e em 2004 Consolidado).

Dispiciendo que se afirme que independentemente do nível de detalhamento das contas, estas não podem apresentar, por isto, valores totais divergentes. Carece fortemente de mérito esta afirmação da empresa.

Quanto ao uso de valores declarados para o exercício de 2002 no Balanço de 2004, esta não pôde ser verificada pelos documentos trazidos aos autos.

Nesta mesma seara, reclama de que a fiscalização previdenciária teria ignorado a Demonstração “Compensado ” que explicaria as divergências apontadas.

Primeiro, a referida demonstração tanto não foi ignorada, que foi juntada ao processo pelo próprio autuante (f. 411).

Segundo, o item 6.101 (f. 62) traz planilha que apresenta as diferenças entre o PELP e o PL de 2003, declarados nos Balanços de 2003 e de 2004. Tais diferenças importam em R\$ 411.171,68 e R\$ 401.171,63, respectivamente e não se pode explica-las pela análise de demonstrativo “Compensado” que apresenta outros valores.

Tese não atacada.

Das filiais com massa salarial e vínculos (item Y da defesa)

A empresa não explica a situação em tela, limitando-se a alegar o encerramento das atividades antes de 2004 ou a inexistência delas no mesmo exercício. Tal assertiva não tem o condão de fazer desaparecer os registros de pagamentos a obreiros, indicando a necessidade de registrar, ao menos, estas despesas da filial.

Defesa não acatada.

“”

Do percentual de 20% e da vinculação ao PROUNI (itens X, XI, XII, XIII, XIV, XX, XXIII e XXIV da defesa)

O presente crédito versa sobre o lançamento das contribuições devidas à Previdência Social, em decorrência da descaracterização do contribuinte da condição de imune nos termos dos artigos 195, §4º da CRFB e 55 da Lei 8.212/91.

Não cabe, desta feita, a investigação de condição específica à concessão do CEBAS (Decreto 2536/98): ou seja, a aplicação de 20% de sua Receita Bruta em gratuidades e o limite máximo do direito a ser considerado (isenções usufruídas). Tais restrições não constam no rol de requisitos do benefício em tela, sendo matéria estranha ao presente crédito.

As informações apuradas atinentes a esta matéria já foram, conforme atesta a autoridade lançadora, objeto de Representação Administrativa ao MPAS, que verificará a composição e a adequação do percentual exigido.

Igual sorte tem as alegações acerca dos benefícios cabíveis para as empresas integradas ao PROUNI, vez que também remetem ao mencionado Certificado.

O que se impõe como relevante ao presente julgamento é o perfil dos destinatários das referidas gratuidades: deste ônus não se desincumbiu o contribuinte quando não comprovou a situação de hipossuficiência de sua clientela.

Teses prejudicadas.

Da análise dos requisitos da Lei 8212/91 (itens XV, XVI, XVII da defesa)

Quanto ao mérito, cabe a análise do direito a isenção, alegado pela Impugnante. A Constituição Federal de 1988 dispõe no seu artigo 195, parágrafo 7º, a possibilidade de as entidades beneficentes de assistência social gozarem da isenção das contribuições previdenciárias - cota patronal - desde que atendam os requisitos estabelecidos em lei, no caso em lei ordinária.

A Lei 8.212/91 regulamentou o artigo 195 da Constituição Federal de 1988, disciplinando o comando constitucional inserido no parágrafo 7º desse artigo. No seu artigo 55, estabeleceu os requisitos que devem ser atendidos, de forma cumulativa, pelas entidades beneficentes e de assistência social, para estarem autorizadas a deixar de recolher a cota patronal da contribuição previdenciária. Referido dispositivo legal dispõe:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovados a cada três anos;

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

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

V – apliquei 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;

(...)

§6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e a manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 39 do art. 195 da Constituição.

Conforme foi informado no antes resumido Relatório Fiscal, o lançamento foi efetuado com base no artigo 31 da MP 446/2008, em virtude de diversas irregularidades anotadas durante a auditoria fiscal.

Ou seja, durante o período do lançamento (01/2004 a 12/2004), a Impugnante não comprovou haver cumprido alguns dos requisitos previstos no art. 55 da Lei 8.212/91 para ter direito ao gozo da isenção prevista no parágrafo 7º, do art. 195, da Constituição Federal, razão pela qual a fiscalização da Receita Federal do Brasil lavrou o presente auto de infração, constituindo o crédito devido, nos termos do art. 31 da MP 446, de 07/11/2008.

No tocante a suas atividades, gize-se que o conteúdo fundamental do que se deve entender por aplicação em Assistência Social beneficente refere-se à prestação concedida “a quem dela necessitar” (art. 203, CF/88) para atendimento de suas “necessidades básicas” (art. 1º, da Lei 8.742/93).

No ensejo, reproduzimos a seguir, brilhante ensinamento do ilustre e saudoso Professor Celso Barroso Leite, no artigo “FILANTROPIA E ASSISTENCIA SOCIAL” publicado na Revista de Previdência Social 199/533:

“Embora não menos amplo que o da filantropia, o conceito de assistência social oferece a vantagem da característica comum dos seus destinatários: a necessidade que têm dela. Enquanto as entidades filantrópicas prestam serviços úteis e com frequência valiosos, mas nem sempre essenciais, a assistência social tem por objetivo atender as necessidades vitais das pessoas que carecem dela. Convém insistir nesse ponto: a necessidade da existência individual ou social, é inerente a sua natureza.

Uma entidade que ofereça, por exemplo, programas culturais gratuitos de alto nível a pessoas que não dispõem de recursos para pagar por eles, uma oportunidade valiosa, benéfica e de alguma maneira filantrópica. Entretanto, isso não corresponde a uma necessidade básica, vital, dessas pessoas, que decerto apreciam os programas culturais de bom nível, mas poderiam viver sem eles. Ainda por outras palavras: trata-se de algo mais e não de um mínimo e em última análise é essa a diferença entre filantropia e assistência”.

Desta forma, embora a Impugnante alegue que aplica em Assistência Social montantes até superiores ao exigido pela obtenção de seus Certificados, o fato é que, não há a comprovação, nos autos, de que as gratuidades alegadas foram destinadas a pessoas carentes, que constituem o público alvo da assistência social.

A autuada não trouxe, em seu favor, nenhum documento que ateste a situação de hipossuficiência de seus beneficiários. Ao contrário, conforme transcrito pela fiscalização às fls. 2772 e 2784, reconhece o perfil privilegiados de seus alunos.

A LOAS (Lei 8741/93) estabelece em seu artigo 20. §3º um critério para se considerar uma pessoa carente de recursos de prover seu sustento:

Art. 20. O benefício de prestação continuada é a garantia de 1 (um) salário mínimo mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso com 70 (setenta) anos ou mais e

que comprovem não possuir meios de prover a própria manutenção e nem de tê-la provida por sua família.

§ 3º Considera-se incapaz de prover a manutenção da pessoa portadora de deficiência ou idosa a família cuja renda mensal per capita seja inferior a ¼ (um quarto) do salário mínimo.

Ao lado de não ter havido a demonstração do perfil exigido de beneficiários, a fiscalização acrescenta que os gastos considerados pela impugnante como despesas em Assistência Social tampouco puderam ser verificados, tendo em vista que a mesma utiliza-se de sistemática contábil descaracterizada conforme motivos já expostos.

Assim, a entidade não logrou êxito em demonstrar tal requisito.

De mesmo modo, quanto aos requisitos IV (distribuição para sócios) e V (aplicação de resultado operacional) do artigo 55 da Lei 8.212/91 acima postos, o contribuinte, quer durante a ação fiscal quer na presente impugnação, não demonstrou que a sua contabilidade traduz a sua realidade econômica, financeira e patrimonial em virtude das falhas já expostas.

Reforçando a ausência do direito à imunidade, merece maior destaque o fato de a entidade ter débitos junto à Seguridade Social (conforme apontado no relatório fiscal) reconhecidos a partir de suas próprias GFIP.

Em sua defesa, limita-se a argüir que inexistem as diferenças apontadas. Alega, sem demonstrar os erros em suas próprias declarações. Improcedente ratificando a qualidade de devedora da impugnante e o desrespeito ao §6º do artigo 55 acima.

Quanto à Intimações de Pagamento resolvidas, os recolhimentos apresentados após o exercício de 2004 apenas confirmam que, no período de exercício da benesse fiscal, o contribuinte descumpriu o regramento legal.

Por tudo exposto, não há como acolher o direito à imunidade, uma vez desatendidos os requisitos legais.

Sujeição passiva

O presente AI trata da cobrança das contribuições sociais devidas em função da verificação do descumprimento de vários requisitos à imunidade usufruída pela impugnante em 2004. Tais lançamentos se tomam possíveis a partir da competência na qual se verifique o desrespeito à disciplina legal que regula a matéria. Desta feita, não cabe a alegação da defesa baseada em imunidade a que não faz jus, conforme conclusões deste julgado.

Da conta “Imobilizado em Formação” e do alegado Descompasso entre as demandas dos dois MPF (item X da defesa)

A defesa atesta que os documentos não apresentados não tiveram sua requisição renovada pela fiscalização por ocasião do MPF de nº 04301100.2008 00111.

Tal defesa não merece prosperar diante das provas inquestionáveis de tais requisições representadas no MPF (e correspondentes Termos de Início de Ação Fiscal-TIAF e de Intimação para Apresentação de Documentos-TIAD) com a nova numeração anexo ao relatório fiscal já resumido: fls. 2909 a 2932.

Improcedente.

Do princípio da Anterioridade (item XXI da defesa)

O princípio evocado pela defesa está posto §6º do art. 195 da mesma Carta Magna, *verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 6º - As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

De clareza solar que a referida norma não se aplica ao caso em discussão. Não se trata de cobrança de tributo novo, que só por lei há de ser instituído: o que se está a cobrar são créditos DEVIDOS pela impugnante em decorrência de sua atividade empresarial normal (Lei 8.212/91), uma vez descaracterizada a sua condição de entidade imune por tudo já exposto.

Nada a acatar desta tese.

Do valor lançado (item XXII da defesa)

A irresignação do contribuinte atinge o valor do crédito lançado, por sua magnitude.

Ora, atividade fiscal é pautada estritamente pela legalidade e no caso em julgamento os valores lançados encontram respaldo na legislação trazida no relatório FLD de fls. 2757 a 2759.

Por tudo exposto, resta julgar procedente em parte a defesa, acatando as suas seguintes tese:

I – Exclusão do Sr. Nécio Oliveira do rol de sócios;

II -Viabilidade de inclusão de serviços educacionais no conceito de Assistência Social;

Fica mantido o crédito tributário lançado, na íntegra, uma vez que as considerações acima não afetam o montante devido.

Portanto, concordando em parte com os termos da decisão de primeira instância administrativa, à exceção de duas questões que destacarei abaixo, e não tendo a recorrente apresentando novas razões que pudessem alterar o entendimento deste julgador, encaminho meu voto pela negativa de provimento do recurso voluntário, adotando a decisão da DRJ de origem como minhas razões de decidir.

Os destaques que faço se referem à imunidade tributária e quanto ao Relatório de Vínculos. Vejamos.

Imunidade.

Neste tocante, destaco que, após o julgamento do acórdão da DRJ, foi firmada tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no recurso extraordinário 566.622/RS segundo a qual *“a lei complementar é forma exigível para a definição do modo benéfico 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”*.

Tal tese resulta do julgamento do recurso extraordinário e dos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, conforme ementas a seguir:

IMUNIDADE – DISCIPLINA – LEI COMPLEMENTAR. Ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência de imunidade faz-se mediante lei complementar.

(RE 566622, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/02/2017, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-186 DIVULG 22-08-2017 PUBLIC 23-08-2017)

.....

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.

(RE 566622 ED, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-114 DIVULG 08-05-2020 PUBLIC 11-05-2020)

Assim, o campo restrito de atuação da lei ordinária diz respeito basicamente ao funcionamento de tais entidades, o que se denominou de aspectos procedimentais. A imunidade, por sua vez, compreendida como uma limitação constitucional ao poder de tributar, deve ser regida exclusivamente por lei formalmente complementar, conforme do art. 146 da Constituição Federal e do julgamento do RE 566.622/RS.

Portanto, entendo que, em razão do referido julgado, cabe verificar se contribuinte atendia, no período da atuação, ao disposto no art. 14 do CTN, que tem *status* de lei formal complementar, abaixo transcrito:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

(grifou-se)

No caso, conforme referido no Relatório Fiscal, **verifica-se que a contribuinte não ter logrado êxito em fazer prova de que cumpriu o determinado no art. 14, do Código Tributário Nacional**, que tem *status* de lei formal complementar, **especialmente o disposto no inciso III**, de modo que compreendo que a contribuinte não faz jus a imunidade/isenção prevista no art. 195, § 7º, da CF/88.

No caso, **conforme já exposto neste voto, não foi mantida pela contribuinte escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão**, tendo a fiscalização se debruçado sobre a contabilidade da contribuinte e apontado **diversas falhas** que não asseguram a exatidão de sua escrituração contábil.

Cabia a contribuinte apresentar a prova que opusesse as alegações da fiscalização, não conseguindo a contribuinte demonstrar, com documentação hábil e idônea, juntada em anexo à impugnação (art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72), que cumpriu, no período objeto da autuação, os requisitos do art. 14 do CTN.

Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, não deve ser dado provimento recurso ora em análise. Ocorre quem no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente.

Súmula CARF nº 88.

Insurge-se a recorrente quanto a ter sido relacionado os representantes legais, no entanto, conforme Súmula CARF nº 88, esta não atribui responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas, nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa:

Súmula CARF nº 88: “A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais - RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.” (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Desse modo, nos termos da Súmula CARF nº 88, em razão da alegação da recorrente não comportar discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, deixa-se de apreciar tal alegação.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à solicitação de aplicação do art. 41 da Lei Complementar nº 187, de 2021; e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator