



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.722898/2013-21
ACÓRDÃO	2201-011.847 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASSOCIAÇÃO PIO XII – IRMÃS FRANCISCANAS DA PROV. DEUS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE. REGRAS PARA A IMUNIDADE. LEI COMPLEMENTAR.

Faz jus à imunidade das contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, as exigências contidas no art. 14 do CTN, até o advento da Lei Complementar n. 187/2021.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE. EXIGÊNCIA DO CEBAS. TEMA 32 DO STF. A exigência do CEBAS é constitucional, dada decisão do Supremo Tribunal Federal de que o Certificado é um aspecto procedimental da imunidade (Tema 32 - Repercussão Geral do STF).

REMISSÃO. LEI COMPLEMENTAR 187, ART. 41. ADI 2026 E 4480 do STF. Aplica-se a remissão prevista no art. 41 da Lei Complementar 187/2021 nos casos em que o cancelamento do reconhecimento de entidade beneficente foi lastreado por artigos declarados inconstitucionais nas ADIs 2026 e 4480.

ENTIDADE IMUNE. DESCUMPRIMENTO DE DEVER INSTRUMENTAL. CFL 68. DESCABIMENTO.

Descabe a exigência quanto ao descumprimento de dever instrumental (CFL 68: não declarar todos os fatos geradores de contribuição previdenciária em GFIP), 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-se de processo que agrupa Autos de Infração lavrados por descumprimento de obrigações tributárias, referentes ao período de apuração de 01/01/2008 a 31/12/2008, consolidados em 09/12/2013, conforme abaixo:

a) DEBCAD n. 37.372.761-5 (fl. 3.091) – Contribuições previdenciárias parte patronal, inclusive SAT/RAT, incidentes sobre as remunerações de empregados e parte patronal incidentes sobre as remunerações de contribuintes individuais, não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

b) DEBCAD 37.372.762-3 (fl. 3.092) – Contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos (terceiros).

c) DEBCAD 37.372.760-7 (fl. 2869), CFL 68– Multa por infração de não declarar todos os fatos geradores de contribuição previdenciária em GFIP, em desconformidade com o previsto no art. 32, inciso IV, e §5º, da Lei n. 8.212/1991.

Conforme **Relatório Fiscal** (fls. 2.890 a 2.915), através do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 01/2006, da Delegacia da Receita Previdenciária São Paulo Oeste, emitido em 17/04/2006, a Entidade teve a sua isenção de contribuições previdenciárias cancelada a partir de 01/01/1995, por descumprimento do inciso III (redação original) do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 206, inciso IV (redação original), do Regulamento da Previdência Social — RPS.

A informação fiscal e a decisão notificação que levaram ao cancelamento da isenção, assim como o Ato Cancelatório, recursos apresentados pela Associação Pio XII e decisão do CARF, de acordo com o disposto no art. 45 do decreto nº 7.237/2010, são partes integrantes do processo nº 36624.005492/2006-33, apensado a este Auto de Infração.

Foi verificado no sistema GFIP-Web que as GFIP de 2008 e 2009 foram enviadas com código 639 e as GPS foram recolhidas no código 2305, em razão de seu enquadramento como entidade de assistência social, isenta das contribuições previdenciárias. A partir de 01/2010, constam GFIP com código 574 e GPS 2100, referentes às empresas sem isenção de contribuições para a seguridade social.

A Entidade apresentou as certidões de Utilidade Pública Federal, Estadual e Municipal; e a Certidão do Conselho Nacional de Assistência Social atestando Registro, Recadastramento e Certificados de Entidade Beneficente de Assistência Social (antigo Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos), com renovações sucessivas de 01/04/1972 a 31/12/2006. No período de 01/01/2007 a 31/12/2009, a renovação foi obtida através do processo nº 71010.003841/2006-00, pela Resolução 007/2009, de 03/02/2009, com deferimento por força do artigo 37 da Medida Provisória 446/2008.

Conforme a fiscalização, os serviços e programas de Assistência Social e Educacional constantes dos Relatórios de Atividades de 2008 e 2009 são:

- Obra Social Franciscana Pio XII: tem como objetivo geral desenvolver atividades voltadas à formação e promoção das crianças, jovens e adultos residentes na comunidade de Paraisópolis e adjacências, em situação de vulnerabilidade e risco social;

- Gratuidade Educacional – Bolsa de Estudo: auxílio educacional em que a entidade assume o custo total ou parcial dos alunos matriculados no colégio, observando-se os critérios de renda familiar; condições de moradia; doenças crônicas existentes e número de pessoas do grupo familiar;

- Programa de Parceria Institucional: apoio financeiro as instituições congêneres que atuam no campo da assistência social e apresentam dificuldades financeiras para manterem seus serviços. Efetivada através do repasse financeiro para custeio de projetos mantidos pela instituição parceira.

Através do Termo de intimação fiscal nº 2, a contribuinte foi intimada a apresentar os processos de solicitação de bolsa de estudos concedidas aos alunos do Colégio Pio XII, tendo

alegado sigilo constitucional e profissional. No Termo de intimação fiscal nº 3 foi solicitada a apresentação das fichas socioeconômicas dos beneficiários das bolsas de estudos ou, no caso de impossibilidade de apresentação destas, nome e CPF dos responsáveis legais. Também foram solicitados renda familiar e motivo para concessão das bolsas.

A entidade não apresentou a relação com os dados dos responsáveis legais e, novamente, alegou o sigilo.

Através do Termo de intimação fiscal nº 4, foi solicitada a relação dos assistidos nos diversos projetos da Obra Social (Serviço Socioeducativo; Telecurso 2000 - Convênio SENAI; Tecnologia da Informação; Preparação para o Vestibular; Apoio Familiar e Comunitário e Assistência Educacional e de promoção Humana) com identificação, inclusive, do nome e CPF dos responsáveis legais, renda familiar e motivo da seleção do beneficiário. No entanto, a entidade sequer apresentou a relação com os dados dos responsáveis legais, tendo alegado novamente sigilo constitucional e profissional.

Pelos Termos de intimação fiscal nº 3 e nº 5, foram solicitados os documentos comprobatórios dos convênios de parceria entre entidades assistenciais para transferência de recursos, conforme Resolução CNAS nº 188, de 20/10/2005 (DOU 27/10/2005), alterada pela Resolução nº 49, de 15/03/2007 (DOU 22/03/2007), em que se estabelece que o objeto e público-alvo das ações devem estar de acordo com a Política Nacional de Assistência Social.

A Associação Pio XII apresentou somente balanços patrimoniais e/ou demonstrativos contábeis e/ou notas explicativas e declarações firmadas por assistentes sociais ou dirigentes das entidades conveniadas, onde constava que os projetos estavam de acordo com a Política Nacional de Assistência Social.

Sobre os programas relacionados à Obra Social Franciscana Pio XII, mesmo sem a apresentação da documentação necessária, foi verificado que eram, muitas vezes, desenvolvidos pelas religiosas e por voluntários, como professores, funcionários e alunos, que participavam por meio dos serviços e das doações. Estas atividades não geravam ônus para entidade.

A Obra Social Franciscana Pio XII foi encerrada em 31/12/2009 e a partir de 2010 a entidade não mais se enquadrava como entidade beneficente de assistência social, passando a declarar e a recolher integralmente as contribuições previdenciárias e de outras entidades e fundos, no FPAS 574 – Estabelecimento de ensino (que explora atividade econômica relacionada neste código).

Conforme verificado no DOAR e demais demonstrações financeiras apresentadas, nos anos de 2008 e 2009, os recursos gerados no período que a entidade se intitulava isenta foram aplicados, em sua grande maioria, no Colégio Pio XII, que, segundo a fiscalização, não realiza atividades assistenciais.

Com relação à Gratuidade Educacional - Bolsa de Estudos, mesmo sem a apresentação da documentação necessária, no relatório fiscal constam algumas considerações:

a) Segundo os relatórios de atividades 2008 e 2009, a concessão de bolsas de estudos destinava-se somente aos alunos já matriculados no colégio, que estudavam há mais de um ano e que estivessem com problemas de natureza socioeconômica, para que o aluno pudesse prosseguir seu processo educativo;

b) Considerando as mensalidades cobradas pelo Colégio Pio XII (R\$ 868,48 a 1.237,83 em 2008, e R\$ 968,34 a 1373,99 em 2009), conclui-se que, embora o programa visasse atender as famílias mais necessitadas do colégio, as bolsas de estudos destinavam-se única e exclusivamente a pessoas de classe média alta, que arcaram com o alto valor destas mensalidades em anos anteriores. Ainda mais no caso de desconto de irmãos, em geral de 5%, que pressupõe mais de uma criança estudando na mesma escola e pagando a família ao menos duas mensalidades.

c) O desconto de irmãos afasta, ainda, a informação de cálculo da renda familiar do Memorial de gratuidade educacional, em que o aluno pode concorrer a bolsa parcial se tiver renda per capita entre um salário-mínimo e meio e 3 salários-mínimos (R\$ 415,00 em 2008 e R\$ 465,00 em 2009). Com a renda per capita abaixo de R\$ 1.400,00 é de se admirar que a família, mantendo mais de uma criança no colégio, consiga arcar com as mensalidades, mesmo que estas sejam parciais.

d) Apesar da atitude louvável da entidade em possibilitar a continuidade de estudos no mesmo colégio das crianças cuja família se encontra com problemas socioeconômicos, a classe média alta não é o alvo da assistência social, cujo objetivo é atender aos grupos mais fragilizados da população, crianças, adolescentes, idosos e deficientes, mas dentro de critérios de renda e condições de existência. A assistência social visa atender as necessidades básicas do cidadão carente, conforme disposto no art. 203 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 8.742/1993 - Lei Orgânica da Assistência Social - LOAS e pelo Decreto nº 3.048/99.

e) Para corroborar nosso entendimento, ressalte-se que, em 2009, a entidade deixou de considerar o desconto para irmãos como gratuidade assistencial. Em 2010, com o encerramento da filial 0002-60, que abrigava a Obra Social Pio XII, a entidade passou a recolher as contribuições previdenciárias como empresa normal, declarando na GFIP o código FPAS 574 e recolhendo a GPS no código 2100, sem a isenção de contribuições previdenciárias - parte patronal e de outras entidades e fundos, enfatizando o fato de que estas bolsas não se tratam de assistencialismo.

No que diz respeito ao repasse financeiro a outras entidades assistenciais, mesmo sem a apresentação da documentação necessária, verificaram-se os fatos a seguir:

a) A Congregação das Irmãs Franciscanas da Providência de Deus – CNPJ 47.467.931/0001-68 não possuía o Certificado Beneficente de Assistência Social -CEBAS

b) Também não foi identificada a inscrição nos conselhos de assistência social municipal ou estadual. Estando, portanto, em desacordo com o art. 1º da Resolução CNAS nº 188/2005, não se aplica o pressuposto no art. 4º desta resolução. Dessa forma, prevalece o

entendimento de que o valor de R\$ 1.235.000,00, doado em 2008 e contabilizado como convênio educacional, não configura gasto com assistência social, conforme Parecer CJ/MPAS n° 3.451/2005.

c) A própria Associação não considerou o mesmo valor de R\$ 1.235.000,00, doado para a Congregação das Irmãs Franciscanas da Providência de Deus, em 2009, como gratuidade assistencial.

d) Não se aplica o pressuposto na Resolução CNAS n° 188/2005 às doações relacionadas no item 5.3.3, "b", do relatório fiscal (contas em 2008: 4.1.08.09.010 – Donativos e Auxílios e 4.1.08.09.012 – Doações Santa Maria dos Anjos; contas em 2009: 4.01.10.04 – Doações e 4.01.10.03 - Doações Santa Maria dos Anjos), que não possuem convênio firmado, conforme declaração da própria Entidade.

Em relação às entidades que a autuada tem convênio, verificou-se que, em alguns contratos, o objeto e o público-alvo da parceria são discriminados de forma genérica e não deixam claro onde será aplicado o recurso transferido. No contrato da Associação São Francisco, cuja presidente era a mesma da entidade ora fiscalizada, o recurso destina-se à concessão de bolsa de estudo, item que deve ser muito bem avaliado, pois pode não se tratar de assistencialismo, como já constatado no Colégio Pio XII.

Da análise das folhas de pagamento, verificou-se que o pagamento a título de abono especial/participação dos resultados nos resultados da matriz e no colégio, nos meses de outubro de 2008 e outubro de 2009, sem a incidência das contribuições previdenciárias. Na contabilidade, tais pagamentos foram contabilizados ora como abono, ora como participação nos resultados, conforme discriminado no relatório fiscal.

De acordo com as convenções coletivas, a escola deve pagar aos professores e auxiliares, em uma única parcela, o valor correspondente a 21% de seu salário bruto mensal, até 15/10/2008 e 24%, até 15/10/2009.

Dado que a Associação Pio XII se intitula entidade sem fins lucrativos, não há que se falar em distribuição de lucros ou resultados aos seus empregados. Por esse motivo, tal pagamento não está abrangido pela Lei n° 10.101/2000, considerado pela fiscalização em desacordo com o item "j", §9°, art. 28, da Lei n° 8.212/1991.

De acordo com a Lei n° 8.212/1991, art. 28, §9°, alínea "e", item 7, com redação dada pela Lei n° 9.711/1998, somente os abonos "expressamente desvinculados do salário" não integram o salário-de-contribuição. Tal fato ocorre somente no caso de abono criado por lei que o desvincule do salário.

Isto não ocorreu no caso em questão, pois não existiu lei que desvinculasse este abono do salário, somente acordos coletivos, que têm força de lei somente entre as partes, mas não podem se opor ao Poder Público.

Apurou-se, também, remuneração paga a título de seguro de vida, não extensiva a todos os funcionários. O contribuinte apresentou contrato de seguro coletivo de pessoas, firmado com Bradesco Vida e Previdência S/A, assim como a relação dos beneficiários, em 01/2008 e 11/2009, tendo sido constatado que somente os empregados do Colégio Pio XII (CNPJ 61.000.071/0003-40), constavam como beneficiários do referido seguro.

Sendo assim, este pagamento não pode ser considerado como disponível a todos os empregados, estando em desacordo com o disposto no Decreto nº 3.048/99, art. 214, §9º, inciso XXV, incluído pelo Decreto nº 3.265/1999 e, portanto, compõem a base de incidência das contribuições previdenciárias, conforme disposto no art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela Lei nº 9.711/1998.

Para o cálculo do valor do seguro de vida atribuído a cada beneficiário, procedeu-se à aferição indireta, conforme disposto nos §§ 1º a 3º, do art. 33, da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Em suma, concluiu-se que a entidade:

a) descumpriu os incisos III e V e § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e, portanto, não faz jus à isenção das contribuições para a seguridade social previstas nos arts. 22 e 23 da referida lei, no período de 01/01/2008 a 09/11/2008 e 12/02/2009 a 29/11/2009.

b) Quanto aos fatos geradores ocorridos na vigência da MP nº 446/2008 (10/11/2008 a 11/02/2009) e na vigência da Lei nº 12.101, de 2009 (30/11/2009 a 31/12/2009), verificou-se que a entidade não possuía CND ou CPD-EN relativa às contribuições previdenciárias, no período de 10/11/2008 até 21/12/2008. Tampouco possuía certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débito, referente aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil e PGFN, no período de 10/11/2008 a 11/02/2009, período de vigência da MP nº 446/2008.

c) A entidade também deixou de cumprir as obrigações acessórias previstas pelo art. 32, inciso IV da lei nº 8.212/91 na redação da MP nº 449/08, convertida na lei nº 11.941/2009, ao deixar de informar na guia de recolhimento do FGTS e informações à previdência Social (GFIP), o total da remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, e respectivos valores devidos de contribuição previdenciária, discriminados no relatório fiscal.

d) Descumpriu também o disposto no art. 32, I da lei n. 8.212/1991, ao deixar de preparar as folhas de pagamentos com todos os fatos geradores dos empregados e contribuintes individuais, conforme discriminado no relatório fiscal.

e) descumpriu os incisos VI e XI do art. 28 da MP n. 446/2008 e inciso VII do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

f) a entidade não recolheu as contribuições previdenciárias pertinentes aos pagamento a título de abono especial/participação dos resultados nos resultados da matriz e no colégio, nos meses de outubro de 2008 e outubro de 2009.

g) O contribuinte não declarou em GFIP as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais. Os valores pagos estão discriminados nos anexos (I a VII) deste processo.

Foi feita comparação (anexo X) 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, sendo mais benéfico ao contribuinte no período de 01/2008 a 11/2008 a legislação anterior.

As situações descritas no item 7 do relatório fiscal configuram, em tese, crime de sonegação de Contribuição Previdenciária, previsto no artigo 337-A, inciso III, do Código Penal, com redação dada pela Lei nº 9.983/2000 e Crime Contra a Ordem Tributária, previsto na Lei nº 8.137/1990, arts. 1º, inciso II e 2º, inciso I, motivo pelo qual foi elaborada Representação Fiscal para fins Penais.

A Contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 3.317 a 3.446), alegando, em síntese:

A) Alega a tempestividade da impugnação.

B) Vinculação aos autos de infração nº 51.009.278-0, 51.009.279-9; 51.009.280-2 e 51.009.281-0 (processo nº 19515.722899/2013-76), tendo em vista tratar-se de matéria única com deslindes em pontos diversos.

C) Decadência do crédito tributário constituído, considerando que a notificação da infração ocorreu em 11/12/2013 em relação às Contribuições do período de 01/2008 a 12/2008.

D) Que deve ser julgado improcedente o auto de infração n. 37.372.760-7, referente à multa de obrigação acessória, dado que decadente.

E) efeitos do Ato Cancelatório de Isenção nº 01/2006 estão subordinados e limitados ao período de 1995 a 2004, no qual foram constatadas as supostas regularidades, sendo passível, nesse período, a constituição de créditos tributários e que a suspensão da "isenção" (imunidade) não gera efeitos para o futuro (2008/2009).

F) Alega que não é possível a constituição de crédito tributário na forma pretendida pela Ilustre Auditora Fiscal, tendo em vista a não observação das normas que regem o processo tributário administrativo de suspensão do direito à "isenção" das contribuições previdenciárias, vigentes à época (artigos 206 e 208 do Decreto nº 3.048/99).

G) Afirma que os procedimentos utilizados também não possuem qualquer respaldo na legislação atual, dado que a partir do ano de 2009 entrou em vigor a lei n. 12.101/2009. No art. 31 da referida lei, a publicação da concessão da certificação enseja a permissão para a fruição do direito à isenção das contribuições sociais, o que inclui a contribuição previdenciária.

H) Alega que as decisões do Conselho Nacional de Assistência Social são soberanas e inquestionáveis, sendo assim, as afirmativas da Auditora Fiscal de que as ações praticadas pela

Impugnante não podem ser consideradas como sendo de assistência social tornam-se inócuas ao contrapor-se às decisões e interpretações do CNAS.

I) Defende que a Impugnante demonstrou o cumprimento da assistência social num patamar mínimo de 20%, apresentando programas sociais voltados para a educação e a assistência social propriamente ditas, programas esses reconhecidos e validados no Relatório Fiscal (itens 5.3.1, 5.3.2 e 5.3.3), contrariando a conclusão a que chegou a Auditora Fiscal.

J) Anexa Parecer Técnico Social (doc. 08), como forma de dissipar qualquer dúvida quanto ao cumprimento dos requisitos que validam a concessão do CEBAS da Impugnante, em especial, em relação à natureza dos beneficiários dos diversos projetos e ações, interpretados equivocadamente pela Ilustre Auditora Fiscal. Tal Parecer aborda, entre outros fatos, a natureza do público e as ações direcionadas ao provimento e garantia de direitos sociais estabelecidos no art. 6º da Constituição Federal, demonstrando a aplicação do dispositivo contido na legislação que regulamenta a concessão do CEBAS.

K) padecem de fundamentação as alegações da Auditora Fiscal quanto as parcerias e convênios mantidos pela entidade, que diversos órgãos validaram as ações realizadas pela impugnante (CNAS, MJ, CMAS) e que não houve o enfrentamento da temática em relação aos aportes de recursos e da vasta documentação apresentada pela impugnante no processo fiscalizatório.

L) Alega que comete um equívoco a fiscalização quando afirma que as atividades suportadas pela impugnante na Obra Social Franciscana não geravam ônus para a entidade, sendo contraditório ao incluir no relatório fiscal, no cálculo das gratuidades, o valor de R\$979.351,00 relativo à referida Obra. Anexa à impugnação o Balancete de Verificação de Receitas e Despesas (doc. 11), levantado em 31/12/2009, onde estão evidenciados os custos nesse valor de R\$979.351,00, validados pela fiscalização no relatório fiscal (item 5.4).

M) Alega que a fiscalização não comprova a afirmação de que as bolsas de estudos se destinavam única e exclusivamente a pessoas de classe média alta, que arcaram com o alto valor destas mensalidades em anos anteriores. Pergunta se na favela de Paraisópolis pode-se encontrar algum desses supostos beneficiários.

N) Defende que o CNAS já se manifestou em diversas oportunidades no sentido de que as bolsas de estudos oriundas de acordos ou convenções coletivas devem ser acolhidas como gratuidades, ou seja, devem receber a chancela de ação de assistência social. Além disso, a cláusula de concessão de bolsas de estudos a filhos de professores e auxiliares da administração escolar, nos acordos e convenções coletivas de trabalho, constitui-se em cláusula de valor e caráter eminentemente social, sendo esta cláusula de caráter compulsório e obrigatório para as escolas, com força de lei.

O) Alega a entidade que, ancorado em entendimento majoritário do TST, o pagamento de participação nos lucros ou resultados da empresa não tem natureza salarial e sim indenizatória. Afirma que as instituições de ensino filantrópicas não podem distribuir resultados,

mas que, por determinação de norma coletiva de trabalho, estão obrigadas a fazer tal pagamento, alcançando assim o mesmo teor da verba indenizatória que lhe serve de paradigma.

P) Defende que as convenções coletivas de três classes trabalhadoras envolvendo os empregados da Associação Pio XII (empregados professores do Colégio Pio XII, vinculados ao SINPRO São Paulo; empregados auxiliares do Colégio Pio XII, vinculados ao SAAESP e empregados diversos, da Obra Social Franciscana Pio XII, vinculados ao SEIBREF) apresentam a compulsoriedade de pagamento de seguro de vida ou, opcionalmente, o pagamento do chamado auxílio funeral, no caso de falecimento do empregado.

Q) Alega que, não havendo tributação a ser aplicada, é forçoso concluir não haver também o descumprimento de obrigações acessórias, afastando inclusive, a imputação de ocorrência de crime, ainda que alegados em tese.

Após esse argumentos, faz uma contextualização acerca da imunidade tributária, diferencia o conceito de isenção e imunidade e requer a aplicação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

O **Acórdão n. 15-037.203** (fs. 3.636 a 3.682) da 6ª Turma da DRJ/SDR, em Sessão de 16/10/2014, julgou a impugnação procedente em parte:

(fl. 3.473) - Procedência em Parte do AI nº 37.372.761-5 (referente às contribuições previdenciárias devidas pela empresa), devendo ser excluído o período de 06/2008 a 11/2008 e 13/2008, em razão da decadência, mas mantidas as competências 01/2008 a 05/2008 e 12/2008, conforme DADR (Discriminativo Analítico do Débito Retificado) em anexo;

- Procedência do AI nº 37.372.762-3 (referente às contribuições destinadas a outras entidades e fundos);

- Procedência do AI nº 37.372.760-7 (referente ao descumprimento da obrigação acessória de declarar todos os fatos geradores em GFIP - CFL 68).

Cientificada em 27/04/2015 (fl. 3.476) a Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fl. 3687 a 3.764) em 26/05/2015 (fl. 3.687). Nele, alega:

— Do Instituto da Decadência aplicado às contribuições previdenciárias (fl. 3.689):

(...) Nessa modalidade de lançamento, a constituição definitiva do crédito tributário ocorre no momento em que a autoridade administrativa toma conhecimento da atividade exercida pelo sujeito passivo e a homologa. Opera-se simultaneamente a constituição definitiva do crédito tributário e a sua extinção (§ 1º, do art. 150, do CTN).

Não homologado, total ou parcialmente o pagamento antecipado, abre-se a oportunidade para lançamento de ofício, porém, dentro do prazo decadencial do § 4º, do art. 150, do CTN.

Dessa forma, com o recebimento de DCTF, GFIP, GIA e outros documentos equivalentes, o Fisco homologa tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte constituindo definitivamente o crédito tributário, sem necessidade de aguardar o decurso do prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, como dispõe o § 4º, do art. 150, do CTN. Lembre-se que a constituição do crédito tributário é ato privativo do agente administrativo (art. 142 e art. 150, do CTN). Em outras palavras, com a entrega de DCTF/GFIP/GIA e outros informativos ao Fisco dá-se ipso facto a constituição definitiva do crédito tributário por homologação tácita.

(...) Portanto, não há dúvidas que a norma a ser aplicada ao crédito tributário constituído, relativo ao ano de 2008, é aquela prescrita no art.150, §4º, do CTN e não a do art.173, 1, como quer a D. Autoridade Julgadora.

Em que pesem os fundamentos lançados, suficientes para desconstituir a decisão da D. Autoridade Julgadora de 1ª Instância, entendemos que a situação em tela ainda contempla uma pequena particularidade, visto que, à época dos fatos geradores, gozava a Recorrente de imunidade tributária.

Nesse sentido, o não pagamento antecipado das contribuições sociais, por parte da Recorrente, está fundamentado em um direito constitucional pré-existente, o qual lhe assegura esta sua condição (de não contribuinte) e não pelo simples fato de não querer ou não realizar o pagamento. (...)

— Julgamento ou reforma do lançamento tributário com desconstituição dos procedimentos contidos nos autos de infração e afastamento do direito a ampla defesa e do contraditório (fl. 3.701):

(...) Portanto, a D. Autoridade Julgadora age de forma clara e deixa manifestada a sua "opção" pelo Ato Cancelatório nº 01/2006, desconstituindo de todos os procedimentos realizados pela Fiscalização, no tocante à verificação do cumprimento dos requisitos da "isenção" e, sobretudo, da conclusão final de que a Recorrente não faz jus à isenção das contribuições previdenciárias, devidamente expressada no item 5.6 do "Relatório Fiscal".

Ora, o afastamento de todos os procedimentos realizados pela Fiscalização e materializados nos autos de infração, sob a alegação de que a isenção já havia sido cancelada pelo Ato Cancelatório nº 01/2006, implica, obviamente, que o lançamento tributário foi realizado incorretamente. E isso não há como contestar!

No entanto, apesar de a Recorrente ter provocado o debate das questões mencionadas, a D. Autoridade Julgadora, como já mencionado, se absteve, expressamente e veemente, do enfrentamento das matérias arguidas pela Recorrente, desconsiderando todos os fundamentos trazidos à discussão: (...)

Ou seja, ao assim agir, a Autoridade Julgadora retira de seu objeto de análise documentos e informações preciosas para o desfecho e compreensão do cumprimento do requisito de validação da isenção em análise, qual seja, a assistência social.

Vejamos as informações / documentos que foram desprezadas pela Autoridade Julgadora:

- Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social;
- Títulos e Certificações: Utilidade Pública Federal, Estadual e Municipal,

registros no Conselho Municipal de Assistência Social — COMAS, no Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente — CMDCA e registro e certificação no Conselho Nacional de Assistência Social;

- Relatório de Atividades de Assistência Social realizadas no exercício;
- Demonstrações Contábeis do exercício;
- Parecer Técnico Social de lavra da Assistente Social Lúcia Helena Leite Diniz.

— Do ATO CANCELATÓRIO exarado em 2006, como pressuposto e fundamento para a constituição do crédito tributário do período (01/01/2008 a 09/11/2008 e 12/02/2009 a 29/11/2009) (fl. 3.712):

Na impugnação apresentada, a Recorrente deixou claro que o Ato Cancelatório nº 01/2006, utilizado como fundamento para o lançamento tributário do período de 01/01/2008 a 09/11/2008 e 12/02/2009 a 29/11/2009, não é instrumento válido para abranger o período sob o qual materializou-se o referido lançamento em razão das normas procedimentais aplicáveis à época e em face da condição do próprio ato cancelatório que apenas suspende, mas não cancela, a "isenção" (imunidade) das contribuições previdenciárias da Recorrente, em período antecedente (1995 a 2004).

Revisitando todas essas situações que constam explicitamente na impugnação, mas que foram desconsideradas pela D. Autoridade Julgadora, julgamos imperioso retomar os argumentos apresentados à ocasião visando confrontar as afirmações da D. Autoridade Julgadora contidas no tópico "ISENÇÃO (IMUNIDADE) — Vigência da Lei nº 8.212, de 1991" (pág. 34 a 36 do Voto constante no Acórdão). (...)

Resumindo:

> A suspensão da imunidade somente pode se dar através de regular processo administrativo, devendo ser praticado quando indiscutivelmente presente a causa que lhe é determinante e apurado os fatos por meio do devido processo legal. E isto não ocorreu para o período do crédito tributário constituído (2008/2009);

> Os Autos de infração estão fundamentados em ato de suspensão (Ato Cancelatório da Isenção) relativo a período de fiscalização anterior: 1995 a 2004. Portanto, seus efeitos não podem alcançar períodos futuros (2008);

> As supostas irregularidades apontadas no Ato Cancelatório de Isenção e relativas ao período de 1995 a 2004 não podem ser transferidas para exercícios subsequentes, por simples analogia. É necessária a verificação, a materialização das irregularidades porventura encontradas e a expedição de ato administrativo manifestando a possível suspensão do benefício imunitário;

> Sem a observância desses preceitos legais, o ato constitutivo do crédito tributário torna-se ilegal, sendo, portanto, inválido.

(...)

— Do item "Vigência da MP nº 446, de 2008, e da Lei nº 12.101, de 2009" emanado pela D. Autoridade Julgadora (fl. 3.737):

Ultrapassado o ponto crucial que invalida, por si só, todo o crédito tributário constituído no período sob demanda, a Recorrente apresentou, ainda, em sua impugnação inicial que tanto a legislação tributária da época dos fatos geradores como a atualmente em vigor não permitem a constituição do crédito previdenciário nos moldes apresentados pela Fiscalização (suspensão da "isenção" por não praticar assistência social).

Essa afirmativa trouxe como fundamentos os fatos comprovados de que:

a) os efeitos do Ato Cancelatório do ano de 2006 trazidos à baila pela Fiscalização, não aproveitam aos exercícios de 2008 e 2009;

b) se aplicarmos a legislação processual vigente ao tempo dos fatos geradores (em 2008 — arts. 206 e 208 do Decreto nº 3.048/99), tem-se a obrigatoriedade da emissão da Informação Fiscal para fins de cancelamento da "isenção", a abertura do devido processo legal e da ampla defesa e, só posteriormente, a expedição do Ato Cancelatório e a efetiva suspensão do direito à isenção, tornando-se possível, então, a constituição de qualquer crédito tributário;

c) se aplicarmos a legislação processual intermitente (MP 446/08) e a superveniente (Lei nº 12.101/09): (...)

— Bolsas de Estudo e Remuneração para fins de contribuição previdenciária (fl. 3.744):

Sem qualquer motivação que justifique sua conduta, a Fiscalização exclui de forma arbitrária todas as bolsas concedidas aos dependentes de colaboradores da Recorrente, esquecendo-se que promoção social não se faz exclusivamente aos miseráveis. Assim agiu como se esses

colaboradores não fizessem parte e não tivessem o direito às políticas públicas que o Estado direciona aos seus cidadãos.

Ao incluir tais bolsas de estudo na base de cálculo das contribuições, evento que a própria lei desonera da contribuição, promove a Fiscalização o efeito contrário aos próprios fins a que se destina o Estado. (...)

No caso sob demanda, as bolsas de estudo concedidas pela Recorrente aos seus funcionários e dependentes, não há que se falar em remuneração de trabalho efetivamente prestado, mas sim de investimento na qualificação dos empregados, não podendo ser considerado salário in natura. Analogamente, tal raciocínio se aplica as bolsas de estudos concedidas aos dependentes, pois, também não possuem natureza salarial, já que não constituem serviços prestados e carecem de requisito básico para serem consideradas como salário, qual seja: habitualidade, na forma do inciso I do art. 28 da lei 8.212/91.

Fica evidente que não há habitualidade no pagamento, pois, por sua própria natureza, tem tempo certo de acabar, mormente com a formatura do aluno, o que desnatura a concessão de bolsas de estudos dentro do conceito de salário por todas as formas. (...)

— Participação nos resultados ou pagamento de abono (fl. 3.751):

Conquanto suficientes os fundamentos da Recorrente para invalidar o crédito tributário constituído, a D. Autoridade Julgadora insiste em manter o entendimento esposado pela Fiscalização, apesar de todo o universo conspirar em seu desfavor.

E aqui não vamos nos delongar em novas assertivas, mas apenas apresentar três fatos que são suficientes para invalidarem os argumentos da D. Autoridade Julgadora.

Primeiro: o Superior Tribunal de Justiça consagra, de modo pacífico, o entendimento no sentido de que o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, sendo desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não sofre a incidência de contribuição previdenciária: (...)

Segundo: a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2114/2011 (vinculante à Administração) reconhecendo que o entendimento da matéria encontra-se devidamente pacificada nos tribunais (sobretudo no STJ), ao mesmo tempo em que recomenda a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, eis que os mesmos se mostrarão inúteis e apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário e a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional: (...)

Terceiro: por fim, a edição da IN RFB nº 1.453/2014, que alterou o art.58 da IN RFB nº 971/2009 e formalizou o entendimento da PGFN, sepultando de vez os argumentos da D. Autoridade Julgadora (retroatividade benigna, no mínimo): (...)

Desse modo, o recebimento do abono é desprovido de natureza salarial, razão pela qual sobre ele não haverá incidência de contribuição previdenciária, agora de forma expressa e inconteste!

— Pagamento de seguro de vida aos empregados (fl. 3.757):

Pela leitura dos argumentos, acima, dá-se a ideia, equivocada, que a Recorrente não estendeu o benefício do seguro de vida a todos os seus empregados. E isso não é verdade.

Reprisemos as informações apresentadas na impugnação. (...)

Ora, considerando-se exclusivamente o motivo alegado pela Fiscalização de que o benefício não era concedido a todos os empregados, conforme se verifica, inclusive por ela mesma atestado, tal motivo não existe. Isso porque a compulsoriedade atribuída nas convenções coletivas são idênticas para as mesmas cláusulas: ou o seguro de vida ou o pagamento do auxílio funeral.

No caso, a Fiscalização não constatou o pagamento de auxílio funeral, no período sob exame, porque não ocorreram óbitos nesse período de análise. Tudo isso foi relatado e reconhecido pela própria Fiscalização, conforme se depreende da simples leitura do item 7.5.2 do "Relatório Fiscal". (...)

— Dos pagamentos a contribuintes individuais e diferenças salariais em folha (fl. 3.759):

No que tange às diferenças salariais supostamente apuradas em folha, referem-se a eventos que a Recorrente considera não integrarem a base de contribuição, por parte do empregado.

No que diz respeito à parte patronal, novamente, reprisamos a figura da imunidade tributária como forma de afastar a possibilidade de tributação sobre os eventos ali descritos pela Fiscalização, o que nos faz atestar da ausência de supostos descumprimentos de obrigações acessórias a estes relacionados, conforme atestado nos item anteriores.

— Da limitada apreciação, por parte da autoridade julgadora, das questões apresentadas pela Recorrente (fl. 3.760):

Conforme mencionado no item 3.2, deste recurso, a D. Autoridade Julgadora se absteve, expressamente, da apreciação de toda a matéria apresentada pela Recorrente em sua impugnação contrariando o dever que lhe compete.

Nesse sentido, é de fundamental importância para o deslinde da questão que os Eminentes Conselheiros tomem conhecimentos dos fatos, fundamentos e argumentos trazidos pela Recorrente e que não foram conhecidos pela D. Autoridade Julgadora, em especial aqueles contidos nos seguintes tópicos da impugnação:

5.1 — RECONHECIMENTO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTENCIA SOCIAL - COMPETENCIA EXCLUSIVA DO CNAS, EM 2008

5.2 — DA PROMOÇÃO DA ASSISTENCIA SOCIAL

5.5 — DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA — CONTEXTUALIZAÇÃO

5.7 — DOS PRINCIPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE — NORTEADORES DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS

5.8 — DA PREVALÊNCIA DO INTERESSE PÚBLICO

5.9 — DO ART.112 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Por economia, não reproduziremos aqui os tópicos descritos acima para não tornar mais extensa essa peça recursal. No entanto, reiteramos a necessidade da leitura dos mesmos na peça original, concomitantemente com toda a documentação anexada que constituem os Documentos de 1 a 14 (Docs. 1 a 14).

— Da representação fiscal para fins penais (fl. 3.760):

Segundo a D. Autoridade Julgadora, a matéria arguida acerca da representação fiscal para fins penais escapa à atribuição daquela Turma de Julgamento, razão pela qual deixou de tomar conhecimento.

Nesse sentido, apresentou a súmula nº 28 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº 28:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

O alegado efeito vinculante não se aplica ao caso em tela, já que CARF e Delegacia de Julgamento são estruturas distintas, pertencentes a um mesmo ministério, mas com competências completamente diferenciadas. A função administrativa exercida pelo CARF tem natureza de órgão de controle e garantia dos direitos do administrado, no caso, o contribuinte, haja vista a existência de interesses de governo que podem se conflitar com o tratamento ali empreendido. Já à Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil cabe o Ato Revisional de Poder, poder dever exercido pela atividade vinculada do auditor Fiscal.

Nesse sentido, considerando que na esfera da Administração Pública, poder implica em dever, a Lei nº 9.784/99 determina completamente o contrário do procedimento adotado pela Autoridade Julgadora: (...)

Os autos foram remetidos ao CARF em 28/04/2014 (fl. 3.768).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade.

Inicialmente, atesto a tempestividade da peça recursal. Cientificada em 27/04/2015 (fl. 3.476) a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 26/05/2015 (fl. 3.687).

Preliminar de decadência.

Aduz a Recorrente que a norma a ser aplicada, relativamente ao ano de 2008, é aquela prescrita no art.150, §4º do CTN. Isto porque, o lançamento ocorreu por homologação e, dado o recebimento de DCTF, GFIP, GIA e outros documentos equivalentes, o Fisco homologa tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte, constituindo definitivamente o crédito tributário, sem necessidade de aguardar o decurso do prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, como dispõe o § 4º, do art. 150, do CTN.

Cabe ressaltar, inicialmente, que a decisão de primeira instância reconheceu decadência parcial do lançamento, pelas seguintes razões, com as quais corroboro:

(fl. 3.667) Destarte, aplicam-se às contribuições sociais as regras de decadência e prescrição da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado pela Constituição Federal com força de lei complementar.

As contribuições sociais previdenciárias são lançadas por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. As contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos também é tributo lançado por homologação.

Assim, a depender do pagamento ou não pelo contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de ofício de contribuições sociais é de 5 (cinco) anos, contados nos termos do artigo 150, §4º, ou do artigo 173, do Código Tributário Nacional (CTN).

Dessa forma, nas contribuições previdenciárias, bem como nas contribuições destinadas a outras entidades e fundos, o termo inicial para contagem do prazo de decadência vai depender da ocorrência ou não de pagamento. O pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial em relação a determinado tributo) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN, enquanto a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do termo inicial dos prazos de caducidade. (...)

(fl. 3.668) No presente processo, o período lançado corresponde a 01/2008 a 12/2008 e o contribuinte tomou ciência do lançamento dos autos de infração em questão em 11 de dezembro de 2013.

Assim, na competência 12/2008, seja pela aplicação do art. 150, §4º, ou do 173, do CTN, não transcorreu prazo superior a 5 (cinco) anos, não tendo ocorrido a decadência. (...)

Nesse sentido, conforme extratos anexos (fls. 3616/3622), não consta nos sistemas informatizados nas competências 01/2008 a 05/2008 o pagamento pela entidade, mesmo que parcial, das contribuições previdenciárias, bem como das destinadas a outras

entidades e fundos (terceiros), razão pela qual deve ser aplicada a regra inserta no art. 173 de CTN, não tendo transcorrido mais de cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e o presente lançamento (ciência em 11/12/2013), não tendo ocorrido a decadência.

Já nas competências 06/2008 a 11/2008 e 13/2008, conforme extratos anexos (fls. 3616/3623), consta nos sistemas previdenciários o pagamento, mesmo que parcial, das contribuições previdenciárias, devendo, portanto, ser aplicada a regra contida no art. 150, §4º, do CTN. Assim, constata-se que, em relação a essas competências, transcorreram mais de cinco anos entre a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias apuradas e o presente lançamento (ciência em 11/12/2013), tendo ocorrido a decadência.

Entretanto, conforme os mesmos extratos anexos, não consta nos sistemas previdenciários o pagamento, mesmo que parcial, das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), nas referidas competências (06/2008 a 11/2008 e 13/2008), devendo, portanto, ser aplicada a regra contida no art. 173 do CTN. Assim, constata-se que não transcorreram mais de cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e o presente lançamento (ciência em 11/12/2013), não tendo ocorrido a decadência.

Assim, no auto de infração DEBCAD nº 37.372.761-5 (referente às contribuições previdenciárias devidas pela empresa) deve ser excluído o período de 06/2008 a 11/2008 e 13/2008, em razão da decadência, mas mantidas as competências 01/2008 a 05/2008 e 12/2008. Já as contribuições destinadas a outras entidades e fundos, lançadas no auto de infração DEBCAD nº 37.372.762-3, não foram alcançadas pela decadência.

Por fim, em relação ao auto de infração nº 37.372.760-7 (referente ao descumprimento da obrigação acessória de declarar todos os fatos geradores em GFIP – CFL 68), cumpre registrar que o prazo decadencial para o lançamento de penalidade de multa em razão de descumprimento de obrigação acessória é de 5 (cinco) anos, contados nos termos do artigo 173, do CTN, não tendo, portanto, transcorrido mais de cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e o presente lançamento (ciência em 11/12/2013).

Considerando, portanto, que restaram somente as competências 01/2008 a 05/2008 e 12/2008, corroboro do entendimento exarado acima, mantendo a exigência em relação a esses períodos, posto que, não havendo pagamento parcial nestes períodos, não há a aplicação do art. 150, §4º do CTN.

Em acréscimo, cito a Súmula CARF n. 148, aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019, sobre a CFL 68:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Com isso, destaco que não houve decadência com relação à obrigação acessória.

CEBAS. Exigências legais.

A tratativa quanto às exigências necessárias à fruição da imunidade concedida pela CF/1988 (art. 195, § 7º) às Entidades de Assistência Social merece alguns comentários antes de adentrar-se ao mérito dos autos.

Inicialmente, cabe citar o texto constitucional acerca do tema: *“São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”*

Os requisitos dispostos pelo CTN são:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do art. 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; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

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 art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

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

O art. 9º, IV, C do mesmo dispositivo legal, por sua vez, dispõe:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...) IV - cobrar imposto sobre:

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001).

Logo, a imunidade constitucional se destina à Instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos que respeitem os critérios estabelecidos por lei, quais sejam: os incisos I, II e III do CTN, anteriormente citados.

Estes são os únicos critérios a serem observados, dado que, em recente discussão o STF firmou o Tema n. 32: *“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.”*

Anteriormente, a Lei n. 8.212/1991 estabelecia exigências de contrapartida, bem como a lei n. 9.732/1998. Ocorre que, com o advento da LC n. 187/2021, art. 41, ficam extintos os créditos decorrentes de contribuições sociais expressamente baseados em dispositivos da legislação ordinária declarados inconstitucionais, em razão das ADIs n. 2028, 4480 e correlatas.

Feitas essas considerações iniciais, vejamos o caso.

Através do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 01/2006, da Delegacia da Receita Previdenciária São Paulo Oeste, emitido em 17/04/2006, a Entidade teve a sua isenção de contribuições previdenciárias cancelada a partir de 01/01/1995, por descumprimento do inciso III (redação original) do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 206, inciso IV (redação original), do Regulamento da Previdência Social — RPS, conforme relatório fiscal.

O art. 55 da Lei n. 8.212/1991 assim dispunha:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Revogado pela Medida Provisória nº 446, de 2008).

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

Com advento da Lei Complementar nº 187/2021, que “Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes e regula os procedimentos referentes à imunidade de contribuições à seguridade social de que trata o § 7º do art. 195 da Constituição Federal”, houve remissão dos créditos tributários constituídos 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 2028 e 4480:

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 n.º 2028 e 4480 e correlatas.

Por sua vez, a ADI 2028 assim decidiu:

Decisão: O Tribunal, por maioria, conheceu da ação direta como arguição de descumprimento de preceito fundamental, vencidos os Ministros Roberto Barroso, Dias Toffoli, Carmen Lúcia e Marco Aurélio. No mérito, por unanimidade e nos termos do voto Ministro Teori Zavascki, o Tribunal julgou procedente o pedido, para declarar a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998. Aditou seu voto o Ministro Marco Aurélio, para, vencido na preliminar de conversão da ação direta em arguição de descumprimento de preceito fundamental, assentar a inconstitucionalidade formal do art. 55, inciso III, da Lei 8.212/1991, na redação conferida pelo art. 1º da Lei 9.732/1998. Redigirá o acórdão a Ministra Rosa Weber. Ausente, justificadamente, o Ministro Roberto Barroso, que proferiu

voto em assentada anterior. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Presidiu o julgamento a Ministra Carmen Lúcia. Plenário, 02.03.2017.

O Ato Cancelatório n. 01 ocorreu em 2006, com efeitos a partir de 1995, baseado no descumprimento do Inciso III do art. 55 da lei n. 8.212 (conforme os autos 3666.24005.492/2006-33):

(fl. 2.021)1. DECLARAÇÃO DE CANCELAMENTO

DECLARO CANCELADA, com base no disposto no § 8º , artigo 206, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06 de Maio de 1999, a partir de 1º de janeiro de 1995, a isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei n. 8.212, de, 24 de Julho de 1991 concedida à entidade Associação Pio XII - Irmãs Franciscanas da Divina Providência, acima identificada, por descumprimento do inciso III (redação original) do artigo 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, combinado com o artigo 206, inciso IV (redação original), do Regulamento da Previdência Social - RPS.

São Paulo, 17 de Abril de 2006

Este é o entendimento adotado neste Conselho, como demonstram os julgados abaixo:

Processo: 15983.000076/2011-57, Acórdão n. 9202-011.070, Relator Conselheiro Régis Xavier Holanda, Sessão de 18/12/2023.

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007 RECURSO ESPECIAL FAZENDA NACIONAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO Diante da comprovação do alegado dissídio jurisprudencial, em razão da divergência de entendimentos entre os acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido, em situações fáticas similares, mostra-se imperioso o conhecimento do Recurso Especial. PREVIDENCIÁRIO. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. PRESSUPOSTOS MATERIAIS FRUIÇÃO. PRECEDENTE SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.RE 566.622. No julgamento conjunto dos embargos de declaração no RE 566.622 e nas ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, convertidas em ADPFs, o STF reformulou a tese relativa ao tema nº 32, declarando o inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429, de 1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001, expressamente constitucional e o inciso III e os parágrafos 3º, 4º e 5º, alterado e acrescidos pela Lei nº 9.732, de 1998, expressamente inconstitucionais, restando, por conseguinte, os demais incisos e parágrafos formalmente constitucionais na medida em que não interferiram na definição do modo beneficente de atuação, especificamente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas, não se configurando, por óbvio, tal interferência quando houver respaldo no art. 14 do CTN. Quanto aos dispositivos vigentes à época dos fatos geradores, não houve declaração de inconstitucionalidade em relação ao art. 55, incisos I, II, IV, V, § 1º, da Lei nº 8.212/91.

Processo: 15758.000009/2010-15, Acórdão n. 2401-009.644, Relatora Andrea Viana Arrais Egypto, Sessão de 14/07/2021.

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005 PREVIDENCIÁRIO. IMUNIDADE COTA PATRONAL. PRESSUPOSTOS MATERIAIS FRUIÇÃO. PRECEDENTE SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. O

Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento dos Embargos no Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, entendeu por fixar a tese relativa ao Tema nº 32 de 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.” O espaço normativo que subsiste para a lei ordinária diz respeito apenas à definição dos aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo (ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RS 566.622). A norma que condiciona a certificação à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações sócio-assistenciais de forma gratuita, adentra seara pertencente à lei complementar, estando, portanto, eivado de inconstitucionalidade. Essa questão foi examinada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento conjunto das ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RG 566.622, paradigma da repercussão geral, em que, naquela ocasião, a Corte assentou a inconstitucionalidade do inciso III do art. 55 da Lei 8.212/1991 e seus parágrafos, na redação da Lei 9.732/1998, tendo em vista a imposição de prestação do serviço assistencial, de educação ou de saúde de forma gratuita e em caráter exclusivo, ao fundamento de se referir a requisito atinente aos lindes da imunidade, sujeito a previsão em lei complementar” (STF, ADI 4480, Voto do Ministro Gilmar Mendes, p. 31, 27/03/2020).

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. (documento assinado digitalmente) Miriam Denise Xavier – Presidente (documento assinado digitalmente) Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, Miriam Denise Xavier (Presidente).

Processo: 35366.002312/2002-63, Acórdão n. 2402-011.110, Relatora Ana Claudia Borges De Oliveira , Sessão de 07/03/2023.

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2001 a 31/07/2002 ENTIDADE BENEFICENTE. IMUNIDADE. ART. 195, § 7º, DA CF. CONTRAPARTIDAS A SEREM OBSERVADAS. LEI COMPLEMENTAR. Extrai-se da ratio decidendi do RE 566.622 que cabe à lei complementar definir o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas; enquanto a lei ordinária apenas pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo, razão pela qual apenas o inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 tenha sido declarado constitucional. CEBAS. NATUREZA DECLARATÓRIA. EFEITOS EX TUNC. O certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos para a fruição da imunidade.

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto. (documento assinado digitalmente) Francisco Ibiapino Luz - Presidente (documento assinado digitalmente) Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino

Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Wilderson Botto (suplente convocado).

Em acréscimo, no julgamento da ADI 4480, o STF declarou a inconstitucionalidade dos arts. 31 e 32, § 1º, da Lei nº 12.101/2009 (revogou o art. 55 da Lei nº 8.212/1991), que indicavam que apenas após a concessão do CEBAS haveria o direito à imunidade sobre as contribuições sociais, consignando que a entidade será considerada imune a partir do momento que cumprir os requisitos estabelecidos na legislação complementar, e não a partir da obtenção do certificado, da Súmula 612 do STJ:

Súmula 612: O certificado de entidade beneficente de assistência social (Cebas), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade.

Da análise da **Certidão** (fls. 174 e 175), a Associação possui CEBAS com validade assegurada até 31/12/2009, mediante renovação, como segue:

(fl. 174-175) CERTIFICAMOS que a entidade requereu 4ª Renovação do CEAS, pelo processo 71010.002076/2003-50, formalizado tempestivamente em 02/12/2003 • .1 foi Deferido, pela Resolução 073/2007, de 17/95/2007, publicada em 28/05/2007, com validade assegurada de 01 '1 2004 a 31/12/2006. CERTIFICAMOS que a entidade requereu 5ª Renovação do CEAS, pelo processo 71010.003841/2006-00, Publicado o Deferimento pela Resolução 007/2009 de 03/02/2009, publicada no DOU de 04/02/2009 por força do artigo 37 da Medida Provisória 446, de 7 de novembro de 2008 - validade da Renovação: 01/01/2007 a 31/12/2009, ressalvada disciplina diversa posterior por norma legal. ESTE CERTIDÃO É VÁLIDA POR SEIS MESES A PARTIR DA DATA DE SUA EMISSÃO."//////

Brasília - CNAS, 21 de Maio de 2009

Portanto, considerando que a Associação não descumpriu exigência para o gozo da imunidade constitucional, concluo que deve ser dado provimento ao recurso voluntário para cancelar o crédito constituído nos DEBCADs 37.372.761-5 (patronal) e 37.372.762-3 (terceiros).

Em relação às demais alegações da Recorrente, dado provimento para a anulação do ato Cancelatório, perde-se o objeto.

Obrigação Acessória. CFL 68.

Aponta a fiscalização que a Associação descumpriu obrigação acessória por não declarar todos os fatos geradores de contribuição previdenciária em GFIP, em desconformidade com o previsto no art. 32, inciso IV, e §5º, da Lei n. 8.212/1991.

A Decisão de primeira instância considerou que as entidades, ainda que isentas, mantém a obrigação de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária, nos seguintes termos:

(fl. 3.681) **DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.**

Alega a impugnante que não havendo tributação a ser aplicada, também não há o descumprimento de obrigações acessórias. Ocorre que, conforme já exposto, no período do presente lançamento, a entidade não fazia jus à isenção, tendo agido corretamente a fiscalização ao lançar as contribuições apuradas. Ademais, mesmo a entidade isenta continua obrigada a cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária.

Argumenta que o descumprimento de obrigações acessórias não se materializou, haja vista que o pagamento de abono; de seguro de vida e de bolsas de estudo está ao abrigo de normas específicas que vedam a tributação das contribuições previdenciárias. Ocorre que, conforme já demonstrado nesta decisão, tais verbas integram a base de cálculo das contribuições lançadas.

No entanto, discordo da decisão de primeira instância, dado que o descumprimento de obrigação acessória, neste caso (CFL 68), se refere necessariamente ao descumprimento da obrigação principal.

É dizer, o descumprimento de obrigação acessória só ocorreu em virtude do ato de cancelamento de isenção da Associação, pois, nas condições habituais, a entidade que goza da imunidade não possui a obrigação de declarar todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP (CFL 68).

Corroborando este entendimento o excerto abaixo, retirado do voto do Acórdão n. 2402-012.164, Conselheiro Relator Rodrigo Rigo Pinheiro:

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, Sessão de 13/09/2023).

Portanto, dou provimento para afastar a imputação de obrigação acessória (DEBCAD n. 37.372.760-7) à Recorrente.

Conclusão.

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

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho

Conselheiro

