



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                        |
|--------------------|--------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>19515.003004/2010-58</b>                            |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2201-011.845 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA   |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 6 de agosto de 2024                                    |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                             |
| <b>RECORRENTE</b>  | ASSOCIAÇÃO PIO XII – IRMÃS FRANCISCANAS DA PROV. DEUS. |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                       |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

ENTIDADE IMUNE. DESCUMPRIMENTO DE DEVER INSTRUMENTAL. CFL 69. DESCABIMENTO.

Descabe a exigência quanto ao descumprimento de dever instrumental (CFL 69: apresentar a empresa GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação a dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias), dado que é umbilicalmente relacionada à obrigação principal (Contribuições Sociais Previdenciárias por Entidade declarada imune), e, portanto, deve ser excluída quando verificado o cumprimento dos requisitos estabelecidos pelo CTN e pela legislação complementar cabível.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 6 de agosto de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Gomes Favacho** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurélio de Oliveira Barbosa** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa(Presidente).

## RELATÓRIO

Trata o **Auto de infração**, DEBCAD nº 37.240.758-7, lavrado em 27/09/2010, de descumprimento de obrigação tributária acessória (CFL 69): multa por infração de apresentar a empresa GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação a dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, em desconformidade com o previsto no art. 32, inciso IV, e §6º, da Lei nº 8.212, de 24.07.1991, referente ao período de 01/01/2006 a 13/2007.

ENTIDADE IMUNE. DESCUMPRIMENTO DE DEVER INSTRUMENTAL. CFL 69. DESCABIMENTO.

Descabe a exigência quanto ao descumprimento de dever instrumental (CFL 69: apresentar a empresa GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação a dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias), dado que é umbilicalmente relacionada à obrigação principal (Contribuições Sociais Previdenciárias por Entidade declarada imune), e, portanto, deve ser excluída quando verificado o cumprimento dos requisitos estabelecidos pelo CTN e pela legislação complementar cabível.

Informa a Fiscalização que foi informado incorretamente nas GFIP entregues pela entidade o código de Outras Entidades “0000”, enquanto o correto seria “0099”, acarretando informação a menor das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), no período de 01/2006 a 13/2007.

O fato descrito constitui infração ao disposto no art. 32, inciso IV e §3º e 6º, da Lei nº 8.212, de 1991, razão pela qual foi aplicada multa correspondente a R\$1.861,08, já que o valor da multa para cada campo com dados incorretos ou omissos era de R\$71,58 e a entidade preencheu 26 campos incorretamente. O valor mínimo a que se refere o § 4º do art. 32 da Lei 8.212, de 1991, foi atualizado pela Portaria Interministerial/MPS/MF nº 333, de 2010.

Foi efetuada comparação entre as multas previstas na legislação em vigor à época dos fatos geradores (Lei 8.212/1991) e legislação em vigor (MP 449/08, convertida na Lei 11.941/2009), para aplicar a penalidade mais benéfica ao contribuinte. Nesse sentido, em todas as

competências lançadas, constatou-se que as multas mais benéficas eram as previstas na legislação da época dos fatos geradores.

Cientificada do lançamento, a Contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. ) , com os seguintes temas, em resumo: tempestividade; vinculação dos autos de infração; do ato Cancelatório 01/2006 e da decisão-notificação de cancelamento n. 21.003/001/2005; imunidade tributária, natureza jurídica de Associação civil com personalidade de direito privado de fins não econômicos com caráter exclusivamente beneficente, cultural, filantrópico, assistencial e promocional; direito à educação como viabilização da política pública de assistência social; destinatários de sua assistência social; distinção entre imunidade e isenção; imunidade tributária nos comandos constitucionais; dos requisitos exigidos em lei para o gozo e fruição da imunidade tributária; da imunidade tributária e sua aplicação no âmbito da impugnante; dos efeitos do cancelamento da isenção; da suspensão da exigibilidade do crédito tributário; da autorização administrativa como pressuposto ao direito à imunidade/moralidade administrativa; da utilização incorreta de códigos e a configuração de crime; do caráter empresarial imputado à impugnante; da verdade material no âmbito do processo administrativo e a busca pela verdade material real; dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade; prevalência do interesse público; Art. 12 do Código tributário Nacional e da Ação Civil Pública n. 2008.34.00.038.314-4.

O **Acórdão n. 15-036.868** (fls. 268 a 283) da 6ª Turma da DRJ/SDR, em Sessão de 30/09/2014, julgou a impugnação improcedente, nos seguintes termos:

(fl. 280) Uma vez verificado pela fiscalização que a entidade deixou de preencher os requisitos previstos em lei para o gozo da isenção (imunidade), resta clara a incidência da norma tributária, ou seja, a entidade somente se mantém isenta enquanto preencher os requisitos cumulativos previstos em lei. A partir do momento em que a entidade deixou de atender os requisitos, incide a norma tributária, ocorre o fato gerador, surge o crédito tributário e impõe-se o lançamento, sob pena de responsabilidade, nos termos dos dispositivos citados no parágrafo acima.

Na hipótese, o lançamento tem por fim impedir a extinção do crédito tributário pelo transcurso do prazo decadencial. Isso porque, o referido prazo não se sujeita a interrupção ou suspensão. Logo, o prazo decadencial não tem o seu curso suspenso ou interrompido enquanto pendente a discussão acerca do preenchimento pela entidade dos requisitos necessários à manutenção da isenção. Em outras palavras, o efeito suspensivo atribuído ao recurso interposto contra a decisão de cancelamento da isenção não implica a suspensão ou interrupção do prazo de que a União dispõe para efetuar o lançamento das contribuições eventualmente devidas pela entidade. (...)

Ademais, a autuada já teve oportunidade de se defender no processo que originou o indeferimento de sua isenção, estando agora aguardando o julgamento do recurso interposto no CARF. Nesse sentido, na citada Decisão-Notificação, já foram analisadas as alegações da entidade, dentre elas, direito adquirido à isenção; incompetência jurídica da auditoria para avaliar as ações de assistência social, bem como as que visavam demonstrar que a entidade tinha direito à isenção (imunidade) e o atendimento aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991. Por sua vez, todas as questões atinentes ao direito à isenção (imunidade) da entidade, apresentadas no referido recurso, serão apreciadas pelo CARF

no processo apropriado. Enquanto, neste processo, devem ser discutidas as questões atinentes ao crédito tributário lançado, não cabendo discussão sobre o cumprimento ou não dos requisitos necessários para a concessão do direito à isenção, que é objeto de processo próprio.

Ocorre que a entidade apresenta na presente impugnação diversas alegações no intuito de comprovar ser uma entidade beneficente de assistência social. Entretanto, conclui-se que este processo de lançamento fiscal de débito não é o fórum apropriado à discussão acerca do preenchimento, ou não, dos requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91 para os fins do gozo da imunidade prevista no art. 195, §7º da Constituição Federal, tendo em vista ser objeto de processo próprio, em obediência à legislação vigente à época do ato de cancelamento de isenção e do período lançado neste processo, que se encontra aguardando julgamento do CARF, conforme já exposto.

Ademais, as alegações da autuada de que a Lei nº 8.212, de 1991, é contrária ao CTN e à Constituição Federal não serão acatadas, já que a fiscalização não pode deixar de aplicar Lei vigente, bem como este órgão julgador não pode julgar inconstitucionalidade, por não ser o foro administrativo o competente para o deslinde de tal controvérsia, conforme preconiza o Decreto 70.235, de 1972: (...)

Quanto à alegação de que a impugnante não exerce qualquer atividade empresarial, não sendo empresa e sim uma associação sem fins econômicos, cumpre registrar que a legislação previdenciária equipara a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade a empresa, conforme parágrafo único do art. 15 da Lei nº 8.212, de 1991.

Insurge-se a entidade contra os efeitos do já citado Ato Cancelatório de Isenção. Ocorre que este ato surte efeito a partir da data em que foi descumprido o requisito legal necessário ao gozo do benefício. Perde o direito à isenção das contribuições previdenciárias de que trata o §7º do art. 195 da Constituição Federal, a entidade beneficente de assistência social que deixar de atender a qualquer dos requisitos arrolados no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, desde a data em que deixar de atendê-los. Nesse contexto, há que se considerar que, a partir de 01 de janeiro de 1995, conforme consignado no ato cancelatório de isenção, a entidade não mais fazia jus ao benefício da isenção de contribuições previdenciárias, sujeitando-se, portanto, desde então, ao cumprimento das obrigações tributárias previstas na Lei nº 8.212, de 1991. (...)

Nesse sentido, havendo ou não recurso contra esta decisão, o presente processo é conexo ao citado processo nº 36624.005492/2006-33, pendente de julgamento, motivo pelo qual este processo deve ser encaminhado ao CARF para ser apensado àquele. (...)

Foi constatado que a entidade informou incorretamente nas GFIP entregues o código de Outras Entidades “0000”, enquanto o correto seria “0099”, acarretando informação a menor das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), no período de 01/2006 a 13/2007. Por esse motivo, foi lançado o presente auto de infração por descumprimento de obrigação acessória de declarar corretamente na GFIP todos os dados, mesmo que não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias (CFL 69).

Em face das razões expendidas e à luz da legislação previdenciária, rejeito as alegações suscitadas na peça de Impugnação, votando no sentido da PROCEDÊNCIA do presente crédito tributário, consubstanciado no Auto de Infração nº 37.240.758-7.

Cientificada em 19/06/2015 (fl. 287) a Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 293 a 334) em 22/07/2015 (fl. 291). Nele, aduz:

### III — PRELIMINARMENTE

#### 3.1 — Da desobediência à decisão judicial (fl. 299):

Cumpre demonstrar o total equívoco cometido pela Ilustre Relatora, e porque não dizer, desobediência à decisão judicial válida, contrapondo ao princípio da segurança jurídica, princípio esse que orienta igualmente os atos da Administração Pública. Vejamos o que decidiu o Juízo Federal de São Paulo — SP, conforme consta de excerto extraído de sentença firmada em 1ª Instância e confirmada pelo Tribunal ad quem:

MANDADO DE SEGURANÇA

PROCESSO No: 0013837-53.2011.4.03.6100

IMPETRANTE: ASSOCIAÇÃO PIO XII — IRMÃS FRANCISCANAS DA PROVIDÊNCIA DE DEUS

IMPETRADO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM SÃO PAULO

A não apreciação do recurso interposto pela impetrante, recurso este Que ã época possuía efeito suspensivo, fere as garantias previstas na Lei 9.784/199, que regula o processo administrativo, maculando os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório. Desta forma, entendo assistir razão à impetrante. Isto posto, julgo procedente o pedido, e concedo a segurança, para determinar a anulação do ato de encerramento e arquivamento do processo de cancelamento de isenção ora discutido, determinando a análise do cumprimento dos requisitos necessários à fruição da isenção pela autoridade coatora, e posterior remessa ao CARF para apreciação do recurso administrativo anteriormente interposto, não devendo a impetrante sofrer quaisquer restrições por parte do impetrado em razão do ora decidido. Custas na forma da Lei. Sem condenação em honorários advocatícios em razão do disposto no art. 25 da Lei 12.016/09. Sentença sujeita ao reexame necessário.P.R.1.0. (grifos nosso)

Ao não considerar tal decisão manejada por Juízo competente, reconhecendo e determinando o reconhecimento do direito da Recorrente em ter seu processo avaliado e julgado no âmbito administrativo, conforme legislação à época, fere de morte o auto de infração de lavra da D. Fiscalização, além de todos os atos que dele decorrem no sentido de manter tal ato, inclusive, o próprio acórdão 15-36.788 da 6ª Turma DRJ/SDR da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA), que ora se enfrenta. Além disso, serve essa decisão para evidenciar, de forma patente, o desleixo administrativo em ofensa aos direitos da Recorrente, já que a Ilustre Relatora deixa anotado em seu voto o seu descompromisso e interesse em analisar as considerações apresentadas, limitando-se a afirmar que o ato da fiscalização teve por objetivo evitar a decadência de um direito que nem existe. Nas falas da Ilustre Tributarista Mizabel Machado DERZ11 "...onde não existe nada, até o Rei perdeu o seu direito".

### 3.2 — Do efeito suspensivo no processo tributário administrativo (fl. 300):

Atesta a Ilustre Relatora com o seu entendimento, ofensa grave ao princípio da legalidade, que por obrigação de norma que garante ao administrado a preservação da moralidade administrativa, ver o seu pleito analisado e julgado com decisão devidamente motivada, o que não acontece in casu. E mais, de forma completamente contraditória, ao eximir-se em analisar a condição de entidade beneficente de assistência social, condição que assiste à Recorrente o direito à imunidade das contribuições previdenciárias, a Ilustre Relatora contamina toda a fundamentação legal que justificou a lavratura do AI. Isto porque é em função dessa condição de entidade beneficente de assistência social, que a legislação que regula o processo administrativo de cancelamento de isenção atribui às entidades desse escol o direito ao efeito suspensivo em relação aos efeitos do cancelamento, sendo o principal deles o lançamento do crédito tributário. Novamente, é forçoso concluir que onde não existe situação fática que caracteriza a legalidade da constituição do crédito por meio do lançamento, se este ocorre, encontra-se totalmente desconectado da legalidade atribuída ao ato vinculante.

Conforme se depreende de todo esse contexto, o processo administrativo que tratava à época do gozo e cancelamento do benefício da imunidade tributária das contribuições previdenciárias, ainda que sob a ótica míope da isenção, possuía rito próprio. Desse rito específico, percebe-se de forma clara e concisa, a real preocupação tanto do legislador ordinário quanto do normatizador, em proteger o interesse público que as entidades beneficentes de assistência social, assim como a Recorrente, carregam em seu DNA.

Daí, fundamentado na legislação de regência, pode-se afirmar que o efeito suspensivo conferido ao recurso contra Ato Declaratório de Isenção tem o condão de reestabelecer a situação pré-existente que figurava no cenário jurídico antes da ocorrência do próprio ato cancelatório. E nesse caso, a situação pré-existente reconhece o direito da Recorrente à fruição da imunidade tributária das contribuições sociais, ainda que sob a pecha de isenção.

No âmbito da Recorrente, tal conclusão é de substancial importância para que esse Colendo Conselho determine a anulação do AI aqui enfrentado e, consequentemente, o arquivamento do processo com a respectiva extinção de suposto crédito tributário, ao invés de considerar-se simplesmente fato ligado à suspensão de exigibilidade do respectivo crédito. Ou seja, o lançamento justificado pela Ilustre Relatora nasce de ato eivado de ilegalidade, que o contamina a ponto de determinar sua extinção pelo arquivamento do processo. Tal procedimento em nada contrasta com o interesse público, que difere em muito do interesse arrecadatório. (...)

Sendo assim, a lavratura dos Autos de Infração por parte da D. Fiscalização estavam assim como estão condicionados e vinculados ao desdobramento do processo administrativo nº 35462.0001287/2005 no qual se discute a validade do Ato Cancelatório nº 01/2006. De forma equivocada,

contrariando o efeito suspensivo atribuído por norma plenamente válida aplicável ao caso, o lançamento do tributo partiu de presunção completamente ilegal de que a perda da isenção é real e válida, contrariando sim a presunção constitucional do direito imunitário, o que veda tal conclusão, uma vez pendente de julgamento o recurso voluntário apresentado junto à 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF (sob a numeração 36624.005492/2006-33 /Recurso nº 151.083).

#### IV — NO MÉRITO

##### 4.1 — Da inobservância ao contexto fático para fins de aplicação da norma *versus* atividade administrativa vinculada e obrigatória (fl. 307):

A abordagem apresentada pela Recorrente em sua impugnação, situa-se no campo da interpretação apresentada pela D. Fiscalização e chancelada pela Ilustre Relatora ao não levar em consideração o universo jurídico trazido à baila na impugnação dos Ars enfrentados. Ou seja, da inobservância do contexto fático para fins de aplicação da norma imunizante contida no art. 195, § 7º da Constituição Federal. Não é deixar de aplicar a norma, mas saber qual a norma que se amolda aos fatos concretos trazidos à discussão. E no caso em tela, não restam dúvidas de que o nosso ordenamento jurídico prioriza a aplicação da imunidade tributária nos contornos apresentados pela Recorrente, o qual foi totalmente desprezado no julgamento que aqui se combate. E, considerando o efeito suspensivo, que aqui deve ser aplicado em sua totalidade, conforme expressado no item 3.2 — Do efeito suspensivo no processo tributário administrativo e que passa a fazer parte desse conjunto de alegações, conjugado com as questões aplicadas ao universo da imunidade tributária, tem-se a declaração de total ilegalidade do crédito tributário constituído, não podendo o mesmo sobrestar-se ao direito da Recorrente, ainda que sob a alegação de defender um suposto interesse público não verificado no caso.

Esse é o pano de fundo que gostaríamos de delinear, para que os Eminentes Conselheiros analisassem especificamente as normas contidas no art.195, § 7º da Constituição e no art. 14 do CTN, como fontes primárias e suficientes à fruição do direito à imunidade tributária da Recorrente, e o tratamento a que se propõe o Art. 206, inc. IV § 8º, do Decreto nº 3.048/99, ao atribuir efeito suspensivo em face de recurso contra ato declaratório de cancelamento de isenção. Tal processo de subsunção se faz necessário, para que se compreendam os fundamentos apresentados pela Recorrente, contrários à constituição do crédito tributário, tanto a nível de imunidade tributária quanto à nível de inexistência de um possível fato gerador que possa ocasionar a constituição de crédito e a posterior suspensão desse mesmo crédito por força de aplicação do Art. 151 do CTN, assim como entende a Ilustre Relatora. Daí que, faz-se necessário que se cumpra os princípios norteadores, o sentido e o alcance da norma imunizante, albergada constitucionalmente.

##### 4.2 — Da correta aplicação da legislação (fl. 318):

A verdade é uma só: o princípio da legalidade impõe que o agente público observe fielmente, todos os requisitos expressos nas leis como da essência do ato vinculado. O seu poder administrativo restringe-se, em tais casos, ao de praticar o ato, mas de praticá-lo com todas as minúcias especificadas na lei, o que compreende a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional, lhe sendo vedado conduta diversa, sob pena de invalidade do ato.

Ademais, a Constituição apresenta-se como fonte primária do Direito Administrativo. Sendo assim, este poder vinculado obriga que o agente administrativo observe, em primazia, os fundamentos constitucionais. No exercício de tal poder, a Administração Pública, se assim não preconiza, fere novamente o princípio da legalidade, já que a vinculação tem natureza de matéria legal. Dessa forma, entende-se que as questões de natureza constitucional devem prevalecer sempre sobre os aspectos administrativos de livre convicção do agente

administrativo, devendo fazer parte de sua aplicação.

Porque afastar a aplicação da imunidade tributária albergada constitucionalmente no art.195, §7º da Constituição Federal e no art. 14 do CTN? Qual o motivo? Qual o fundamento para esse procedimento? O não enfrentamento das condições postar à discussão verdadeira omissão) não pode ser fundamento de um ato administrativo, por ser, apenas uma vontade de seu agente. (...)

4.3 — Da limitada apreciação, por parte da autoridade julgadora, das questões apresentadas pela Recorrente (fl. 319):

A teor do acima esposado, a Recorrente, no exercício de seu direito à ampla defesa e ao contraditório, apresentou nas impugnações aos Autos de Infração constitutivos do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias, vastos argumentos e fundamentos contrários às situações elencados pela D. Fiscalização.

No entanto, apesar de a Recorrente ter provocado o debate das questões mencionadas, a D. Autoridade Julgadora se absteve do enfrentamento das matérias arguidas pela Recorrente, se limitando, apenas, a desconsiderar os fundamentos trazidos à discussão: (...)

Ora, porque os requisitos do art. 14 do CTN não são suficientes para reconhecimento da situação imunitária? E por, que todas as ações realizadas pela Recorrente no campo da educação e da assistência social, de forma benemérita, não foram objeto de conhecimento e análise por parte da Ilustre Relatora? Por que os argumentos não devem ser acatados? Por que considerar a existência de fato gerador onde se verifica a validade da imunidade tributária? Quais os motivos ou os fundamentos para subsidiarem esse entendimento? Essa questão assume especial relevância no âmbito do processo administrativo, uma vez que a Recorrente tem o direito em ver apreciada a matéria sob a qual apresenta fatos e fundamentos capazes de tornarem ineficaz o ato administrativo.

A falta de manifestação expressa e fundamentada acerca dos fatos apresentados pela Recorrente macula o ato administrativo da D. Autoridade

Julgadora, uma vez que a Administração tem o dever de proceder, em relação aos administrados, com sinceridade e clareza, sendo-lhe interdito qualquer comportamento astucioso e omissivo, produzido de maneira a confundir, dificultar ou minimizar o exercício de direitos por parte dos cidadãos. (...)

#### 4.4 — Do ato cancelatório exarado em 2006, como pressuposto e fundamento para a constituição do crédito tributário (fl. 324):

Ao fundamentar os procedimentos adotados pela D. Fiscalização para fins de lavratura dos autos de infração, a Ilustre Relatora toma como referência o Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 01/2006, de lavra da Delegacia da Receita Previdenciária, expedido em 17 de abril de 2006, alegando que a Recorrente teria sua suposta isenção de contribuições previdenciárias "CANCELADA" a partir de 10 de janeiro de 1995.

Saltam aos olhos, pela simples observação das ponderações apresentadas e trazidas à baila no item acima. Como poderia, à luz dos princípios que regem o Direito Tributário assim como as normas gerais abstraídas do nosso Código Tributário Nacional, um ato Cancelatório expedido em abril de 2006 ter o condão de cancelar direito de natureza constitucional, a partir do ano de 1995? Só mesmo um desconhecimento injustificável, que vicia todo o entendimento esposado pela Ilustre Relatora, para trafegar nessa linha de entendimento.

Além disso, devemos ressaltar que, ainda que tal Ato Cancelatório possa produzir os efeitos dispostos em norma, que é o cancelamento da suposta isenção das contribuições previdenciárias da Recorrente, o mesmo não tem o condão de perdurar através do tempo, já que seus efeitos são de aplicação limitada, extremado no âmbito de determinado período onde foram verificados possíveis procedimentos (em tese) que justificaram a perda da isenção no período. Ou seja, os efeitos do Ato Cancelatório não devem perdurar na eternidade, mas sim, no lapso temporal onde foram verificados os possíveis descumprimentos que motivaram a sua expedição.

O Ato Cancelatório nº 01/2006, especificamente na Decisão-Notificação de Cancelamento de Isenção nº 21.003/001/2006, está evidenciado o período submetido à fiscalização e sobre o qual foram encontradas as supostas irregularidades, ou melhor, constatado o suposto descumprimento dos requisitos do inciso III, do art. 55 da Lei nº 8.212/91, e, por consequência, determinado o "cancelamento da isenção": 1995 a 2004.

Tomemos agora o AI ora enfrentado, para identificarmos qual o período de constituição do crédito tributário que aqui se combate: 01/2006 a 13/2007.

Vê-se que o suposto "cancelamento" da "isenção", independente do efeito suspensivo atribuído à decisão, diz respeito ao período de 1995 a 2004, período esse examinado pela Fiscalização Previdenciária e que serviu de fundamento para a decisão do ato administrativo que impediu a fruição do benefício tributário por parte da Recorrente. No entanto, o período do crédito tributário constituído por intermédio do AI que ora se combate é

completamente diferente daquele sob o qual recai o dito "cancelamento": 2006 a 2007. (...)

#### 4.5 — Representação Fiscal para fins penais (fl. 334):

Muito embora a Ilustre Relatora tenha se abdicado (ilegalmente) de apreciar os argumentos apresentados pela Recorrente quando da impugnação, argumentos estes relacionados ao contexto da execução de políticas públicas promovidas pela entidade, assim esta não age em relação ao procedimento dito vinculado, no que tange à D. Fiscalização, ao abordarmos a proposição da fiscalização: Representação Fiscal para Fins Penais. E assim se pronuncia a Ilustre Relatora, deixando à mostra o corporativismo predominante: (...)

Conforme consta do corpo do Relatório Fiscal de lavra do Ilustre Auditor Fiscal, a celeuma que gera a interpretação do agente público quanto a ocorrência de ilícito criminal, de forma resumida, diz respeito ao fato de a Recorrente ter apostado código considerado impróprio nas GFIP apresentadas à época. Mas, como considerar crime a aposição de informação considerando a entidade como legítima pertença ao universo das instituições imunes, se o que sustentou o entendimento da D. Fiscalização vincula-se a ato que não deveria extrapolar os seus efeitos a anos distintos a 1994 a 2005, conforme abordado no item 4.4 deste recurso? No entanto, farto material probatório que comprova a condição de entidade beneficente de assistência social da Recorrente foi anexado à Impugnação e, por conduta omissiva e ilegal, não foram objetos de análise nem pela D. Fiscalização e muito menos considerada pela Autoridade Julgadora titular do ato revisional.

Assim, para que tal entendimento seja por vez sepultado, faz-se necessário que tais documentos e informações sejam objeto de análise por parte dessa instância recursal, para que no mérito, possa afastar de vez a existência de qualquer conduta delituosa cometida pelos integrantes da direção da Recorrente em face dos cargos de direção que ocuparam no período abrangido pela fiscalização.

De forma que, para que tal pleito seja atendido, faz-se necessário que esse Colendo Conselho revise a peça impugnatória para fins de verificação de todo o material probatório relacionado à condição de entidade beneficente de assistência social da Recorrente, sob pena de novamente, ver esta o seu pleito não validado pelo princípio basilar da legalidade dos atos administrativos. (...)

#### 4.6 - Do Interesse Público inerente às operações da Recorrente — Razoabilidade e Proporcionalidade (fl. 338):

Ao anotar o entendimento aqui reportado, a Ilustre Relatora demonstra total desconhecimento dos interesses a que o Estado, na pessoa do administrador público, obriga-se a preservar. Interesses esses previstos no Art. 37 da Constituição Federal, mas que sabidamente o legislador infra-constitucional soube preservar, de forma a não prevalecer interesses particulares em detrimento do interesse público.

Diante desta situação, até pela falta de pressuposto econômico nas operações da Recorrente, orientado pelos princípios que regem a Administração Pública, e, por conseguinte, o Processo Administrativo na esfera Pública, quais sejam o Princípio da Razoabilidade e da Proporcionalidade, o julgador deve balizar-se pela adequação entre meios e fins.

O Princípio da Razoabilidade, que guarda estreitas relações de proporção entre meio e fim, está contido implicitamente no art. 2º, parágrafo único, da Lei nº 9.784/99 que determina à Administração Pública balizar os meios e fins, sendo vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquela estritamente necessária ao atendimento do interesse público. Nota-se que a tributação faz parte do interesse público, mas não é sinônimo deste.

Conforme dito anteriormente, e que a Autoridade Julgadora se eximiu de considerar e avaliar, o princípio da proporcionalidade determina que a aplicação da lei seja congruente com os exatos fins por ela visados em face da situação concreta. Deve haver lógica entre a decisão administrativa e a sua própria eficácia. Se a atuação da administração restringe a situação jurídica dos administrados além do que caberia, por imprimir às medidas tomadas uma intensidade ou extensão desnecessária, ressalta a ilegalidade da conduta. O excesso não milita em benefício de ninguém, sendo apenas um agravo inútil aos direitos de cada qual.

Nesse sentido, o que podemos dizer acerca da conduta da D. Fiscalização, patrocinada pela Autoridade Relatora que, diante de todos os fatos e documentos comprobatórios de suas ações e programas de assistência social realizados a pessoas carentes, se nega a validar tal situação, apegando-se a ato declaratório com limitação temporal que não alcança o período em discussão, para imputar à Recorrente a perda eterna do benefício da imunidade tributária, dita isenção das contribuições previdenciárias?

O princípio da razoabilidade, por sua vez, tem fundamento em análise valorativa, afastando condutas contrárias ao bom-senso que não estabeleçam relação racional entre a finalidade normativa e a conduta administrativa. O administrador, em suas decisões e despachos no processo administrativo, deve agir com certa margem de discricionariedade, visando a adequação da providência requerida às necessidades administrativas. Por garantia desses princípios, resguardados como dito, na Lei nº 9.784/99, apresenta-se como ator principal o interesse público a que se quer preservar.

A verdade é uma só: o princípio da legalidade impõe que o agente público observe fielmente, todos os requisitos expressos nas leis como da essência do ato vinculado. O seu poder administrativo restringe-se, em tais casos, a não-somente praticar o ato, mas de o praticar com todas as minúcias especificadas na lei, em sentido lato, sendo vedado-lhe conduta diversa sob pena de invalidade do ato.

4.7 — Da utilização de códigos indevidos na GFIP, fundamento para o AI DEBCAD 37.24078/-7 (fl. 341):

Conforme mencionado na impugnação, a origem do crédito tributário lançado no AI DEBCAD nº 37.240.758-7 estaria no fato de que a Recorrente informou, indevidamente, nas GFIP códigos de entidade filantrópica em gozo de isenção da contribuição previdenciária (quota patronal e outras entidades/ fundos), sendo que esse procedimento ocasionou o recolhimento apenas da contribuição dos segurados empregados e do contribuinte individual.

Como demonstrado na impugnação, a utilização do código FPAS 639 referente a "entidade beneficente de assistência social da Lei 8.212/91 — isenta" somente foi utilizado pela Recorrente em face da ausência de códigos que contemplem a IMUNIDADE.

Logo, em razão da inexistência de um código específico que albergue a sua real situação, coube à Recorrente utilizar o único código que se aproxima dessa sua realidade. Assim, apenas fez cumprir uma obrigação acessória dentro das limitações do programa da GFIP. Nada mais!

Além do mais, não é o código que define a atividade e a situação da Recorrente, mas justamente o contrário. Pela sua essência busca-se uma conformação com as informações disponibilizadas pelo agente público. Não havendo, utiliza-se a que mais se aproxima dessa sua realidade. Caso contrário poderá ser penalizada em função de descumprimento de obrigações acessórias.

Jamais se poderá imputar à Recorrente qualquer falsidade quanto à sua real essência, tampouco modificar-lhe a natureza de entidade beneficente de assistência social, como pretendem a D. Fiscalização e a Ilustre Relatora.

Portanto, é lícito à Recorrente não recolher as contribuições previdenciárias e assim proceder em relação às informações apresentadas nas obrigações acessórias, logo, indevido é o lançamento da multa imposta pela Fiscalização e, por consequência, o Auto de Infração AI DEBCAD nº 37.240.758-7.

Ademais, estando a Recorrente amparada pelo manto da imunidade tributária relativo às contribuições sociais (quota patronal e terceiros) não há em que se falar em erros na emissão de GFIP por preenchimento de dados cadastrais incorretos, tampouco de valores de contribuição (outras entidades/fundos) informados a menor. Ou seja, as informações prestadas na GFIP correspondem efetivamente a sua situação de imune e, portanto, não comporta erros no cumprimento de obrigações escriturais.

Se a obrigação principal se mantém nos limites da lei e a obrigação acessória segue a principal, então, não existem omissões, incorreções ou erros quaisquer. É o que ficou provado neste recurso voluntário.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

**Admissibilidade.**

Inicialmente, atesto a tempestividade da peça recursal. Cientificada em 19/06/2015 (fl. 287) a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 293 a 334) em 21/07/2015 (fl. 292).

**Obrigação acessória. CFL 69.**

Aponta a fiscalização que a Associação descumpriu obrigação acessória por apresentar a empresa GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação a dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, em desconformidade com o previsto no art. 32, inciso IV, e §6º, da Lei nº 8.212, de 24.07.1991, referente ao período de 01/01/2006 a 13/2007 (CFL 69).

A Decisão de primeira instância considerou apenas que, constatada irregularidade na apresentação do código correspondente, a Contribuinte continuou a declarar-se como entidade filantrópica, apesar do ato Cancelatório de isenção, como segue:

(fl. 283) Defende a entidade impugnante que, estando amparada pelo manto da imunidade tributária, não há que se falar em erros na emissão de GFIP por preenchimento de dados cadastrais incorretos, tampouco de valores de contribuição informados a menor. Afirma que, se a obrigação principal se mantém nos limites da lei e a obrigação acessória segue a principal, não existem omissões, incorreções ou erros quaisquer. Ocorre que, como já dito, os autos de infração de obrigações principais foram julgados procedentes e as questões atinentes ao direito ou não à isenção serão analisadas pelo CARF no julgamento do recurso pendente.

Foi constatado que a entidade informou incorretamente nas GFIP entregues o código de Outras Entidades “0000”, enquanto o correto seria “0099”, acarretando informação a menor das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), no período de 01/2006 a 13/2007. Por esse motivo, foi lançado o presente auto de infração por descumprimento de obrigação acessória de declarar corretamente na GFIP todos os dados, mesmo que não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias (CFL 69).

Em face das razões expendidas e à luz da legislação previdenciária, rejeito as alegações suscitadas na peça de Impugnação, votando no sentido da PROCEDÊNCIA do presente crédito tributário, consubstanciado no Auto de Infração nº 37.240.757-9.

Em recurso, a Contribuinte defende, condizentemente:

(fl. 308) Esse é o pano de fundo que gostaríamos de delinear, para que os Eminentes Conselheiros analisassem especificamente as normas contidas no art.195, § 7º da Constituição e no art. 14 do CTN, como fontes primárias e suficientes à fruição do direito à imunidade tributária da Recorrente, e o tratamento a que se propõe o Art. 206, inc. IV § 8º, do Decreto nº 3.048/99, ao atribuir efeito suspensivo em face de recurso contra ato declaratório de cancelamento de isenção. Tal processo de subsunção se faz necessário, para que se compreendam os fundamentos apresentados pela Recorrente, contrários à

constituição do crédito tributário, tanto a nível de imunidade tributária quanto à nível de inexistência de um possível fato gerador que possa ocasionar a constituição de crédito e a posterior suspensão desse mesmo crédito por força de aplicação do Art. 151 do CTN, assim como entende a Ilustre Relatora. Daí que, faz-se necessário que se cumpra os princípios norteadores, o sentido e o alcance da norma imunizante, albergada constitucionalmente.

Da análise dos autos, em conjunto aos autos do processo relacionado ao Ato Cancelatório n. 01/2006, entendo que assiste total razão à Recorrente, dado que o descumprimento de obrigação acessória, neste caso, se refere necessariamente ao descumprimento da obrigação principal.

É dizer, o descumprimento da obrigação acessória, neste caso, só ocorreu em virtude do ato de cancelamento de isenção da Associação.

Portanto, com base no provimento ao recurso voluntário referente ao processo n. 366240054922006-33, conexo a estes autos, também de minha relatoria, entendo que não há suporte à manutenção da exigência, pois, como explicado naquele voto, a Associação PIO XII – irmãs franciscanas da providência de Deus não descumpriu exigência legal prevista no art. 14 do CTN.

Corroborar este entendimento o excerto abaixo, retirado do voto do Acórdão n. 2402-012.164, Conselheiro Relator Rodrigo Rigo Pinheiro, relativo ao descabimento de obrigação acessória quando cancelada a obrigação principal, desde que relacionadas:

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte, em face da manutenção de multa (CFL 68), a qual restou mantida em função do julgamento procedente dos processos administrativos tributários federais de numeração 15586.720363/2012- 41 e 15586.720365/2012-30, os quais representavam as obrigações principais a essa correlata.

Ocorre, contudo, que este Conselheiro, nesta mesma sessão de julgamento, entendeu por bem cancelar os lançamentos nos autos acima mencionados, nos termos do artigo 62, §2º do RICARF, considerando os efeitos do julgamento final do Tema nº 32, do STF, em sede de Repercussão Geral (RE 566.622).

Sopesando, portanto, a ponderação acima, e considerando que a multa ora em litígio é umbilicalmente atrelada às obrigações principais apreciadas e canceladas, há de se cancelar, também, a penalidade aqui aplicada, por busca e respeito ao silogismo que se deve observar no processo administrativo tributário federal. (Processo nº 15586.720364/2012-95. Acórdão nº 2402-012.164 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 13 de setembro de 2023).

Esclareço que o cancelamento da exigência com relação à obrigação acessória não se dá exclusivamente pelo cancelamento da obrigação principal, mas sim pela estrita relação de causalidade entre uma obrigação e outra, neste caso.

Portanto, dou provimento para afastar a imputação de obrigação acessória à Recorrente.

**Conclusão.**

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e, no mérito, dou provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Gomes Favacho**

Conselheiro