



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



**Processo nº** 10120.011766/2009-53  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-010.703 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de dezembro de 2021  
**Recorrente** SANTA CASA DE MISERICORDIA DE CATALÃO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

IMUNIDADE. REQUISITOS. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/91.

O STF declarou a constitucionalidade do inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91 que estabelece que a entidade beneficente deve ser portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social que, posteriormente, passou a ser o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Márcio Augusto Sekeff Sallem e Renata Toratti Cassini.

### **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 420 a 436), que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.246.245-6 (fls. 6 a 54), consolidado em 04/11/2009, relativo às contribuições devidas à seguridade social, parte patronal, e ao financiamento dos benefícios concedidos em

razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados, no período de 01/2006 a 12/2007.

Consta no Relatório Fiscal (fls. 84 a 104) que o lançamento foi realizado porque a contribuinte não possui o Ato Declaratório de Isenção Previdenciária, em que pese possuir o CEBAS.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, nos termos da ementa abaixo:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**ISENÇÃO**

Não goza de isenção das contribuições previdenciárias o sujeito passivo que não é titular de direito adquirido e que teve o seu pedido de isenção indeferido, nos termos da Lei.

**DIREITO ADQUIRIDO**

A melhor interpretação a ser dada ao disposto no §1º do artigo 55, da Lei nº 8.212/1991 (direito adquirido), é aquela que garante às entidades isentas pela Lei nº 3.577/1959, que continuaram a usufruir o benefício após o Decreto-Lei nº 1.575/1977, o direito de não precisarem requerer novamente a isenção ao Poder Público, devendo, contudo, adequarem-se a todos os requisitos da nova legislação, sob pena de perda da benesse.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte foi cientificada da decisão em 12/04/2010 (fl. 442) e apresentou Recurso Voluntário em 05/05/2010 (fls. 444 a 466) sustentando, em síntese, que preenche os requisitos necessários para usufruir a imunidade tributária.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

**Da admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

**Das alegações recursais**

**1. Da imunidade tributária**

O recorrente sustenta que faz jus aos benefícios da imunidade tributária do art. 195, § 7º, da Constituição Federal e que possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS).

A DRJ concluiu que a recorrente não goza de isenção por não ser titular de direito adquirido e porque não teve seu pedido de isenção deferido, conforme exigência do § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Pois bem.

A Constituição Federal (CF) traz, em seu bojo, as imunidades tributárias como forma de limitação constitucional ao poder de tributar, tendo como vetor axiológico os princípios fundamentais (art. 5º), o pacto federativo (art. 60, § 4º, I) e o fomento da solidariedade.

As limitações constitucionais ao poder de tributar estão protegidas contra mudanças que lhe diminuam o alcance ou amplitude, por configurarem verdadeiras garantias individuais do contribuinte.

Nos termos do art. 195, § 7º, da CF<sup>1</sup>, as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei são *isentas* de contribuição para a seguridade social.

Em que pese o termo *isentas*, trata-se de verdadeira *imunidade*.

LUCIANO AMARO (2020, p. 173) explica que “Por se tratar de norma constitucional que afasta a possibilidade de tal tributação, delimitando a competência tributária, o uso da palavras ‘isentas’ é impróprio. Não se trata de benefício fiscal, mas de verdadeira imunidade, conforme já reconheceu o STF na ADI 2.028”.<sup>2</sup>

Há mais de vinte anos esse é o entendimento perfilhado pelo Supremo Tribunal Federal. Confira-se:

**MANDADO DE SEGURANÇA - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - QUOTA PATRONAL - ENTIDADE DE FINS ASSISTENCIAIS, FILANTRÓPICOS E EDUCACIONAIS - IMUNIDADE (CF, ART. 195, § 7º) (...). A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política - não obstante referir-se imprópriamente à isenção de contribuição para a seguridade social - , contemplou as entidades beneficentes de assistência social, com o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei. A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição da República, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social. Precedente: RTJ 137/965. - Tratando-se de imunidade - que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional -, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese que claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em Referência, negar, à entidade beneficente de assistência social que satisfaz os requisitos da lei, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo.**

(RMS 22192, Rel. Min. CELSO DE MELLO, Primeira Turma, julgado em 28/11/1995, DJ 19/12/1996) (grifei)

Não obstante, trata-se de dispositivo de eficácia limitada, que depende de regulamentação por meio de normas infraconstitucionais.

---

<sup>1</sup> 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.

<sup>2</sup> No mesmo sentido:

Ao comentar a disposição do § 7º do art. 195, RICARDO ALEXANDRE (2019, p. 210) enfatiza que “apesar de o dispositivo prever que os requisitos para que as entidades mencionadas gozem do benefício serão estipulados em lei, o caso é de imunidade (e não de isenção), pois é a própria Constituição Federal de 1988 (e não a lei) que prevê a impossibilidade de cobrança do tributo”.

A controvérsia cinge-se em saber em qual lei estão os requisitos a serem preenchidos pela entidade beneficente para fazer jus à imunidade, uma vez que o art. 146, inciso II, da Constituição Federal<sup>3</sup> dispõe que cabe somente à **lei complementar** regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.

A questão foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento das **Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) 2028, 2036, 2228 e 2621<sup>4</sup>** e do **Recurso Extraordinário (RE) 566.622, com repercussão geral reconhecida**.

O motivo para a existência conjunta dessas ADIs é porque, quando foram ajuizadas ações 2028, 2036, 2228 e 2621 e o RE 566.622, o tema era regido pelo art. 55 da Lei n.º 8.212/91. Antes do seu julgamento, porém, essa norma foi revogada pela Lei n.º 12.101/2009, que trouxe novas regras para o CEAS e foi questionada na sequência pela ADI 4480, entre outras ações. Assim, apesar de materialmente versarem sobre o mesmo tema, formalmente as leis discutidas nesses casos são diferentes.

Em 02/03/2017, ao julgar as ADIs 2028, 2036, 2228 e 2621, o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1.º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3.º, 4.º e 5.º; arts. 4.º, 5.º e 7.º da Lei 9.732/1998; arts. 2.º, IV; 3.º, VI, § 1.º e § 4.º; 4.º, parágrafo único, do Decreto 2.536/1998; arts. 1.º, IV; 2.º, IV, e § 1.º e § 3.º; e 7.º, § 4.º, do Decreto 752/1993.

No julgamento realizado em 23/02/2017, o STF, por maioria e nos termos do voto do Relator Ministro Marco Aurélio, deu provimento ao RE n.º 566.622 e declarou a inconstitucionalidade de todo o artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, concluindo que os requisitos a serem cumpridos pela entidade beneficente são aqueles dispostos no art. 14 do CTN<sup>5</sup>.

Posteriormente, em 19/12/2019, o STF acolheu parcialmente os embargos de declaração opostos pela União no RE 566.622 para assentar a constitucionalidade tão somente do inciso II do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, nos seguintes termos (Acórdão publicado em 11/05/2020, Redatora para o Acórdão Ministra Rosa Weber):

<sup>3</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...) II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

<sup>4</sup> O motivo para a existência conjunta dessas ADIs é porque, quando foram ajuizadas as ações 2028, 2036, 2228 e 2621 e o RE 566.622, o tema era regido pelo artigo 55 da Lei 8.212/91. Antes do seu julgamento, porém, essa norma foi revogada pela Lei 12.101/09, que trouxe novas regras para o CEAS e foi questionada na sequência pela ADI 4480, entre outras ações. Assim, apesar de materialmente versarem sobre o mesmo tema, formalmente as leis discutidas nesses casos são diferentes.

<sup>5</sup> Nesses termos consignou o Relator Ministro Marco Aurélio:

Em síntese conclusiva: o artigo 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, prevê requisitos para o exercício da imunidade tributária, versada no § 7.º do artigo 195 da Carta da República, que revelam verdadeiras condições prévias ao aludido direito e, por isso, deve ser reconhecida a inconstitucionalidade formal desse dispositivo no que extrapola o definido no artigo 14 do Código Tributário Nacional, por violação ao artigo 146, inciso II, da Constituição Federal. Os requisitos legais exigidos na parte final do mencionado § 7.º, enquanto não editada nova lei complementar sobre a matéria, são somente aqueles do aludido artigo 14 do Código.

Chego à solução do caso concreto ante a inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, e a moldura fática delineada no acórdão recorrido.

(...)

Assim, sendo estreme de dúvidas – porquanto consignado na instância soberana no exame dos elementos probatórios do processo – que a recorrente preenche os requisitos veiculados no Código Tributário, dou provimento ao recurso para, declarando a inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, restabelecer o entendimento constante da sentença e assegurar o direito à imunidade de que trata o artigo 195, § 7.º, da Carta Federal e, consequentemente, desconstituir o crédito tributário inscrito na Certidão de Dívida Ativa n.º 32.725.284-7, com a extinção da respetiva execução fiscal. Ficam invertidos os ônus de sucumbência.

- a) É exigível lei complementar para a definição do 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 (Tema n.º 32);
- b) Lei ordinária pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo;
- c) É constitucional o art. 55, II, da Lei n.º 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n.º 2.187-13/2001.

A lei complementar em questão é o **art. 14 do Código Tributário Nacional**<sup>6</sup>.

Em março de 2020, ao julgar a **ADI 4480**, o STF declarou a inconstitucionalidade formal dos arts. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; 14, §§ 1º e 2º; 18, *caput*; 31, com a redação dada pela Lei 12.868/2013, e inconstitucionalidade material do art. 32, §1º, da Lei n.º 12.101/09. E no acórdão publicado em **05/03/2021**, acolheu os aclaratórios opostos nesta ação para declarar a inconstitucionalidade do art. 29, IV, da Lei n.º 12.101/2009.

Diante de declaração de inconstitucionalidade assentada pelo STF no sentido de que é exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF.

O requisito estabelecido **pelo inciso II do art. 55 da Lei n.º 8.212/91<sup>7</sup>, por sua vez declarado constitucional, é que a entidade seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social**, conforme Redação dada pela Lei n.º 9.429, de 26.12.1996); que, posteriormente passou a ser o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos.

No presente caso, a recorrente apresentou o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) conforme ressaltado pela Fiscalização e pela decisão recorrida.

---

<sup>6</sup> Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp n.º 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 artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

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

<sup>7</sup> 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:

(...)

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; (Redação dada pela Lei n.º 9.429, de 26.12.1996).

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.187-13, de 2001).

Ademais, em consulta ao Sistema de Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social em Saúde – SISCEBAS<sup>8</sup>, verifica-se a validade do CEBAS conferido à recorrente em todo o período relacionado ao lançamento.

EMPRESA		ENTIDADE		TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME FANTASIA)		
CNPJ		NOME EMPRESARIAL		TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME FANTASIA)		
01.303.148/0001-88		SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE CATUÍLIA				
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL						
R0100 - ATIVIDADES DE ATENDIMENTO HOSPITALAR, EXCETO PRONTO SOCORRO E UNIDADES PARA ATENDIMENTO A URGENCIAS						
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA SECUNDÁRIA						
NENHUM REGISTRO ENCONTRADO						
NATUREZA JURÍDICA						
ASSOCIAÇÃO PRIVADA						
CEP	ESTADO	MUNICÍPIO	TIPO			
13700-000	MS	CATUÍLIA	FÍSICA			
LOGRADOURO	COMPLEMENTO		ENDEREÇO COMPLETO			
004 NAVEG. 000			SANTA CASA			
DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL	ATUAL					
28/12/2009	SIM					
CONTATO						
NENHUM REGISTRO ENCONTRADO						
DADOS DO CNPJ						
NUMERO DO PROCESSO	NUMERO DO CNPJ	AREA DE ATUAÇÃO	DATA DO PROCESSO CNPJ	DATA DA DECISÃO CNPJ	DATA DE INICIO DA VALEZADE	DATA FINAL DA VALEZADE
2186-01007194-07	01.303.148/0001-88	NÃO SE APPLCA	28/08/1984	21/12/1984	21/12/1984	20/12/1984
NUMERO DA PORTARIA				LINK D O U		ARQUIVO DIGITAL
NUMERO DO PROCESSO	NUMERO DO CNPJ	AREA DE ATUAÇÃO	DATA DO PROCESSO CNPJ	DATA DA DECISÃO CNPJ	DATA DE INICIO DA VALEZADE	DATA FINAL DA VALEZADE
4008-00071988-85	01.303.148/0001-88	NÃO SE APPLCA	28/10/1988	18/02/2001	21/12/1988	20/12/2001
NUMERO DA PORTARIA				LINK D O U		ARQUIVO DIGITAL
NUMERO DO PROCESSO	NUMERO DO CNPJ	AREA DE ATUAÇÃO	DATA DO PROCESSO CNPJ	DATA DA DECISÃO CNPJ	DATA DE INICIO DA VALEZADE	DATA FINAL DA VALEZADE
4008-000340001-12	01.303.148/0001-88	NÃO SE APPLCA	28/12/2001	23/04/2003	21/12/2001	20/12/2003
NUMERO DA PORTARIA				LINK D O U		ARQUIVO DIGITAL
NUMERO DO PROCESSO	NUMERO DO CNPJ	AREA DE ATUAÇÃO	DATA DO PROCESSO CNPJ	DATA DA DECISÃO CNPJ	DATA DE INICIO DA VALEZADE	DATA FINAL DA VALEZADE
1710-01000000-09	01.303.148/0001-88	SAUDE	28/07/2004	04/03/2007	21/12/2004	20/12/2007
NUMERO DA PORTARIA				LINK D O U		ARQUIVO DIGITAL
NUMERO DO PROCESSO	NUMERO DO CNPJ	AREA DE ATUAÇÃO	DATA DO PROCESSO CNPJ	DATA DA DECISÃO CNPJ	DATA DE INICIO DA VALEZADE	DATA FINAL DA VALEZADE
1710-02000001-01	01.303.148/0001-88	NÃO SE APPLCA	28/10/2007	03/03/2009	21/12/2007	20/12/2009
NUMERO DA PORTARIA				LINK D O U		ARQUIVO DIGITAL

Por todo o exposto, o recurso voluntário deve ser provido reconhecendo-se a imunidade tributária e cancelar o crédito constituído pelo Auto de Infração em análise.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira

<sup>8</sup> <http://siscebas.saude.gov.br/siscebas/WebApplication/consultaPublicaPorCnpj.php>