



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16682.721147/2011-14  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-002.968 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de março de 2016  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR ESTÁCIO DE SÁ LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/12/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. INFORMAÇÕES.

Constitui infração a empresa declarar, com omissões ou incorreções, à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

*assinado digitalmente*

EDUARDO TADEU FARAHA - Presidente Substituto

*assinado digitalmente*

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora.

EDITADO EM: 03/04/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: EDUARDO TADEU FARAHA (Presidente Substituto), CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA (Suplente

convocado), IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS (Suplente convocada), CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, CARLOS CESAR QUADROS PIERRE, ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão proferida no acórdão 12-68.280, da 13ª Turma da DRJ/RJ1, de 08 de setembro de 2014, fls.78/85, que manteve integralmente o lançamento constante do AIDEBCAD N°51.014.870-0, no valor de R\$ 8.380,00.

Transcrevo o relatório do voto condutor do acórdão recorrido, por bem definir o litígio:

*Trata-se de Auto de Infração (DEBCAD n.º. 51.014.870-0) lavrado contra o sujeito passivo acima identificado com multa capitulada no art. 32-A "caput", inciso I e §3º, II, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º11.941/2009, no valor de R\$ 8.380,00.*

*2. Esclarece a autoridade autuante que a Autuada considerava-se imune às contribuições sociais para o financiamento da seguridade social, até janeiro de 2007, com fulcro no § 1º. do art. 195 da Constituição Federal. No entanto, com o advento da Lei 11.096/2005, que estabeleceu o Programa Universidade para Todos (PROUNI) e incentivou as EBAS em gozo da isenção das contribuições para o financiamento da seguridade social (art.195, § 7º, Constituição Federal), mantenedoras de instituições de ensino superior, a adotarem as regras de seleção de estudantes bolsistas do Programa, através da transformação de sua natureza jurídica em sociedade de fins econômicos, a Autuada aderiu ao PROUNI.*

*3. A referida lei, em seu artigo 13, estabelecia determinava que as entidades que se enquadrassem nesta situação passariam a pagar a quota patronal para a previdência social de forma gradual, durante o prazo de cinco anos, na razão de 20% do valor devido a cada ano, cumulativamente, até atingir o valor integral das contribuições devidas. O incentivo traduz-se na seguinte redução da quota patronal, a depender da data que adotar as regras do PROUNI e optar pela transformação em sociedade empresária:*

*Até 01/2006 80%*

*De 02/2006 a 01/2007 60%*

***De 02/2007 a 01/2008 40%***

*De 02/2008 a 01/2009 20%*

***A partir de 02/2009 0%***

4. Assim, em fevereiro de 2007, a Autuada mudou sua natureza jurídica para sociedade empresária de fins econômicos, passando a gozar do incentivo previsto no citado art. 13 da Lei 11.096/05. Logo, no período objeto deste lançamento, a Autuada desfrutava de redução de 40% da quota patronal para a previdência social, resultando ter de arcar com 60% desta, ou seja, à alíquota de 12% para a parte patronal, 0,6% referente ao SAT/RAT e 12% sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais. Ressalve-se que as contribuições para Outras Entidades (Terceiros) não se aproveitam da isenção do art. 13 da Lei 11.096/05, sendo devidas integralmente, posto que, embora arcadas pelas empresas e recolhidas na Guia de Recolhimento da Previdência Social (GPS), não se destinam a financiar a Previdência Social.

5. Entretanto, no curso da fiscalização, foram encontradas divergências que deram origem aos lançamentos ora em análise, a saber:

5.1. Deveria preencher o campo PERCENTUAL DE ISENÇÃO - FILANTROPIA com 40 (quarenta), mas em vários CNPJ e competências, equivocadamente, pôs 100 (cem), deixando de calcular com isso a contribuição patronal previdenciária e para Terceiros;

5.2. quando preenchido corretamente o campo PERCENTUAL DE ISENÇÃO - FILANTROPIA (com 100), na maior parte das vezes inseriu, erroneamente, o valor 0 (zero) no campo ALÍQUOTA RAT, quando deveria ser 1 (um), o que implicou erro no montante da contribuição patronal declarada;

5.3. quanto ao campo CÓDIGO DE OUTRAS ENTIDADES (TERCEIROS), deveria ser preenchido com 99 (noventa e nove), a fim de declarar as contribuições devidas para FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE, ou, quando preencheu o campo com código 99, após o percentual de isenção como 100, o que resultou em deixar de calcular a contribuição para Terceiros.

6. As movimentações das GFIP encontram-se discriminadas no "ANEXO A", no qual se podem constatar os erros de preenchimento que acarretam a falta de declaração da contribuição patronal e para Terceiros.

7. As remunerações de cada segurado integram o "ANEXO B", sendo que nos casos onde há divergência entre as informações de folha de pagamento, RAIS, DIRF e GFIP foram considerados os maiores valores. As contribuições devidas calculadas integram o "ANEXO C", e as contribuições a cargo de cada segurado estão arroladas no "ANEXO D".

8. Diante destes fatos, informar a Autoridade Fiscal que, a partir das informações integrantes do ANEXO B, procedeu-se à análise dos segurados omitidos em GFIP ou com informação incorreta quanto à sua remuneração, o que resultou na elaboração dos ANEXOS E e F. Os erros de preenchimento no movimento da empresa em GFIP integram o ANEXO G. A consolidação de

*todos os erros de preenchimento no documento declaratório foi feita no ANEXO H, o qual se encontra às fls. 5.172 do Processo COMPROT 16682.721106/2011-10, ao qual este se encontra apensado.*

*9. Esclarece que o cálculo da multa com base no inciso I do art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, sendo no valor de R\$ 20,00 para cada grupo de até 10 informações incorretas, observando-se o valor mínimo de R\$ 500,00, por competência. Informa que as GFIP objeto da autuação foram entregues já na vigência da lei que determina esta modalidade de aplicação da multa, embora se refiram a competências anteriores à edição da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.*

### **Da Impugnação**

*10. Notificada pessoalmente do Auto de Infração em 29/12/2011, a interessada apresentou impugnação, de fls. 18/25, assinadas por seu patrono, com a ressalva de que o substabelecimento foi recebido sem reconhecimento de firma, argumentando o que se segue:*

*10.1. Requer o sobrestamento do feito tendo em vista que a multa cominada no presente Auto de Infração somente será mantida caso sejam julgados procedentes os Autos de Infração relativos à obrigação principal. Para evitar decisões conflitantes, deverá ser julgado o presente AI após a decisão final a ser proferida nos Autos de Infração.*

*10.2. Alega que todos os fatos geradores foram corretamente declarados em GFIP, não existindo omissão em relação aos segurados empregados e nem inconsistências quanto à sua remuneração. O Auditor Fiscal se equivocou no cálculo das contribuições.*

*10.3. Assevera que a Fiscalização deve buscar a verdade real, com a prevalência do conteúdo dos fatos sobre a forma. Cita doutrina e jurisprudência. Conclui que a Fiscalização se baseou em premissa equivocada e requer seja julgada procedente a impugnação.*

*10.4. Requer seja realizada diligência para alcançar a veracidade dos fatos e arrola quesitos para tal.*

*10.5. O instrumento de substabelecimento foi regularizado conforme fls.*

### **11. Da Diligência**

*11.1. Após análise da Impugnação, bem como dos documentos contidos em mídia digital trazida aos autos do processo COMPROT 16682.721106/2011-10, esta Turma de Julgamento encaminhou os autos deste processo, em conjunto com o principal, em retorno à Fiscalização (fls.6242/6243), propondo a realização de diligência a fim de verificar a pertinência das alegações em relação aos descontos de segurados. Na mesma*

*diligência, solicitou-se verificar os reflexos de eventual retificação dos valores lançados no Auto de Obrigação Principal, neste Auto de Infração de Obrigação Acessória.*

*11.2. Em resposta de fls. 6252/6255 no COMPROT 16682.721106/2011-10, a autoridade lançadora esclarece que são cabíveis retificações no citado processo, porém tais retificações não atingem o presente AI.*

*11.3. Cientificada pessoalmente do teor do Relatório Fiscal de diligência em 29/05/2014, a Defendente apresentou nova apenas para os DEBCAD contidos no COMPROT 16682.721106/2011-10.*

Ciência às fls.88/89, em 04 de novembro de 2014, interpõe recurso às fls.93/124.. Inicia apontando a tempestividade de suas razões, comenta que neste lançamento se exige multa pelo descumprimento da obrigação acessória, enquanto os débitos da obrigação principal, são exigidos por supostas infrações:(i) sobre a contagem equivocada do termo inicial do cálculo do escalonamento;(ii) inobservância do teto do salário de contribuição quanto do recolhimento das contribuições devidas dos segurados empregados e contribuintes individuais, e (iii) falta de recolhimento das contribuições devidas a outras entidades e fundos.

Repisa que o fiscal não analisou corretamente a documenta oferecida, notadamente no tocante a questão de existirem empregados com mais de um vínculo e mais de uma empresa da recorrente, bem como a dedução a título de salário família e salário maternidade, impactando na exigência da obrigação acessória.

Por todos esses motivos, em preliminar, argui a necessidade de sobrestamento do feito até julgamento dos processos onde se exige a obrigação principal . Porque a multa só caberá se comprovado que o escalonamento que entendeu cabível, em relação a Lei 11096/2005, não se confirmar.

Discorre sobre a relação de causa e efeito entre os processos, transcreve ementa do acórdão CSRF/9202-002.193, proferido no processo nº 35.434.000658/2006-08, para pedir o julgamento deste processo após o encerramento dos principais.

No mérito, trata no item IV das razões:

a - quanto ao *ESCALONAMENTO :TERMO INICIAL PARA CONTAGEM DO PRAZO PREVISTO NA LEI 11.096/2005, ART.13*, afirma que o método de contagem do prazo inicial do chamado "escalonamento", instituído pela Lei 11.096/2005, deve levar em consideração a data da transformação societária da entidade e não o ano de edição da lei, como pretendeu a fiscalização. Assim, seu direito teve início em fevereiro de 2007, data da sua transformação societária, para sociedade empresária.

Transcreve o artigo 13, e parágrafo único da Lei 11096/05, para dizer que este conferiu benefício fiscal/previdenciário às entidades filantrópicas que desejassem transformar-se em sociedades empresárias.

No seu entendimento o dispositivo permite usufruir o benefício quanto ao pagamento gradual da contribuição Previdenciária Patronal - CPP à razão de 20% do valor devido ao ano, pelo período de 05 anos, quando atendessem aos requisitos ali constantes.

Isto significou que em 2007, quando de sua transformação em sociedade empresária, sua contribuição previdenciária patronal seria de 20%, enquanto a fiscalização entendeu que a mesma seria na ordem de 60%. A diferença, gerou a exigência combatida.

Repete as argumentações já expendidas e repisa que a parte final do parágrafo único do artigo 13 apenas especifica que "a partir do momento da opção se respeitará a gradação correspondente ao primeiro ano dos cinco de desconto da cota patronal".

Destaca trechos da Exposição Interministerial nº 061/2004/MEC/MF, referente a medida provisória nº 213/2004, instrumento que gerou a Lei 11096/2005. item 10, 11 e 15 para dizer que nesta exposição não se afirmou que o termo inicial da gradação prevista seria a data da publicação.

O recolhimento progressivo da Contribuição Previdenciária, como previsto no artigo 13 da lei 11096/2005, revela, em verdade, situação de isenção parcial. Transcreve doutrina de Souto maior Borges, e assevera que para alterar sua instituição, só através de outra lei. Assim, diante de tudo que expusera, dúvidas não haveria sobre o acerto do seu procedimento.

**(b) No tocante às "CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS PELOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS"** referente aos autos de infração 37.273.023-0 e 37.273.024-8, objeto da diligência e do provimento parcial concedido, diz que as diferenças são inexistentes.

Informa que decorrem: (i) do fato de os respectivos funcionários estarem vinculados a outras fontes pagadoras ou a mais de um estabelecimento da própria empresa, hipótese em que a retenção deve considerar o montante recolhido da mesma competência para cada indivíduo e (ii) inobservância das deduções corretas que realizou no tocante ao salário maternidade e salário família.

Reclama da ótica equivocada da ação nos dois momentos, pois a farta documentação acostada e as alegações expostas, com riqueza de detalhes, não comportaria diferenças. E mais, os argumentos usados pela autoridade diligenciante para manutenção da exigência, de que; (i) os recibos estavam ilegíveis e (ii) supostamente, não havia comprovação da existência de vínculo entre os segurados que prestam serviços a ela e às empresas e instituições de ensino, prevalecerem implicara em ferimento ao princípio da verdade material.

Transcreve Hely Lopes Meireles e diz que se houve este fato deveria ter sido novamente intimada a apresentar nova versão dos documentos e/ou prestar novos esclarecimentos. Tal prática positivada no artigo 23 do Decreto 7574/2011.

O erro no procedimento estaria evidenciando a partir do item 2.2 do novo relatório fiscal . Porque embora reconhecendo a existência dos indícios de que determinados segurados prestariam serviço a mais de uma empresa durante aquele período autuado (pilar de toda sua defesa), a falta de apresentação de contracheques seqüenciais justificou a manutenção da exigência fiscal , como se verifica desse trecho: "*Para a segunda hipótese (letra "b") não havendo a comprovação de vínculo em alguma competência, embora presumida a permanência, não há como excluir o lançamento(...)*"

Comenta que ao reconhecer tais indícios, indispensável seria o **aprofundamento da análise documental**. No mínimo, ela deveria ter sido intimada, no curso da

diligência, a apresentar os documentos capazes de sanar as dúvidas, ou confirmar as presunções que surgissem durante a fiscalização.

Pede a reforma do acórdão recorrido e cancelamento das exigências ali mantidas, porque teria recolhido tudo que cabia, respeitada a limitação do salário de contribuição para a época dos fatos geradores, ou, no mínimo, a realização de nova diligência, contando com sua participação.

Continua para reclamar do relatório fiscal em relação a competência de dezembro de 2007, para todos os casos em que recolheu as contribuições previdenciárias no limite máximo previsto em lei, dizendo que foi lançada a diferença entre o valor calculado sobre a remuneração e o efetivamente recolhido

Segue para dizer que embora acolhendo parte dos seus argumentos, o equívoco do mês de dezembro atingiu integralmente a apuração do crédito supostamente devido para esta competência, pelo que devem ser acolhidos os argumentos constantes da impugnação apresentada, reafirmados no presente recurso, devendo ser determinada a integral reforma ao acórdão ora combatido.e, por conseguinte, o cancelamento das autuações

(c) Aqui trata da "*INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA*," exigida no auto de infração 37.273.025-6 - contribuições devidas a outras entidades e fundos (Terceiros):FNDE,INCRA,SESC e SEBRAE., repisa seus argumentos iniciais sobre a cobrança ser indevida.

Faz estudo histórico da instituição, a partir da Lei nº 2.613/55, da qual transcreve o artigo 6º,§ 4º.e do Decreto-lei 1146/70, os artigo 1º,I e II e 3º, para comentar que houve a mudança de destinatário da contribuição, mas foi ressalvada a manutenção da alíquota. Expende longo estudo doutrinário

Aponta a materialidade que integra a regra-matriz de incidência da contribuição para o INCRA, prevista no artigo 195,I,"a" da Constituição Federal, que constitui fundamento de validade apenas para as contribuições dedicadas ao custeio da seguridade social. E que a base de cálculo deixou de ter matriz constitucional com a superveniência da Emenda Constitucional 33/2001, a partir de quando as contribuições de intervenção no domínio econômico somente podem ter alíquotas ad valorem se as bases de cálculo coincidirem com o faturamento, a receita bruta da pessoa jurídica ou o valor da operação.

Pede o provimento as suas razões de recurso.

Despacho de fls. 163 atesta a tempestividade do recurso e o encaminha ao CARF. Ás fls. 164 despacho de saneamento.

É o Relatório

## Voto

Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/04/2016 por IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 24/04/2016 por IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/04/2016 por EDUARDO TAD EU FARAH

Impresso em 28/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Este processo trata da obrigação acessória decorrente da exigência principal, constante do PAT -16.682.721.106/2001-10.

Aqui se exige a multa decorrente da apresentação da GFIP com omissão de informações, com infração ao artigo 32, inciso IV da Lei nº 8.212/91, sendo aplicada a multa prevista no artigo 32-A, I do mesmo diploma legal, na forma descrita abaixo, cujo dispositivo se reproduz:

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e*

*(...)*

No Relatório Fiscal de fls. 7 há informação do período ao qual o crédito constituído se refere: competências 02/2007 a 13/2007, dos motivos do lançamento, a capitulação legal, e o número de segurados empregados que constam nas folhas de pagamento em comparação com a quantidade declarada em confissão de dívida fiscal, no caso, a GFIP. E a partir destes dados, demonstra ainda a quantidade de informações incorretas, por competência.

Conforme bem apontado na decisão recorrida, no item 15.3. , nos autos do Processo Principal (COMPROT 16682.721106/2011-10), observa-se que o Auditor-Fiscal responsável pela autuação identificou, através da análise dos dados fornecidos pela própria Recorrente que houve a omissão de declaração de alguns segurados em GFIP (relacionados no ANEXO E, fls.5139/5144), incorreção na declaração do valor da remuneração de outros segurados (ANEXO F, fls. 5145/5151), bem como erros de preenchimento dos campos de movimentação da empresa (ANEXO G, fls. 5152/5171). Todos os campos preenchidos com erros foram consolidados, por competência, no ANEXO H (fl. 5172), o qual indica a quantidade de campos incorretos, discriminando ainda o valor da multa.

E no processo principal ao qual este se encontra apensado, o Relatório Fiscal às fls.6254, assim consignou:

*Resta informar que as alterações promovidas no DEBCAD 37.273.023-0, aqui explicitado, não geraram reflexos no auto de infração consubstanciado no DEBCAD 51.014.870-0, COMPROT 16.682.721.147/2011-14, que constitui crédito relativo à multa por obrigação acessória descumprida. Com efeito, os documentos acostados pela impugnante tem o condão de simplesmente afastar a contribuição do segurado, exigida por responsabilidade tributária, não contestando as omissões ou incorreção dos registros em GEFIP, objeto da multa lavrada no DEBCAD 51.014.870-0.*

As razões de recurso repetem os argumentos expendidos no processo principal sem qualquer questionamento específico em relação à cobrança geradas a partir do

descumprimento das obrigações acessórias. E aqui, igualmente, repito os argumentos expendidos no processo principal.

### Da verdade material e da Produção de provas

*Alude a recorrente que a análise dos dados oferecidos se fizera de forma superficial, com notório desrespeito ao princípio da verdade material, o que apontaria para a nulidade do feito, ou, no mínimo, necessidade de realização de nova diligência.*

*Aqui não cabe razão a recorrente, note-se, por exemplo, os procedimentos adotados pela fiscalização, onde, através dos anexos 1 a 5 (fls.82/5188) vem, de forma sistemática, apontando os passos percorridos na ação fiscal.*

*No tocante às diferenças havidas no mês de dezembro de 2007, a termo de diligência esclarece:*

*2.3 do Relatório Fiscal, Assiste parcial razão à impugnante quando alega que a contribuição do segurado foi calculada na competência 12/2007 sem atentar para o limite máximo do salário de contribuição, levando-se em conta a remuneração da mão de obra. Mas o erro ocorreu para alguns, não para todos. Certamente resvalou-se ao inserir uma formula na planilha utilizada para o cálculo da contribuição. De qualquer forma foram revistas todas as contribuições apuradas na competência 12/2007, de modo a respeitar o limite máximo do salário de contribuição.*

*Veja-se que neste item, referente especificamente ao mês de dezembro de 2007, esclareceu o autuante que o erro se deu em alguns funcionários e não em todos. E como dito, foi refeito o cálculo, sendo, inclusive, objeto de parte do provimento parcial.*

*No item 3 do relatório fiscal, este apontou a forma de apuração, que utilizou e demonstrou, no anexo I, de fls.6256/6275.*

*3. Após analisar os recibos de pagamentos e declarações e proceder ao cálculo das contribuições ao cabo devidas, elaborou-se o anexo 1, que demonstra o valor da contribuição a ser excluída do lançamento formalizado no AIDEBCAD 37.273.023-0.*

*A fim de que a 13ª Turma da DRJ/RJ possa efetuar a retificação do lançamento fiscal em apreço, foram consolidados no ANEXO 2, com CNPJ e competência, os valores a excluir do AIDEBCAD37.273.023-0, indicando ainda os códigos de levantamento e de lançamento..*

*Cabe notar a inexistência de lançamento de contribuições a cargo do segurado em certas competências do AIDEBCAD 37.273.023-0., isto porque as contribuições devidas foram absorvidas pelos créditos inseridos por meio das guias de recolhimento(GPS) e do lançamento de débito confessado (LDC).Noutras palavras, o somatório do crédito concedido nas GPS e no LDC superou o montante da contribuição a cargo do*

segurado, o que implica a não constituição de crédito tributário relativo à contribuição do segurado nessas competências. O crédito não aproveitado no AIDEBCAD 37.273.023-0, foi utilizado para abater valores devidos da contribuição previdenciária patronal, formalizado no AIDEBCAD 37.273.022-1, conforme discriminado no ANEXO 3.

São os anexos que demonstram os ajustes realizados. E a recorrente não aponta onde permaneceriam os erros a que ela se refere. Ao contrário, prefere transferir este ônus de prova para o fisco.

O princípio da verdade material, no dizer de Marins (Direito processual tributário, 2002, pg.177/178):

(...)corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalização através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. Deve fiscalizar em busca da verdade material; deve apurar e lançar com base na verdade material.

As faculdades fiscalizatórias da administração tributária devem ser utilizadas para o desvelamento da verdade material e seu resultado deve ser reproduzido fielmente no bojo do procedimento e do processo administrativo.

O dever de investigação da administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos

Embora o processo administrativo fiscal também se reja pelo princípio do formalismo moderado não cabe a administração suprir falhas procedimentais do particular. Este tem o momento certo para instruir o processo e deve fazê-lo de modo correto, com todas as provas que embasaram seu direito, como disciplina o artigo 16 do Decreto 70235/76.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:**

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No dizer do Prof. Paulo de Barros Carvalho, (Direito Tributário - Fundamentos jurídicos da incidência, p.97)

*Se os fatos são entidades lingüísticas, com pretensão veritativa, entendida esta cláusula como a utilização de uma linguagem competente para comprovar o consenso (Habermas), os fatos jurídicos serão aqueles enunciados que puderem sustentar-se em face das provas em direito admitidas.*

*Aqui, se ressalta que as alegações contrárias ao lançamento fiscal, não acompanhadas de prova inequívoca de sua procedência, são insuficiente para desconstituir a exigência. E verifica-se, por tudo que do processo consta, que a autoridade fiscal realizou o lançamento com base nos fatos e provas apresentados. Ainda, reviu o lançamento, durante a diligência solicitada e concedida, com extensa análise dos dados apresentados conforme anteriormente comentado.*

*O lançamento encontra-se perfeito. Obedece aos ditames legais, conforme o previsto no artigo 37, caput, da Constituição de 1988, assim como respeitou todo rito do processo administrativo fiscal.*

*Por todo exposto, mostra-se prejudicado o pedido de diligência formulado nas razões de recurso. Pedido idêntico já foi atendido em sede de impugnação, conforme relatório de fls.77 e nenhum fato ou direito superveniente se encontra presente, nem há fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, que o justifique.*

*No tocante a ilegalidade da cobrança para o INCRA, o recurso extraordinário invocado pela recorrente como bastante para o cancelamento desta exigência, ainda não teve a repercussão geral definitiva. A última movimentação, no STF: (RE 630898 - RECURSO EXTRAORDINÁRIO, se deu no dia 08/05/2013, cujo andamento está "Concluso ao Relator". (<http://www.stf.jus.br/portal/processo> dia 16.01.2016 às 19.35).*

*E mais, ao colegiado administrativo não cabe se pronunciar sobre inconstitucionalidade de Lei. Só ao Poder Judiciário é dado exercer o controle concentrado ou difuso, de caráter repressivo, da constitucionalidade das leis. O Decreto nº 70.235/1972, que trata do processo administrativo fiscal, em seu art. 26-A, incluído pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, assim disciplina:*

**Art. 26-A.**

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*Também no Colegiado Administrativo a matéria está sumulada:*

*Súmula CARF nº 2 - O Carf não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de Lei Tributária.*

*Portanto, não há como atender as razões de recurso neste item.*

### ***Do Percentual de Isenção Aplicado***

*A recorrente pede a aplicação da isenção parcial do artigo 13 da Lei 11096/2005, por entender que a redução concedida na exigência combatida não teria observado o comando ali constante.*

*No item 17 das razões de decidir do acórdão combatido consignou o julgador de primeiro grau que o procedimento não observara o comando do artigo 319 da INSRP nº 03 , de 14/07/2005, na ordem seguinte:*

*(...)*

*Art. 319 . A EBAS em gozo de isenção, mantenedora de instituição de ensino superior, que adotar as regras de seleção de estudantes bolsistas na forma do art. 11 da Lei nº 11.096, de 2005 e optar, a partir de 14 de janeiro de 2005, por transformar sua natureza jurídica em sociedade de fins econômicos, na forma facultada pelo art. 7º-A da Lei nº 9.131, de 24 de novembro de 1995, passará a pagar a cota patronal para a Previdência Social de forma gradual, durante o prazo de cinco anos, na razão de vinte por cento do valor devido a cada ano, cumulativamente, até atingir o valor integral das contribuições devidas, da seguinte forma:*

*I - até janeiro de 2006 - vinte por cento da quota patronal devida à previdência social;*

*II - de fevereiro de 2006 a janeiro de 2007 - quarenta por cento da quota*

*patronal devida à previdência social;*

***III - de fevereiro de 2007 a janeiro de 2008 - sessenta por cento da quota patronal devida à previdência social;***

*IV - de fevereiro de 2008 a janeiro de 2009 - oitenta por cento da quota patronal devida à previdência social; e*

*V - a partir de fevereiro de 2010 - cem por cento da quota patronal devida à previdência social.*

§ 1º Para os fins do caput, entende-se por cota patronal para a Previdência Social o conjunto das contribuições descritas no art. 86 desta IN.

§ 2º As contribuições destinadas à outras entidades ou fundos são devidas integralmente desde o primeiro mês, não se lhes aplicando a gradação a que se refere o caput.

§ 3º A pessoa jurídica de direito privado em gozo de isenção passará a pagar a

contribuição previdenciária na forma estabelecida neste artigo a partir do primeiro dia do mês de realização da assembleia geral que autorizar a transformação da sua natureza jurídica em sociedade de fins econômicos, respeitada a gradação correspondente ao respectivo ano.

§ 4º A isenção concedida nos termos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, usufruída pela entidade de que trata o caput, será cancelada, com conseqüente expedição de Ato Cancelatório, a partir do primeiro dia do mês de realização da assembleia geral que alterar a sua natureza jurídica. (destaques do acórdão recorrido)

E adiante, no item 17.7. ele aponta que o referido artigo foi revogado pela IN RFB nº 1.071/2010, contudo fora válido e eficaz durante toda a vigência da isenção parcial instituída pela Lei 11.096/2005. Daí correto afirmar que ele apenas detalhara, de forma a não deixar margens de dúvida, o procedimento previsto em lei, sem nenhuma inovação ao sistema jurídico, sendo editado tão somente com caráter interpretativo do dispositivo legal. Portanto, descabida a afirmação de que a instrução normativa alterara o que a Lei estabelecera.

Ele continuou, nos itens seguintes:

**17.8.** É também flagrante que a edição da norma complementar acima foi feita antes do início do período em que poderia ser usufruído o benefício fiscal, e, em assim sendo, as empresas interessadas no mesmo possuíam todas as informações adequadas a efetivar sua opção e o seu planejamento.

**17.9.** Importa, ainda, ressaltar que as instruções normativas, editadas para oferecer orientações à aplicação da lei tributária, têm status de norma complementar a teor do artigo 100 do Código Tributário Nacional, sendo, portanto, de observância obrigatória, não cabendo à Administração, como acima já exposto, a avaliação das alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade relativas às mesmas.

Em que pese as bem fundamentadas razões, discordo da conclusão a que chegou a decisão recorrida. Veja-se o teor do artigo 13 da Lei 11096/2005:

**Art. 13.** As pessoas jurídicas de direito privado, mantenedoras de instituições de ensino superior, sem fins lucrativos, que adotarem

as regras de seleção de estudantes bolsistas a que se refere o art. 11 desta Lei e que estejam no gozo da isenção da contribuição para a seguridade social de que trata o § 7º do art. 195 da Constituição Federal, que optarem, a partir da data de publicação desta Lei, por transformar sua natureza jurídica em sociedade de fins econômicos, na forma facultada pelo art. 7º-A da Lei nº 9.131, de 24 de novembro de 1995, passarão a pagar a quota patronal para a previdência social de forma gradual, durante o prazo de 5 (cinco) anos, na razão de 20% (vinte por cento) do valor devido a cada ano, cumulativamente, até atingir o valor integral das contribuições devidas.

**Parágrafo único.** A pessoa jurídica de direito privado transformada em sociedade de fins econômicos passará a pagar a contribuição previdenciária de que trata o caput deste artigo a partir do 1º dia do mês de realização da assembleia geral que autorizar a transformação da sua natureza jurídica, **respeitada a gradação correspondente ao respectivo ano.**

Da leitura do artigo compreendo que cabe a interpretação dada nas razões de recurso oferecidas. Porque o dispositivo não fixa a data da publicação da lei para início da vigência do benefício.

Por exemplo, quando o texto quis especificar um prazo definido, o faz em relação ao artigo 8º da Lei, que prevê em seu texto, a extensão do benefício: " (...) Art. 8º A instituição que aderir ao Prouni ficará isenta dos seguintes impostos e contribuições no período de vigência do termo de adesão: (Vide Lei nº 11.128, de 2005)".

Também, o parágrafo único permite entender que a data é aquela onde a entidade formaliza o desejo de sua transformação, quando diz que sociedade de fins econômicos passará a pagar a contribuição previdenciária de que trata o caput deste artigo a partir do 1º dia do mês de realização da assembleia geral que autorizar a transformação da sua natureza jurídica, **respeitada a gradação correspondente ao respectivo ano.**

Como dito na decisão recorrida, a autuação estava de acordo com a normatização estabelecida pelo artigo 319 da IN SRP nº 03, de 14/07/2005, o qual dispôs, nos seus incisos, sobre os percentuais aplicáveis. Também ali está consignado que o referido artigo foi revogado pela IN RFB nº 1.071/2010.

No tocante ao termo de início do gozo do benefício, a matéria foi votada na 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, em 15 de abril de 2014 sendo objeto do acórdão 2401003.500, assim ementado :

**Assunto :CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**  
**Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2011**

**ISENÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.**  
**RECOLHIMENTO GRADATIVO DA QUOTA PATRONAL.**

**Para fruição do benefício fiscal de que trata o art. 13 da Lei nº 11.096/2005, é necessário ser: i) entidade**

*beneficente mantenedora de instituição de ensino superior; ii) adotar as regras de seleção de bolsistas estabelecidas no programa Prouni; iii) estar em gozo da isenção da contribuição para a seguridade social, a partir da publicação da Lei n. 11.096/2005; e iv) optar pela alteração de sua natureza jurídica para sociedade de fins econômicos. Uma vez deferido o pedido de isenção apresentado pela Recorrente e retroagindo os seus efeitos à data do protocolo do pedido, restam atendidos todos os requisitos para o recolhimento gradativo da contribuição previdenciária, de que trata o artigo 13 da referida Lei. A Lei n. 11.096/2005 não exige que a entidade esteja no gozo da isenção na data da sua publicação (14/01/2005), mas apenas que esteja no gozo da isenção quando da alteração da sua natureza jurídica para aproveitamento do recolhimento gradual das contribuições previdenciárias.*

(...)

*É verdade que o litígio ali tratado não era idêntico ao que ora se analisa, contudo, no tocante ao termo inicial do gozo do benefício, o voto condutor é claro, quando assim versa:*

(...)

*A Lei n. 11.096/2005, em seu art. 13, concedeu às pessoas jurídicas de direito privado mantenedoras de instituição de ensino superior, no gozo do benefício de que trata o § ° do art. 195, da CF/1988, o direito de, **a qualquer tempo, a partir da publicação daquela lei**, alterar sua natureza jurídica e passar a pagar a quota patronal para a previdência social de forma gradual.*

(...)

*Tanto é assim que a faculdade em debate já estava prevista no art. 12 da Medida Provisória nº 213, publicada em 27 de setembro de 2004: **Art. 12.** As pessoas jurídicas de direito privado, mantenedoras de instituições de ensino superior, sem fins lucrativos, que estejam no gozo da isenção da contribuição para a seguridade social de que trata o § 7º do **art. 195 da Constituição Federal**, que optarem, a partir da data de publicação desta Medida Provisória, por transformar sua natureza jurídica em sociedade de fins econômicos, na forma facultada pelo **art. 7ºA da Lei nº 9.131, de 1995**, passarão a pagar a quota patronal para a previdência social de forma gradual, durante o prazo de cinco anos, na razão de vinte por cento do valor devido a cada ano, cumulativamente, até atingir o valor integral das contribuições devidas.*

*Nessa conformidade, entendo que o lançamento referente ao AI 37.273.022-1, (cota patronal) deverá ter seus percentuais ajustados.*

Processo nº 16682.721147/2011-14  
Acórdão n.º **2201-002.968**

**S2-C2T1**  
Fl. 180

---

(...)

Todavia, o provimento parcial concedido no processo principal não tem reflexo neste processo, como anteriormente mencionado.

Por isto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

*assinado digitalmente*

Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.