



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19679.721181/2019-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.130 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de abril de 2022
Recorrente INSTITUTO DE FORMACAO E ACAO EM POLITICAS SOCIAIS PARA A CIDADANIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2012 a 31/12/2013

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A CARGO DA EMPRESA. REQUISITOS.

Somente ficavam isentas das contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei nº 8.212/91 a partir de 30/11/2009, as entidades beneficentes de assistência social que cumprem cumulativamente os requisitos do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

As contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, da Lei 8.212/91, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao Contribuinte a demonstração, com provas hábeis e idôneas, da composição e da existência do crédito que alega possuir para que sejam aferidas a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antonio de Queiroz, Diogo Cristian Denny (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo n.º 19679.721181/2019-85, em face do acórdão n.º 16-92.690, julgado pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO), em sessão realizada em 28 de fevereiro de 2020, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

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

“1. Trata o processo administrativo de pedidos de restituição de contribuições previdenciárias, por meio dos pedidos eletrônicos (PER/DCOMP) de fls. 02 a 34, a seguir discriminados:

PER/DCOMP	Valor do crédito	Data de transmissão	de	Periodo de apuração
13064.70460.190118.1.2.16-4720	16.685,82	19/01/2018		12/2012
39657.98763.020418.1.2.16-3248	17.743,71	02/04/2018		03/2013
10759.71256.020418.1.2.16-2930	18.671,05	02/04/2018		04/2013
30841.66563.020418.1.2.16-1858	17.045,63	02/04/2018		05/2013
40690.64403.020418.1.2.16-4601	17.081,57	02/04/2018		06/2013
22786.46979.030418.1.2.16-0572	17.147,87	03/04/2018		07/2013
08053.34781.030418.1.2.16-7750	18.694,22	03/04/2018		08/2013
15889.94910.030418.1.2.16-5399	19.776,90	03/04/2018		09/2013
35262.93297.030418.1.2.16-3786	18.645,90	03/04/2018		10/2013
26748.30168.030418.1.2.16-6323	18.775,56	03/04/2018		11/2013
TOTAL	180.268,23			

DA ANÁLISE DA SOLICITAÇÃO

2. Por meio do Despacho Decisório da DERAT/SPO (fls. 53/54) os pedidos de restituição foi indeferido, uma vez que o contribuinte não apresentou os documentos e informações solicitados pelo Fisco, não demonstrando a liquidez e certeza dos créditos pleiteados. Assim se manifesta a autoridade fiscal responsável pela análise do pedido de restituição:

Fundamentos

Por meio do termo de intimação de fls. 45/49, solicitaram-se ao contribuinte informações e documentos necessários ao esclarecimento de divergências e fatos relativos ao crédito alegado; contudo, passado o prazo concedido para o atendimento da intimação, não houve qualquer manifestação por parte do interessado.

Assim, ao não prestar as informações que lhe foram solicitadas e não colaborar para o esclarecimento dos fatos (descumprindo também a Lei 8.212/91, art. 32, III, e art. 33, §§ 1º e 2º ou a Lei 9.784/99, art. 4º, IV) o contribuinte acabou não se desincumbindo do ônus que sobre si pesava (cf. Lei 5.869/73, art. 333, Lei 9.784/99, art. 36, Lei 13.105/2015, art. 373, IN RFB 900/2008, art. 65, IN RFB 1.300/2012, art. 76, ou IN RFB 1.717/2017, art. 161) de demonstrar e comprovar, de maneira clara e coerente, a composição e a existência do crédito que alegou possuir junto à Fazenda Nacional, sujeitando-se, desse modo, por falta de liquidez e certeza do alegado direito creditório, ao indeferimento dos pedidos.

Conclusão

4. Isto posto, no exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil previstas no art. 6º, I, "b" da Lei nº 10.593/2002 (com redação dada pela Lei nº 11.457/2007), bem como no uso da competência conferida pelo art. 117 do Decreto nº 7.574/2011 (com redação dada pelo Decreto nº 8.853/2016), pelo art. 117 da IN RFB nº 1.717/2017 e pelo art. 2º da Portaria RFB nº 1.453/2016, decido INDEFERIR OS PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO listados na "PLANILHA I" do presente despacho, por falta de certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

3. O Contribuinte foi cientificado da decisão pelo indeferimento de seu pleito em 16/08/2019 (AR fl. 55), e apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 179/188, em 10/09/2019.

3.1. Após apresentar um breve relato dos fatos, faz, em síntese, as alegações abaixo expostas.

Preliminar

3.2. Alega que a recuperação administrativa de créditos tributários é regulamentada pela Instrução Normativa (IN) 1.717/2017, a qual prevê que o sujeito passivo, ao apurar crédito relativo a contribuições previdenciárias, poderá recuperá-lo através dos dispositivos da compensação ou da restituição e que o prazo para análise do pedido será de 360 dias contados da data de transmissão do requerimento, conforme determina a Lei 11.457/2007 em seu artigo 24.

3.3. Afirma que se homologado, o crédito solicitado pode ser restituído (ficando disponível em conta corrente do sujeito passivo), pode ser utilizado para compensação de ofício de débitos, pode ainda ser restituído após uma compensação de ofício (caso ainda reste saldo) ou, em último caso, pode até mesmo ser compensado, conforme determina o artigo 68 da IN 1.717/2017

3.4. Enfatiza que a recuperação dos créditos via compensação é, em suma, a utilização de crédito previdenciário constituído anteriormente em débitos correntes (ou pelo menos posteriores à constituição do crédito), resultando em diminuição no pagamento de tributos correntes ou diminuição de débitos referentes a valores em aberto do passado e que os créditos deverão, antes da compensação, ser valorados pela SELIC acumulada desde a constituição do crédito até a data de sua utilização, conforme determina art. 142 da IN 1.717/2017.

3.5. Frisa que desde a edição da MP 449/2008 (que revogou o §3º do artigo 89 da Lei 8.212/91), convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a compensação de valores recolhidos a maior não está mais restrita a 30% do valor devido à Previdência.

Do Mérito

3.6. Sustenta que a Instrução Normativa 1.717/2017 determina que a empresa prestadora de serviços de cessão de mão-de-obra e empreitada que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário desde que a retenção esteja:

a) declarada em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e

b) destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

3.7. Salaria que, se depois da compensação efetuada pelo estabelecimento que sofreu a retenção, restar saldo, o valor deste poderá ser compensado por qualquer outro estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, inclusive nas obras de construção civil mediante empreitada total, na mesma competência ou em competências subsequentes, sendo que o saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá também ser objeto de restituição.

3.8. Informa que a IN 1.717 também estabelece que, apesar de preferível, o acesso às notas fiscais que originaram os valores retidos não são pré-requisitos para a utilização destes valores nas contribuições previdenciárias, conforme detalha o parágrafo único do artigo 30.

3.9. Alega que o recolhimento pode ser facilmente comprovado através da apresentação de GPS nos códigos 2631 ou 2640, exclusivos para o pagamento de valores retidos por parte das empresas tomadoras de serviço de cessão de mão-de-obra.

3.10. Ressalta que os valores referentes à retenção, conforme informa o Manual do SEFIP 8.4, devem ser lançados no campo "Retenção Lei 9.711/98" apenas no caso de retenção originária da mesma competência e estabelecimento. No caso de utilização de valores de retenção em competências e/ou estabelecimentos diversos aos da origem do recolhimento, deve-se utilizar o campo "Compensação".

3.11. Enfatiza que a PGFN emitiu o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2132/2011, de 20 de junho de 2011, que, com base na jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, entendeu que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é meramente declaratório, de modo que possui efeitos ex tunc.

3.12. Informa que após a aprovação do referido Parecer pelo Ministro da Fazenda, a PGFN publicou, no DOU de 20 de dezembro de 2011, o Ato Declaratório nº 5, autorizando a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos "nas ações judiciais que visem obter a declaração de que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é meramente declaratório, produzindo efeito ex tunc, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento, ressalvado o disposto no art. 31 da Lei nº 12.101, de 2009 (data da publicação da concessão da certificação), desde que inexistam outros fundamentos relevantes, como a necessidade de cumprimento da legislação superveniente pelo contribuinte".

3.13. Sustenta que, desta forma, é evidente que o rito descrito no capítulo "DO DIREITO – DA PRELIMINAR" foi atendido, pois os efeitos da certificação CEBAS devem ser retroagidos até a data do protocolo da solicitação de certificação uma vez deferida a solicitação e, conseqüentemente, os benefícios fiscais advindos desta previsão legal também devem ser retroagidos.

3.14. Alega que como o seu pedido de certificação foi protocolado em 27/07/2010 e a publicação do deferimento de seu pedido de certificação em Diário Oficial da União foi feita em 30/01/2015, temos instaurado um período de retroação do benefício de CEBAS da competências 12/2012 a 02/2013, além do período de 3 anos posteriores à certificação (vigência do certificado antes de uma renovação), ou seja, no momento da certificação, o período legal para aplicação dos benefícios tributários previdenciários passou a ser da competência 12/2012 a 02/2013.

3.15. Assim, enfatiza que não declarou seus débitos previdenciários conforme determina a legislação, e recolheu valores indevidos à Previdência durante o período de 12/2012 a 02/2013 e, seguiu com o procedimento de retificação de suas declarações previdenciárias, conforme determinado pela IN 971/2009.

Regularização dos pagamentos em divergência

3.16. Após a finalização deste processo, calculou-se o valor total pago de forma indevida, que resultou em R\$ 772.557,51, conforme planilha constante no Anexo 3 e solicitou a restituição do crédito referente ao período 12/2012 a 02/2013 através do software PER/DCOMP.

3.17. Informa que as compensações efetuadas nas competências do período 12/2012 a 12/2017 tiveram como origem os créditos apurados de retenção de INSS, conforme guias anexas e, por outro lado, as compensações do período 01/2018 a 06/2019 tiveram como origem os créditos apurados referente aos valores pagos indevidamente a título de contribuição patronal, GILRAT e Outras Entidades desde a data do protocolo até a data da concessão da certificação do CEBAS.

3.18. Declara que não compensou, nem recebeu pela via judicial os valores pleiteados nos pedidos de restituição.

Princípio da Proporcionalidade e da Razoabilidade

3.19. Sustenta que, no caso em questão, deve ser aplicados os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, previstos na CF, pois não é razoável que, após a Receita Federal não ter analisado os PER/DCOMP dentro do período estipulado em lei, indefira os Pedidos de Restituição meramente por entender que a resposta da intimação ocorreu em poucos dias fora do prazo.

3.20. Por fim resume, em síntese, os pontos de discordância apontados na Manifestação de Inconformidade, a saber:

- a) retenção sobre o valor da Notas Fiscais de serviços prestados;
- b) efeito ex tunc do CEBAS;
- c) retenção sobre o valor das Notas Fiscais de serviços prestados;
- d) aplicação do princípio constitucional da proporcionalidade e razoabilidade;

Do Pedido

4. Pelo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do indeferimento de seu pleito, o contribuinte requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.”

Transcreve-se abaixo a ementa do referido acórdão, o qual consta às fls. 301/317 dos autos:

“CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2012 a 31/12/2013

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A CARGO DA EMPRESA. REQUISITOS.

Somente ficavam isentas das contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei nº 8.212/91 a partir de 30/11/2009, as entidades beneficentes de assistência social que cumprem cumulativamente os requisitos do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

As contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, da Lei 8.212/91, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao Contribuinte a demonstração, com provas hábeis e idôneas, da composição e da existência do crédito que alega possuir para que sejam aferidas a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

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

“7. Posto isso, voto por julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.”

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 321/324, reiterando as alegações expostas em impugnação.

Em 10/03/2022 (fl. 361) foi juntada aos autos a decisão judicial de fls. 362/365, de 04/03/2022, no qual foi deferido parcialmente o pedido de medida liminar da recorrente nos autos do mandado de segurança 1010347-26.2022.4.01.3400 “para determinar à autoridade impetrada que adote as providências necessárias para concluir o julgamento do recurso voluntário interposto no Processo nº 19679.721181/2019-85, no prazo de trinta dias”. Diante disso, o processo foi incluído na primeira pauta de julgamento possível (sessão extraordinária de 04 de abril de 2022).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Analisando os autos, entendo adequado utilizar da fundamentação do voto proferido no acórdão da DRJ, conforme faculta o artigo 57, §3º, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, haja vista não haver novas razões de defesa no recurso voluntário além daquelas já analisadas pela decisão de primeira instância, sendo o voto abaixo transcrito e que, desde logo, acolho como minhas razões de decidir:

Do Direito à Restituição – Requisitos Legais

5.1. A compensação ou restituição de contribuições previdenciárias tem seu pressuposto no artigo 89 da Lei 8.212, de 1991:

Art. 89 As contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

(negritos nossos)

5.2. Tendo em conta a previsão legal acima, a Instrução Normativa RFB nº 1717/2017, vigente na data dos PER/DCOMP (01/2018 e 04/2018), regulamenta os procedimentos pertinentes à restituição ou compensação não só dessas contribuições, mas de todos os tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, dispondo no artigo 2º:

Art. 2º A RFB poderá restituir as quantias recolhidas a título de tributo sob sua administração, bem como outras receitas da União arrecadadas mediante Darf ou GPS, nas seguintes hipóteses:

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; ou

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

5.3. Observa-se, obviamente, que a restituição e a compensação estão sempre sujeitas à comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado pelo contribuinte junto à RFB. Assim, no pedido de restituição ou compensação PER/DCOMP devem estar devidamente comprovados os montantes das contribuições devidas pela empresa, das contribuições recolhidas e da respectiva diferença eventualmente recolhida a maior. Ou seja, cabe ao contribuinte demonstrar e comprovar, de maneira clara e coerente, a composição e a existência do crédito que alegou possuir junto à Fazenda Nacional.

5.4. Conforme pode ser constatado nos autos, a autoridade fiscal responsável pela análise, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 53/2019 (fls. 45/49),

solicitou ao contribuinte a apresentação de vários documentos e informações, visando a comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

5.5. Constata-se que também foi solicitado ao contribuinte que justificasse as compensações informadas em GFIP, nas competências 12/2012 a 05/2013, 04/2015, 10/2015, 06/2016, 08/2016, 12/2016, 02/2017, 03/2017, 08/2017 a 05/2018 e 07/2018 a 06/2019.

5.6. Pois bem, conforme pode ser observado, o contribuinte efetuou por meio de informações em GFIP, compensações de valores expressivos, no período de 12/2012 a 06/2019, de modo que para que lhe seja concedido eventual direito creditório, deve ser verificado se as referidas compensações foram devidamente efetuadas, pois caso contrário, o contribuinte estaria em débito com a RFB, impactando no seu pedido de restituição.

5.7. Por outro lado, uma vez que o contribuinte não apresentou os documentos e informações solicitados pelo Fisco, não demonstrando a liquidez e certeza dos créditos pleiteados, a autoridade fiscal indeferiu o pedido de restituição, conforme já foi acima demonstrado.

5.8. Cabe assinalar que o prazo concedido para a apresentação dos documentos e informações solicitados no Termo de Intimação Fiscal nº 53/2019 (fls. 45/49) foi de 20 (vinte) dias, que expirou em 06/08/2019, tendo em vista que o contribuinte foi intimado em 17/07/2019 (AR fl. 50). Observa-se, então, que o Despacho Decisório, que indeferiu o pedido de restituição, foi emitido em 09/08/2019.

5.9. Por sua vez, na manifestação interposta, o contribuinte, preliminarmente, faz considerações relacionadas ao procedimento administrativo de recuperação dos créditos tributários via compensação e restituição, citando a legislação e normatização aplicáveis a matéria, notadamente, a Lei nº 11.457/2007 e a IN RFB nº 1.717/2017.

5.10. No mérito, após comentar o procedimento previsto na IN RFB nº 1.717/2017, para a restituição e compensação de créditos oriundos da retenção prevista no art. 31 da Lei 8.212/91, enfatiza que resta evidente que cumpriu todo o rito descrito na normatização mencionada e, portanto, tem direito à restituição pleiteada, tendo em vista que possui Certificado de Entidades Beneficente de Assistência Social – CEBAS com efeitos retroativos até a competência da data do pedido, ou seja, 12/2012, além do período de 3 anos posteriores à certificação, conforme Parecer PGFN/CRJ/Nº 2132/2011.

5.11. Ou seja, levando-se em conta os argumentos do contribuinte, concluo que o mesmo alega possuir direito à isenção, na verdade imunidade, prevista no parágrafo 7º do art. 195 da Constituição Federal. Concluo, ainda, que a restituição pleiteada refere-se a recolhimentos feitos indevidamente (quota patronal), nas competências 12/2012 e 03/2013 a 11/2013, já que, em virtude da isenção, não estaria obrigado a recolher as contribuições previstas no art. 22 e 23 da Lei 8.212/91.

5.12. Por outro lado, o contribuinte informa, ainda, que as compensações efetuadas nas competências do período 12/2012 a 12/2017, tiveram como origem os créditos apurados de retenção de INSS (art. 31 da Lei 8.212/91) e, as compensações do período 01/2018 a 06/2019 tiveram como origem os créditos apurados referente aos valores pagos indevidamente a título de contribuição patronal, GILRAT e Outras Entidades desde a data do protocolo até a data da concessão da certificação do CEBAS.

5.13. Entretanto, conforme abaixo será demonstrado, entendo que o contribuinte não demonstra a certeza e liquidez dos créditos pleiteados.

Do Direito à Isenção/Imunidade

5.14. Inicialmente, em virtude das alegações do contribuinte, cabem algumas considerações referentes à isenção/imunidade prevista no art. 195, parágrafo 7º, da Constituição da República de 1988.

5.15. A Constituição Federal de 1988 traz no seu artigo 195, parágrafo 7º, a possibilidade de as entidades beneficentes de assistência social gozarem da isenção das contribuições previdenciárias - cota patronal - desde que atendam aos requisitos estabelecidos em lei, no caso em **LEI ORDINÁRIA**. Assim dispõe referido dispositivo constitucional:

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

(...)

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

(...)

5.16. A Lei Ordinária nº 8.212, de 24.07.1991, atendendo ao referido comando constitucional, estipulou, no seu artigo 55, os requisitos necessários à obtenção da isenção das contribuições previdenciárias, possibilitando que a norma constitucional produzisse seus efeitos. Dispõe o referido dispositivo legal:

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

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

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

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

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

V aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao Órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

(...)

§6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no §3º do art. 195 da Constituição.

5.17. Referido dispositivo legal foi revogado pela Medida Provisória nº 446, editada em 07/11/2008, que trouxe nova sistemática à regulamentação dos procedimentos de isenção de contribuições para a Seguridade Social. No seu art. 28 dispõe:

Art. 28. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

*I - seja constituída como pessoa jurídica nos termos do **caput** do art. 1º;*

II - não percebam, seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;

III - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

IV - preveja, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, a destinação do eventual patrimônio remanescente a entidades sem fins lucrativos congêneres ou a entidades públicas;

V - não seja constituída com patrimônio individual ou de sociedade sem caráter beneficente;

VI - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e à dívida ativa da União, certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e de regularidade em face do Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal - CADIN;

VII - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com os princípios contábeis geralmente aceitos e as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

VIII - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

IX - aplique as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;

X - conserve em boa ordem, pelo prazo de dez anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem como os atos ou operações realizados que venham a modificar sua situação patrimonial;

XI - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária; e

XII - zele pelo cumprimento de outros requisitos, estabelecidos em lei, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

5.18. Porém a Medida Provisória 446/2008 não foi apreciada pela Câmara dos Deputados, no prazo previsto pela CF, razão pela qual somente teve vigência no período de 10/11/2008 a 12/02/2009, de modo que a partir de 13/02/2009, retornou ao campo jurídico o anterior dispositivo legal (art. 55 da Lei 8.212/91) a disciplinar a isenção prevista no art. 195, parágrafo 7º, da Constituição Federal. Tal situação perdurou até a edição da Lei nº 12.101, de 27/11/2009, publicada em 30/11/2009, quando, mais uma vez foi revogado o art. 55 da Lei nº 8.212/91.

5.19. Dispõe o art. 29 da Lei 12.101/2009, na sua redação original:

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remunerações, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos.

II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

5.20. Assim, como o pedido de restituição refere-se a recolhimentos efetuados nas competências 12/2012, 03/2013 a 11/2013, os requisitos legais a serem cumpridos para o gozo da isenção prevista no art. 195, parágrafo 7º, da Constituição Federal, estão elencados no art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

5.21. Conforme dispõe o *caput* do art. 29 da Lei 12.101/2009, para fazer *jus* à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei 8.212/91, a entidade interessada, além de estar devidamente certificada (ser portadora do CEBAS), deve também cumprir, de forma cumulativa, os demais requisitos previstos nos incisos I a VIII. Ou seja, não basta apenas a comprovação da existência do CEBAS para o gozo do referido benefício, tendo em vista que a entidade devidamente certificada deve, também, cumprir os demais requisitos previstos nos incisos I a VII do art. 29 da Lei 12.101/2009.

5.22. No caso concreto, embora o contribuinte informe, na manifestação de inconformidade interposta, que possui CEBAS com validade a partir da competência 12/2012, tendo direito à isenção em questão no período de 3 anos posteriores à certificação, não há, nos autos, qualquer prova de tal certificação. Nem mesmo cópia do referido certificado foi juntada aos autos pela interessada.

5.23. Cabe ressaltar que mesmo que a referida certificação estivesse devidamente comprovada nos autos, tal fato não seria suficiente para atestar o direito à isenção alegada, tendo em visto que, também deveriam ser comprovados os requisitos previstos nos incisos I a VII, da Lei 12.101/2009, conforme acima salientado. Ora, tal comprovação não foi feita pelo contribuinte.

5.24. Cabe ser observado que, embora alegue que a sua isenção tem validade desde a competência 12/2012, verifica-se no sistema informatizado da RFB (GFIPWEB), que o contribuinte se declara isento somente a partir da competência 03/2015, quando passa a informar nas GFIP's exportadas o código FPAS 639, próprio para entidades isentas. Nas competências anteriores a 03/2015, inclusive nas competências incluídas no PERDCOMP (12/2012, 03/2013 a 11/2013), o código FPAS informado pelo contribuinte é o 566 (empresas de comunicação não isentas).

5.25. Por outro lado, na planilha elaborada pelo contribuinte, juntada aos autos (fls. 175 e 295), onde é demonstrada a apuração do seu eventual crédito, mês a mês, no período de dez/12 a fev/2015, verifica-se que o contribuinte considera-se devedor somente das contribuições descontadas dos segurados empregados e contribuinte autônomos, tendo em vista que, além das compensações realizadas (que segundo suas alegações correspondem a recolhimentos de retenções de INSS), também inclui na apuração do seu crédito valores recolhidos com o código 2100.

5.26. Melhor esclarecendo: para a apuração do eventual crédito a ser restituído, o contribuinte soma os valores das compensações informadas nas GFIP com os recolhimentos efetuados em GPS (código 2100) e desconta as contribuições dos segurados (empregados e autônomos), obtendo um saldo a ser restituído. Cabe salientar que o valor obtido de saldo (divergência), em cada competência, é exatamente o valor solicitado no PERDCOMP correspondente.

5.27. Assim, embora se declare não isento nas competências 12/2012 a 02/2015, pois informa nas GFIP's o código FPAS 566 e, conseqüentemente, reconhecendo-se como devedor das contribuições patronais (dívida confessada nas GFIP), o contribuinte solicita a restituição dos valores recolhidos com o código GPS 2100, correspondentes a tais contribuições, alegando ser indevidos em virtude de ser portador do CEBAS.

5.28. Ora, para que tais recolhimentos sejam reconhecidos como indevidos, o contribuinte deveria comprovar, no mínimo, o seu direito à isenção prevista no § 7º do art. 195 da CF, **encargo este que não desempenhou**, conforme acima já foi enfatizado e, ainda, efetuar a correção nas GFIP's do código FPAS.

5.29. Em relação às compensações efetuadas pelo contribuinte, nas competências 12/2012 a 05/2013, 04/2015, 10/2015, 06/2016, 08/2016, 12/2016, 02/2017, 03/2017, 08/2017 a 05/2018 e 07/2018 a 06/2019, a autoridade fiscal solicitou que o contribuinte as justificasse e comprovasse a origem das mesmas. Entretanto, não houve comprovação, nos autos, da regularidade das compensações efetuadas, conforme será demonstrado a seguir.

530. O contribuinte, na manifestação de inconformidade, informa que as compensações realizadas no período de 12/2012 a 12/2017, tiveram como origem os créditos apurados de retenção de INSS (art. 31 da Lei 8.212/91). Entretanto, embora o contribuinte informe as compensações efetuadas, na planilha de fl. 296, não foram acostados aos autos os comprovantes dos recolhimentos dos valores ali informados e tampouco, as NFS com a retenção destacada e os contratos de prestação de serviço correspondentes.

531. Observa-se que as GPS (códigos 2631 e 2640) juntadas aos autos às fls. 189/294, são referentes às competências 12/2012 a 03/2015, 05/2015 a 09/2015 e 11/2015 a 13/2015; portanto, para as competências 04/2015, 10/2015, 06/2016, 08/2016, 12/2016, 02/2017, 03/2017, 08/2017 a 12/2017, não há sequer, comprovação dos recolhimentos efetuados a título da

retenção prevista no art. 31 da Lei 8.212/91 e, muito menos, cópias das NFS com as retenções correspondentes devidamente destacadas.

5.32. Por outro lado, nas competências 12/2012 a 05/2013, a somatória dos valores das GPS (2631 e 2640) juntadas aos autos, não correspondem (são muito inferiores) aos valores informados nas GFIP e na Tabela de fl. 296. Também não foram juntadas aos autos as cópias das NFS com o destaque das retenções e dos contratos de prestação de serviço correspondentes.

5.33. Cabe aqui, uma pequena digressão a respeito dos dispositivos normativos que disciplinam o pedido de restituição e a compensação da retenção prevista no artigo 31 da Lei n.º 8.212/1991.

5.34. A Instrução Normativa RFB n.º 1300/2012, ao tratar do pedido de restituição e da compensação da retenção prevista no artigo 31 da Lei n.º 8.212/1991, preceitua que:

IN RFB n.º 1300/2012

DA RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES À RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA E NA EMPREITADA

Art. 17. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção de contribuições previdenciárias no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, que não optar pela compensação dos valores retidos, na forma do art. 60, ou, se após a compensação, restar saldo em seu favor, poderá requerer a restituição do valor não compensado, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

Parágrafo único. Na falta de destaque do valor da retenção na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, a empresa contratada poderá receber a restituição pleiteada somente se comprovar o recolhimento do valor retido pela empresa contratante.

(...)

Art. 19. A restituição de que trata esta Seção será requerida pelo sujeito passivo por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação do formulário Pedido de Restituição de Retenção Relativa a Contribuição Previdenciária constante do Anexo IV a esta Instrução Normativa, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

(...)

Art. 76. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito

passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

5.35. A Instrução Normativa RFB n.º 1.717/2017, que entrou em vigor em 18/01/2017, ao tratar do mesmo assunto, vai pelo mesmo caminho, vejamos:

IN RFB n.º 1717/2017

DA RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES À RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA E NA EMPREITADA

Art. 30. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção de contribuições previdenciárias no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, que não optar pela compensação dos valores retidos, na forma prevista no art. 88, ou que possuir, após a compensação, saldo em seu favor, poderá requerer a restituição do valor não compensado, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

Parágrafo único. Na falta de destaque do valor da retenção na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, a empresa contratada poderá receber a restituição pleiteada somente se comprovar o recolhimento do valor retido pela empresa contratante.

(...)

Art. 32. A restituição de que trata esta Seção será requerida pelo sujeito passivo por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, por meio do formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, constante do Anexo I desta Instrução Normativa

5.36. Observa-se que a normatização procura adotar mecanismos que visem facilitar ao contribuinte se ressarcir, via restituição ou compensação, dos créditos relativos a contribuições recolhidas em procedimento de retenção, incidente sobre a mão de obra incluída em notas fiscais de prestação de serviço. Entretanto, tal fato não implica alteração do princípio de que a compensação e a restituição estão sempre sujeitas à comprovação da liquidez e certeza do montante das contribuições devidas pela empresa, das contribuições recolhidas, e da respectiva diferença eventualmente recolhida a maior.

5.37. A comprovação da liquidez do crédito do contribuinte deve ser feita por meio de documentos elaborados pela empresa, tais como folhas e recibos de pagamento de remunerações a segurados empregados e contribuintes individuais, e GFIP's, onde constem a **totalidade das remunerações pagas e das contribuições incidentes, tanto as patronais como as dos segurados, dos valores das retenções sofridas, e das compensações realizadas**. Por sua vez, a contabilidade da empresa deverá refletir a exatidão de todos os valores envolvidos.

5.38. A princípio, as notas fiscais seriam os documentos suficientes para comprovar que houve retenção. De igual importância, para a verificação do

valor correto da retenção, é o contrato referente àquela prestação de serviços que corresponde à Nota Fiscal que constitui o objeto do pedido, onde se buscam informações úteis a tal verificação, tais como: a forma de contratação, o percentual de referente aos serviços prestados, o valor dos materiais e equipamentos utilizados etc.

5.39. Entretanto, o direito creditório não se perfaz com esta simples constatação. Há que se analisar se as retenções **superam os valores, das contribuições previdenciárias, devidos pelo contribuinte com base nas remunerações dos segurados obrigatórios da Previdência Social envolvidos nas prestações dos serviços**. Isto porque somente desta superação surge o direito creditório.

5.40. Por outro lado, em relação às compensações realizadas no período de 01/2018 a 06/2019, o contribuinte alega que têm como origem os créditos apurados referentes aos valores pagos indevidamente a título de contribuição patronal, GILRAT e Outras Entidades desde a data do protocolo até a data da concessão da certificação do CEBAS.

5.41. Entretanto, conforme já foi acima demonstrado, o contribuinte não comprova nos autos a alegada isenção, de modo que eventuais recolhimentos a título das contribuições previstas nos art. 22, incisos I, II e III, da Lei 8.212/91, não podem ser considerados como indevidos, para que pudessem ser compensados.

5.42. Cabe ser salientado que o processo administrativo fiscal é governado pelo princípio da verdade material, principalmente no presente caso, onde é solicitada a restituição de valores já recolhidos aos cofres públicos, de modo que cabe ao contribuinte o ônus de provar que o crédito pleiteado é líquido e certo.

5.43. Tal entendimento se encontra em perfeita consonância com os dispositivos do antigo Código de Processo Civil (Lei n.º 5.869, de 11/01/1973), e do novo Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105, de 16/03/2015):

Lei n.º 5.869/1973

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

(...)

Lei n.º 13.105/2015

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

(...)

5.44. Desse modo, uma vez não comprovado, nos autos, a existência do direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública

passível de restituição, conforme determina o art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, há que ser mantida a decisão, ora contestada, que indeferiu o pedido de restituição.

- Do Pedido

6. Tendo sido satisfeitos os requisitos de admissibilidade, a manifestação de inconformidade deve ser recebida e conhecida.

6.1 Contudo, não deve ser atendido o pedido de deferimento do crédito pleiteado, conforme ficou demonstrado neste voto.

CONCLUSÃO

7. Posto isso, voto por julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Desse modo, ratifico as razões de decidir do julgamento de primeira instância.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator