



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.011766/2009-53
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-011.190 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 20 de março de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SANTA CASA DE MISERICORDIA DE CATALAO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

PREVIDENCIÁRIO. IMUNIDADE. COTA PATRONAL. REQUISITOS. NECESSIDADE DE REQUERIMENTO.

Somente faz jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a contribuinte entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, os requisitos inscritos na legislação de regência vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, especialmente o artigo 55, §1º, da Lei nº 8.212/91, que, expressamente, trata da necessidade de apresentação de requerimento com o seu consequente deferimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, por voto de qualidade, dar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (relatora), Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo Leal e Thiago Buschinelli Sorrentino, que negavam provimento. Designado para redigir voto vencedor o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti. Julgamento realizado após a vigência da Lei nº 14.689/2023, a qual deverá ser observada quando do cumprimento da decisão.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righeti – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, substituído pelo conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino.

Relatório

Trata-se de recurso de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL em face do acórdão de nº 2402-010.260, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara desta Seção de Julgamento deste eg. Conselho que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário interposto por SANTA CASA DE MISERICORDIA DE CATALAO.

Colaciono, por oportuno, a ementa do objurgado acórdão e seu respectivo dispositivo:

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. (f. 480)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. (f. 480)

Cientificada, apresentou o recurso especial de divergência (f. 480/493) alegando, em apertadíssima síntese, que o acórdão paradigma nº 2202-009.100, em situação análoga, entendeu pela necessidade de observância do disposto no § 1.º do art. 55 da Lei 8.212. Pediu, no mérito, a reforma da decisão recorrida.

Às f. 536/542 acostado o despacho de admissibilidade que,

[c]om fundamento no RICARF, anexo II, artigos 67 e 68, concluo que restou demonstrada a divergência de interpretação em relação à matéria: Isenção - A

constitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e seus dispositivos, à luz da decisão do STF no julgamento do RE 566.622. Diante disso, nos termos da Portaria MF nº 343, de 9/6/15, artigo 8º, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao pedido interposto pela PGFN. (f. 473)

A recorrida apresentou contrarrazões (f. 549/555) pedindo a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Ponho-me de acordo com o despacho de admissibilidade, na medida em que, tanto no paradigma quanto no recorrido discute-se a extensão dos efeitos conferidos pelo Pretório Excelso, por força do RE nº 566.622/RS, ao disposto no § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, em situações parelhas. **Conheço, pois, do recurso.**

Cinge-se a controvérsia determinar quais seriam os requisitos previstos para que a parte ora recorrida pudesse gozar da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da CRFB/88, que determina, ao meu aviso, de forma atécnica serem “*isentas* de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às *exigências estabelecidas em lei*.” Após anos de imbrólios jurisprudenciais e doutrinários, o exc. Supremo Tribunal Federal finalmente colocou uma pá de cal na controvérsia quando o Tribunal Pleno, em sessão realizada em 18/12/2019, acolheu parcialmente os aclaratórios manejados pela Fazenda Nacional no bojo do RE nº 566.662/RS (Tema de nº 32), prolatando o acórdão assim ementado:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA Nº 32. EXAME CONJUNTO COM AS ADI’S 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. OMISSÃO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/1991. ACOLHIMENTO PARCIAL.

1. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.
2. É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 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 nº 2.187-13/2001.
3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da 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.”

4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo. (RE nº 566.622 ED, Rel. MARCO AURÉLIO, Rel.^a p/ Acórdão: ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2019, publicado em 11/05/2020)

Estar-se diante, portanto, de uma negativa de reconhecimento da imunidade *exclusivamente* por suposto descumprimento de requisito incrustado em lei ordinária, qual seja, aquele contido no §1º do Art. 55 da Lei 8.212/91. Confira-se o que lançado no acórdão recorrido:

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.

(...)

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

(...)

Ademais, em consulta ao Sistema de Certificação das Entidades Benéficas de Assistência Social em Saúde – SISCEBAS8 , verifica-se a validade do CEBAS conferido à recorrente em todo o período relacionado ao lançamento. (f. 473/478)

Há muito adverte Lênio Streck ser a nossa Carta Constitucional "o topos hermenêutico que conformará a interpretação jurídica do restante do sistema jurídico" (*In*: STRECK, Lênio. **Hermenêutica jurídica e(m) crise:** uma exploração da construção do direito. Porto Alegre: Livraria do advogado Editora, 2014, p. 345). Inadmissível é, portanto, atribuir à norma sentido incompatível com aquilo previsto na CRFB/88.

Consabido ser hercúleo trabalho a ser desenvolvido pelas aplicadoras e aplicadores das normas, na qualidade de intérprete, devendo sempre mirar soluções aptas a conferir uma eficácia máxima dos pressupostos normativos de natureza constitucional – nesse sentido, cf. MENDES, Gilmar Ferreira. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva [*e-book*].

No caso em espeque inexistente qualquer dúvida acerca dos preenchimentos dos requisitos para o gozo da imunidade pela parte recorrida, porquanto detentora do CEBAS. Negar o seu direito à imunidade, devidamente comprovado, por inobservância do dispositivo que determina que, “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” é, com a devida vênia aos que de forma contrária entende, amesquinhar o mandamento de ordem constitucional. Replico, por oportuno, as ponderações lançadas pelo Cons. LEONAM ROCHA DE MEDEIROS, em declaração de voto apresentada em processo apreciado pela Turma Ordinária que integrávamos:

Em paralelo, é impossível prevalecer as interpretações que não sejam compatíveis com a Constituição (com a Tese firmada no Tema 32), que, a partir de aspectos meramente formais sejam fim em si mesmo para

impossibilitar o gozo da imunidade das entidades que cumprem os requisitos do modo beneficente firmados em lei complementar, especialmente se o aspecto formal exige, para seu atendimento, para sua obtenção, requisito material que estiver posto em lei ordinária (não constando a exigência em lei complementar).

Neste prisma, a certificação apenas deve atestar o cumprimento das exigências materiais impostas na lei complementar, para constituição de prova pré-constituída da a condição beneficente, mas não podendo ser um fim em si mesmo, admitindo-se comprovação dos requisitos da imunidade por outros meios, especialmente no regime do art. 55 da Lei 8.212 (e, também, da Lei 12.101, se fosse o caso, face a ADI 4.480, além da Tese do Tema 32).

Aliás, parece-me ser este o sentido do Acórdão CARF n.º 9303-010.974, da 3.ª Turma da Câmara Superior do CARF, em sessão de 11/11/2020, publicado em 18/01/2021, ainda que pendente análise de embargo de declaração. Deste modo, por óbvio, o racional é idêntico para o § 1.º do art. 55 da Lei 8.212 (se não há CEBAS, não haverá o requerimento previsto neste dispositivo). Destaco, outrossim, que o CARF, em momento pretérito e por outros fundamentos, já cancelou lançamento lastreado no § 1.º do art. 55 da Lei 8.212, a teor do Acórdão CARF n.º 2402-004.374, em sessão de 04/11/2014, na 4.ª Câmara da 2.ª Turma Ordinária da 2.ª Seção. Logo, a controvérsia do § 1.º do art. 55 da Lei 8.212 é afeto ao contencioso administrativo.

Ora, se o aspecto formal exigir, para seu cumprimento, atendimento de aspecto material não previsto em lei complementar (requisito não válido, portanto), será bem provável o não atendimento e a não obtenção do requisito formal e se essa ausência (requisito formal) for condição para o reconhecimento da imunidade isso não está autorizado pela Tese firmada no Tema 32, a partir da *ratione decidendi* do RE 566.622.

Veja-se que no caso concreto do RE 566.622 a entidade não tem CEBAS (inciso II do art. 55), não tem declaração de utilidade pública federal (inciso I do art. 55) e, por óbvio, não tem o requerimento do § 1.º do art. 55 da Lei 8.212. Já o caso destes autos há o CEBAS, existe a declaração de utilidade pública federal – fatos atestados pela própria autoridade fiscal –, situação que se mostra, até mesmo, mais robusta que o caso do precedente maior e, por conseguinte, não pode caminhar com solução diversa. Tem-se tese de repercussão geral a ser observada por todos. (CARF. Acórdão nº 2202.008-123, sessão de 8 de abril de 2021)

Ante o exposto, **conheço do recurso especial do Procurador e nego-lhe provimento.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Fl. 6 do Acórdão n.º 9202-011.190 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10120.011766/2009-53

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti – Redator Designado

Não obstante a logicidade do voto da I. Relatora, peço-lhe licença para dele divergir.

Isto porque, entende a Relatora pela prescindibilidade do pedido de isenção a que alude o § 1º do artigo 55 da Lei 8.212/91, na circunstância de o sujeito passivo ser portador do CEBAS.

Pois bem. Trata de assunto já enfrentado por este colegiado, que vem entendendo que para fatos geradores ocorridos sob a vigência do artigo 55 da Lei 8.212/91, e é o caso, faz-se imprescindível, para o reconhecimento das imunidade/isenção das contribuições previdenciárias, houvesse o contribuinte protocolizado o pedido de isenção a que alude o § 1º do artigo 55 da Lei 8.212/96, com a consequente emissão do Ato Declaratório em comento.

Isso porque, examinando-se o dispositivo e a ementa do acórdão dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 566.622/RS, de 18/12/19, não se extrai tenha o STF julgado inconstitucional a exigência formulada pelo §1º do artigo 55 da Lei 8.212/91. Veja-se:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA Nº 32. EXAME CONJUNTO COM AS ADI'S 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. OMISSÃO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/1991. ACOLHIMENTO PARCIAL.

1. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.

2. É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 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 nº 2.187-13/2001.

3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da 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.”

4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal em acolher parcialmente os embargos de declaração, para, sanando os vícios identificados, i) assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelos arts. 5º da Lei nº 9.429/1996 e 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001; e ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao Tema nº 32 da repercussão geral a seguinte formulação: "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", nos termos do voto da Ministra Redatora para o acórdão e por maioria de votos, vencido o Ministro Marco Aurélio (Relator), em sessão plenária presidida pelo Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata de julgamento. Ausente, justificadamente, o Ministro Celso de Mello.

A propósito, ainda sobre o tema, reforço o entendimento acima com a análise promovida pela I. Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri no julgamento do processo **11516.722649/2011-52**, acórdão 9202-010.106, na sessão de 22.11.2021. Confira-se:

A Corte Superior ao julgar conjuntamente as **ADI 2.028, ADI 2.036, ADI 2.621, ADI 2.228 e o RE 566.622**, definiu que os aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo dos requisitos para aplicação da imunidade são passíveis de definição em lei ordinária, entretanto será exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.

Assim, e ao contrário do argumentado pela Contribuinte, o STF por meio da ADI 2.028 não declarou a inconstitucionalidade do art. 55, III da Lei nº 8.212/91, mas sim a inconstitucionalidade **do art. 1º, na parte em que alterou a redação do artigo 55, III, da Lei 8.212/91 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, e dos artigos 4º, 5º e 7º, todos da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998.**

Em acórdão de embargos de declaração, o STF sanando erro material apontado **no acórdão da ADI 2.028** ratificou a tese acima, tendo o acórdão de embargos recebido a seguinte ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE CONHECIDA COMO ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. EXAME CONJUNTO COM OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.622/RS. ALEGAÇÃO DE OBSCURIDADE E CONTRADIÇÃO. INOCORRÊNCIA. ART. 1.022, I, DO CPC. ERRO MATERIAL. CORREÇÃO. JULGAMENTO DO MÉRITO POR UNANIMIDADE. ART. 1.022, III, DO CPC. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. ESCLARECIMENTOS. ACOLHIMENTO PARCIAL.

1. A circunstância de que publicados em datas distintas acórdãos relativos a processos julgados em conjunto não configura hipótese de obscuridade nos moldes do art. 1.022, I, do CPC.
2. Inocorrente discrepância entre o cômputo dos votos e alterações de entendimento dos integrantes do Colegiado no curso do julgamento, afastar a contradição apontada (art. 1.022, I, do CPC).
3. Corrigindo-se erro material, na forma do art. 1.022, III, do CPC, fica excluída da ementa do julgamento de mérito a expressão “ao inaugurar a divergência”, tendo em vista que a ação foi decidida por unanimidade.
4. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das

entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.

5. Embargos de declaração acolhidos em parte, apenas para corrigir erro material e prestar esclarecimentos, sem efeito modificativo.

Na ocasião a Ministra Rosa Weber, radatora do acórdão de embargos, fez um digressão acerca de todas as ações julgadas em conjunto com a mesma temática, explicitando quais os dispositivos tiveram a constitucionalidade analisada por aquela Corte, vejamos:

Satisfeitos os pressupostos extrínsecos, passo à análise conjunta do mérito dos embargos de declaração opostos nos autos da **ADI 2.028**, da **ADI 2.036**, da **ADI 2.621**, da **ADI 2.228** e do **RE 566.622**, (...)

...

Apresentados de forma **consolidada**, os seguintes dispositivos normativos foram impugnados no conjunto das ações:

(i) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação original;

(ii) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 5º da Lei 9.429/1996;

(iii) art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001;

(iv) art. 18, III e IV da Lei 8.742/1993, na redação original;

(v) arts. 9º, § 3º, e 18, III e IV, da Lei nº 8.742/1993, na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001;

(vi) art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991 e lhe acresceu os §§ 3º, 4º e 5º;

(vii) arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998.

(viii) arts. 2º, IV, e 3º, VI e §§ 1º e 4º, e 4º, caput e parágrafo único do Decreto 2.536/1998 e, subsidiariamente, os arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto nº 752/1993.

Assim, da análise conjunta dos dispositivos concluiu o Supremo Tribunal Federal que a “lei ordinária não pode, a pretexto de interferir com o funcionamento e estrutura das entidades beneficentes, impor uma limitação material ao gozo da imunidade. Equacionou, ainda, a compreensão de que a lei ordinária pode normatizar “requisitos subjetivos associados à estrutura e funcionamento da entidade beneficente”, desde que isso não se traduza em “interferência com o espectro objetivo das imunidades”, esta sim, matéria reservada à lei complementar”.

Da mesma forma o STF na **ADI 4480**, já aplicando o entendimento acima reconheceu a constitucionalidade do *caput* e incisos I, II, IV, V, VII e VIII art. 29 da Lei nº 12.101/2009. Vejamos a fundamentação utiliza pelo Ministro Gilmar Mendes:

Assim, o Tribunal acolheu, por maioria, os embargos para assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei 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 2.187-13/2001, fixando a seguinte tese relativa ao tema 32, da repercussão geral:

“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”.

2.2 – Da aplicação da jurisprudência do STF aos dispositivos impugnados

...

Nesse contexto, entendo que os incisos I e V do artigo 29 se amoldam ao inciso I do artigo 14 do CTN (“*não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título*”); e o inciso II do artigo 29 ajusta-se ao inciso II do artigo 14 do CTN (“*aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais*”). E, como consequências dedutivas do inciso III do artigo 14 do CTN (“*manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão*”), tem-se os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009. Portanto, não vislumbro a alegada inconstitucionalidade formal do artigo 29 e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII.

Assim, interpretando o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal o que temos é a exigência cumulativa do cumprimento dos requisitos previsto no art. 14 do CTN e ainda das formalidades previstas no art. 55 da Lei nº 8.212/91 – exigência hoje prevista na Lei nº 12.101/09. Assim, o não atendimento das condições descritas na lei complementar e também na lei ordinária regulamentadora descaracteriza a contribuinte como entidade imune às Contribuições Previdenciárias.

Nesse rumo, não se pode cogitar seja aplicado ao caso as disposições do artigo 41 da recente Lei Complementar nº 187/2021, trazido da tribuna pelo patrono do sujeito passivo, já que, como mencionado acima, o dispositivo que fundamentou a autuação, é dizer, o § 1º do artigo 55 da Lei 8.212/91, não foi declarado inconstitucional pelo STF.

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 nºs 2028 e 4480 e correlatas.

Parágrafo único. (VETADO).

Ademais, seu parágrafo único, que poderia suscitar alguma aplicabilidade ao caso, consoante redação a seguir, foi objeto de veto presidencial.

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo aplica-se aos créditos constituídos da União, oriundos ou não de autos de infração, com exigibilidade suspensa, pendentes de julgamento, parcelados ou inscritos em dívida ativa, ou mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, que tenham como fundamento da atuação violação de dispositivos contidos em lei ordinária.

Vejamos as razões do veto, com os destaques deste Relator:

Entretanto, a proposição legislativa **padece de inconstitucionalidade e fere o interesse público uma vez que configuraria remissão de créditos constituídos pela União e, consequentemente, renúncia de receita sem os devidos demonstrativos de impacto financeiro e orçamentário**, inclusive sem previsão de medidas de compensação, em violação ao disposto no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, no art. 163 da Constituição, no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, nos art. 125 e art. 126 da Lei nº 14.116, de 31 de dezembro 2020 - Lei de Diretrizes Orçamentárias 2021.

Além disso, entende-se que a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social dispostas no § 7º do art. 195 da Constituição é matéria de lei complementar. Por fim, a extinção dos créditos fundamentados em dispositivos de lei ordinária **viola o princípio da segurança jurídica, disposto no inciso XXXVI do caput do art. 5º da Constituição**.

A propósito, cumpre ressaltar que a Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021 e 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, revogou, expressamente em seu artigo 47, II, as disposições da Lei 12.101/09.

Em seu artigo 3º, estabelece os requisitos gerais que devem ser observados pelas pessoas jurídicas de direito privado que prestem serviços nas áreas de saúde, assistência social ou de educação, visando à obtenção da Certificação de Entidade Beneficente, condição necessária ao gozo da imunidade. Nos dispositivos das seções II, III e IV, constas os requisitos específicos relacionados a cada uma dessas áreas de atuação.

Nos artigos 34 e 35 estabeleceu-se à obrigatoriedade de que fosse apresentado requerimento para a obtenção dessa certificação junto à correspondente autoridade executiva federal da área, com validade de 3 anos, sujeito a renovações.

O artigo 38 estabelece que compete àquelas autoridades federais a supervisão do atendimento dos requisitos para a certificação. Todavia, possibilitou à RFB, uma vez verificado descumprimento de qualquer dos requisitos lá previstos, lavrar o respectivo auto de infração, o qual será encaminhado à autoridade executiva certificadora e servirá de representação nos termos do inciso II do § 1º deste artigo, e ficando suspensos a exigibilidade do crédito tributário e o trâmite do respectivo processo administrativo fiscal até a decisão definitiva no processo administrativo a que se refere o § 4º, devendo o lançamento ser cancelado de ofício caso a certificação seja mantida.

O artigo 40 estabelece a aplicabilidade desta lei aos requerimentos de concessão ou de renovação de certificação apresentados a partir da publicação da lei e, relação àqueles pendentes de decisão, a aplicação das regras e condições vigentes à época de seu protocolo.

Na sequência, a recorrida ainda sustentou tratar-se de lei procedimental a ser aplicada ao lançamento por força do artigo 144, § 1º do CTN, além do quê, deveria ser reconhecida a retroatividade benigna prevista no inciso II do artigo 106 também do CTN.

Pois bem.

Prosseguindo, registrou o autuante que havia intimado a empresa a apresentar-lhe o Ato Declaratório de Concessão de Isenção, o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS, sendo que o Ato Declaratório não teria sido apresentado.

Como se pode extrair do artigo 55 da Lei 8.212/91, havia, a rigor, duas circunstâncias distintas, mas eventualmente conexas entre si, voltadas ao reconhecimento (ou não) da isenção por parte da administração tributária. Uma inaugurada a partir de um pedido de isenção formulado pelo sujeito passivo; outra a partir de um procedimento iniciado pelo fisco para o cancelamento de uma isenção anteriormente deferida. Perceba-se, até aqui, que a análise a ser desempenhada pelo Fisco, *oportunidade em que seria checada a observância, ou não, dos requisitos para a fruição do benefício por parte do sujeito passivo*, deveria ser provocada pelo sujeito passivo, quando a ele interessava o seu reconhecimento, ou por terceiros (aí incluído o Fisco), quando presente a necessidade de se avaliar a continuidade da observância daqueles requisitos e a consequente manutenção da decisão de reconhecimento anteriormente emitida.

Nessa sistemática anterior, mesmo após a emissão do Ato Cancelatório, o Fisco precisava aguardar o término de eventual contencioso para prosseguir com o lançamento, consoante se extrai dos dispositivos abaixo colacionados, oriundos do RPS. De outro giro, sem o deferimento do pedido, com a emissão do Ato Declaratório de Isenção, o requerente não poderia deixar de recolher o tributo.

Art. 206. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 201, 202 e 204 a pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

[...]

§ 7º O Instituto Nacional do Seguro Social verificará, periodicamente, se a pessoa jurídica de direito privado beneficente continua atendendo aos requisitos de que trata este artigo.

§ 8º O Instituto Nacional do Seguro Social cancelará a isenção da pessoa jurídica de direito privado beneficente que não atender aos requisitos previstos neste artigo, a partir da data em que deixar de atendê-los, observado o seguinte procedimento:

I - se a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social verificar que a pessoa jurídica a que se refere este artigo deixou de cumprir os requisitos nele previstos, emitirá Informação Fiscal na qual relatará os fatos que determinaram a perda da isenção;

II - a pessoa jurídica de direito privado beneficente será cientificada do inteiro teor da Informação Fiscal, sugestões e conclusões emitidas pelo Instituto Nacional do Seguro Social

e terá o prazo de quinze dias para apresentação de defesa e produção de provas; III - apresentada a defesa ou decorrido o prazo sem manifestação da parte interessada, o Instituto Nacional do Seguro Social decidirá acerca do cancelamento da isenção, emitindo Ato Cancelatório, se for o caso; e

IV - cancelada a isenção, a pessoa jurídica de direito privado beneficente terá o prazo de trinta dias contados da ciência da decisão, para interpor recurso com efeito suspensivo ao Conselho de Recursos da Previdência Social. (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

§ 9º Não cabe recurso ao Conselho de Recursos da Previdência Social da decisão que cancelar a isenção com fundamento nos incisos I, II e III do caput.

§ 10. O Instituto Nacional do Seguro Social comunicará à Secretaria de Estado de Assistência Social, à Secretaria Nacional de Justiça, à Secretaria da Receita Federal e ao Conselho Nacional de Assistência Social o cancelamento de que trata o § 8º.

Note-se que por meio daquelas análises seria examinado o preenchimento, ou não, dos requisitos materiais para a concessão da isenção, dentre eles, que i) o requerente promovesse, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; que ii) não percebessem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título; e que iii) aplicassem 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. É visível o protagonismo exercido, ou que deveria ser exercido pelo Fisco, à luz da legislação anterior, sobretudo quanto a ser o responsável final por atestar o preenchimento dos requisitos para o gozo dessa isenção qualificada.

Ou seja, a verificação acerca da observância desses requisitos dava-se por meio de procedimento próprio que, de uma forma ou de outra, condicionava o lançamento. Ou ainda, esse requerimento de isenção tinha o condão de “*startar*” a atuação da Administração Tributária, que tinha o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido, com vistas a atestar, ou não, a observância dos requisitos materiais para a fruição do gozo da isenção, afigurando-se, ao final, como um verdadeiro instrumento de controle à disposição do Fisco.

Com isso, extrai-se das alterações que além da temática relacionada à responsabilidade pela emissão do CEBAS não ser mais exclusividade do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, havia outras duas de imensa importância. A primeira afeta a como o interessado passaria a efetivamente exercer o seu pretensão direito à isenção: por sua conta e risco e não mais a depender de um deferimento da administração tributária, que ocupava um certo protagonismo nesse processo; já a segunda, relacionada à forma de atuação da Fiscalização para a constituição do crédito, que não mais se viu obrigada a aguardar uma decisão definitiva, por exemplo, no procedimento de cancelamento da isenção.

Em resumo, vejo duas situações distintas: a forma de exercício do direito à isenção por parte do interessado e a forma de atuação da Fiscalização no que tange ao momento da constituição do crédito tributário.

No caso dos autos, sequer se discute a análise daquele procedimento, até porque, como assentou o autuante, o fiscalizado não lhe teria apresentado o Ato Declaratório de Isenção, o que me faz crer não ter havido um requerimento (deferido) nesse sentido; pendente de análise ou com decisão de indeferimento submetida ao contencioso administrativo.

Já a sistemática introduzida pelo artigo 32 da Lei 12.101/2009 (*de certa forma espelhada no artigo 38 da LC 187/21*), no que concerne à constituição do crédito, assemelhava-se, *mutatis mutandi*, àquela que se tem para a suspensão da imunidade e isenção prevista no artigo 32 da Lei 9.430/96.

Além de o artigo 21 inovar, definindo a competência dos Ministérios da Saúde, Educação e do Desenvolvimento Social e Combate à Fome para a emissão dos CEBAS, segundo à área de atuação do requerente, o artigo 29 estabelece que as entidades beneficentes certificadas fariam jus à isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei 8.212/91, desde que atendessem, cumulativamente, as exigências previstas em seus 8 incisos.

Mais a frente, na seção que tratava do reconhecimento e da suspensão do direito à isenção, o artigo 31 prescrevia que referido direito à isenção das contribuições sociais poderia ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto naquele artigo 29.

O Decreto nº 8.242/14, que revogou o de nº 7.237/10 e regulamentou o diploma legal, traz algumas determinações no capítulo dedicado às DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS. Vamos a elas, notadamente àquelas que dispõem sobre os pedidos de reconhecimento e processos de cancelamento da isenção:

Art. 49. Os pedidos de reconhecimento de isenção formalizados até 30 de novembro de 2009 e não definitivamente julgados, em curso no âmbito do Ministério da Fazenda, serão analisados com base na legislação em vigor no momento do fato gerador que ensejou a isenção.

Parágrafo único. Verificado o direito à isenção, será certificado o direito à restituição do valor recolhido desde o protocolo do pedido de isenção até a data de publicação da Lei nº 12.101, de 2009 .

Note-se aqui o prestígio à segurança jurídica. Impôs-se a observância da legislação vigente à época do fato gerador. Pareceu-me óbvio, na medida em que não faz sentido exigir, hoje, no curso do julgamento de um pedido formalizado antes das novas disposições tivesse o requerente apresentado um CEBAS emitido, por exemplo, pelo Ministério da Saúde, na forma como agora prevista.

E perceba-se: a regulamentação, a par da nova disciplina, não abriu mão do prosseguimento de análise dos requerimentos de isenção formalizados antes de 30/11/2009, fazendo constar, ainda, que no caso de seu deferimento, fosse certificado o direito à restituição do que eventualmente fora recolhido após o protocolo do requerimento.

Art. 50. Os processos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados a sua unidade competente para verificação do cumprimento dos requisitos da

isenção, na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009 , aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.

Nesse outro dispositivo, além de se determinar a aplicação da legislação vigente à época do fato gerador, buscou-se fosse aplicado o rito novo. Uma vez que no pedido para cancelamento já são apontados, a rigor, os fatos que evidenciam o descumprimento das condições previstas naquela legislação, faz-se necessário, *pari passu*, seja efetuado o lançamento para a cobrança da exação.

Ou seja, extraio daquele então novo arcabouço normativo que o exercício do direito à isenção, que outrora era condicionado ao reconhecimento formal por parte da administração tributária, passou, a partir da publicação daquele diploma, a ser exercida, *sponte propria*, ou ainda, auto declarada pelo interessado, sujeitando-se a posterior verificação pelo Fisco. E isso não é meramente procedimental, na medida em que se trata ou tratava de condição para controle do Fisco no que tange ao gozo do direito à isenção definido à época.

No meu sentir, o que se viu, ao fim e ao cabo, no que diz respeito ao controle dos atos do sujeito passivo ou no que toca ao reconhecimento propriamente dessa espécie de isenção, foi o deslocamento, como já dito, da figura do “agente chave” nesse processo: outrora o Fisco; hoje, basicamente, a autoridade executiva federal da correspondente área de atuação da entidade dita beneficente.

Não quer dizer, com isso, que tal circunstância/condição, então abolida, também a tenha sido em relação à época dos fatos geradores ou mesmo do lançamento. O procedimento, o rito, é que penso deva ser aplicado à época do lançamento, forte no artigo 144, § 1º do CTN, aí entendido aquele que determina a imediata constituição do crédito tributário tão logo o fisco tenha identificado o descumprimento das condições para o seu gozo, estabelecidas, essas sim, à época do fato gerador, tal como a inexistência de requerimento de isenção e do correspondente Ato Declaratório de Isenção, exatamente como se deu no caso em tela.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Da dicção dos dispositivo acima, em especial do seu § 1º, percebe-se que a legislação a ser aplicada ao lançamento é aquela que tenha i) instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ii) ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, iii) ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios.

Nota-se das hipóteses acima, que apenas a possibilidade de o Fisco efetuar o lançamento, tão logo tenha identificado o descumprimento das condições previstas naquele artigo 55, e não mais se vir obrigado a aguardar o desfecho do processo de cancelamento de

isenção, é que poderia ter sido implementada com a instituição daquele então novo rito, mas nunca a dispensa de condição prevista anteriormente ao lançamento e à época dos fatos geradores.

Imaginando-se o oposto, imaginando-se que a legislação, após um longo período em que o direito à isenção era auto exercido, houvesse instituído, doravante, necessidade de um pedido e expresse reconhecimento por parte da administração para o seu gozo, seria razoável supor que o lançamento, efetuado após esse novo hipotético normativo, trouxesse como fundamentação a inexistência desse pedido à época dos fatos geradores ? Imagino que não ! A instituição de condição de controle ou a sua abolição deve ser observada olhando-se para a data do fato gerador e a correspondente legislação então lá vigente, até mesmo em prestígio à segurança jurídica nas relações.

Quisesse a lei ter retroagido para determinar a dispensa do pedido para fatos geradores anteriores à sua publicação, teria feito constar de forma expressa em seu texto, à semelhança do que fez o artigo 74 da Lei 9.430/96, que trata da compensação tributária.

Em resumo e grosso modo, antes da edição da MP 66/2002, a compensação tributária era condicionada ao deferimento da autoridade administrativa em pedido formulado pelo contribuinte. Com a sua edição, a compensação passou, em tese, a produzir efeitos a partir da entrega do que se denominou Declaração de Compensação, competindo ao Fisco a sua análise no prazo de 5 anos a partir da data de sua transmissão. Nesse contexto, o legislador houve por bem estender essa mesma nova sistemática aos pedidos de compensação (*registre-se: ainda assim exigiu houvesse um pedido*), desde a data de seu protocolo. Confira-se:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

Da mesma forma, a dispensa de condição anteriormente exigida para o gozo de isenção não se enquadra em qualquer uma das hipóteses que excetam a regra segundo a qual a legislação tributária deve ser aplicada a fatos geradores ocorridos após a sua publicação, seja por não se tratar de regra interpretativa, seja por não se relacionar a penalidades. E note-se que a alínea “b” do inciso II, ao estabelecer a retroatividade da lei que deixe de tratar o ato como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, ressalva os casos em que o ato tenha implicado em falta de pagamento de tributo.

Vejamos:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Perceba-se que o inciso II do artigo 106 do CTN, elenca 3 situações que autorizariam aplicar retroativamente determinado dispositivo legal, quando não se tratar de ato definitivamente julgado em matéria de infrações.

João Marcelo Rocha, tratando desse mesmo inciso II, assim leciona:

Neste ponto, o Código Tributário incorpora um princípio típico do direito penal – o da retroatividade da lei mais benéfica ao infrator.

Significa dizer que, sobrevindo uma lei nova que trate o infrator de forma mais branda – deixando de tratar o ato como infração ou estabelecendo pena menos severa – ela, será aplicável também às infrações perpetradas em época anterior à sua vigência.

É importante que se note que o fenômeno da retroatividade benigna só se opera no campo do direito tributário penal, ou seja, em relação às normas de direito tributário que cuidam de infrações e respectivas penalidades. É que as normas tributárias não só impõem obrigações sobre os sujeitos passivos, bem como definem como infrações o descumprimento de tais deveres e fixam as consequentes penalidades (multas, principalmente).

Nessa perspectiva, não se pode dizer que a inobservância da norma vigente à época do fato gerador teria trazido qualquer reprimenda ao sujeito passivo que tivesse sido revogada ou abrandada *a posteriori*, mas sim a simples cobrança do tributo devido.

Posto desta forma, não há qualquer motivo, seja de cunho legal ou por questões de razoabilidade, para que não seja aplicado ao caso as disposições do § 1º do artigo 55 da Lei 8.212/91 em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente à vigência da Lei 12.101/09. Nessa toada, perde o sentido qualquer discussão acerca da não aplicabilidade, hoje, das disposições da Lei 12.101/09.

Nesse mesmo sentido, o acórdão de nº 9202-003.813, julgado na sessão de 18/2/16:

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INEXISTÊNCIA DE PEDIDO DE ISENÇÃO JUNTO AO INSS (SRF) DESCUMPRIMENTO DO ART. 55 DA LEI 8212/91 RETROATIVIDADE DA LEI 12.101/2009 ARTIGO 106, II, "B" DO CTN INAPLICABILIDADE.

O art. 55 da lei 8212/91 estabelece requisitos legais para que a entidade usufrua do direito a isenção de contribuições previdenciárias. O pedido de isenção e o consequente deferimento perante o INSS e, posteriormente SRF, constituem exigências legais que não podem ser afastadas sob o fundamento do art. 106, II do CTN já que não podem ser tidos como regras meramente procedimentais.

Somente a partir de 30/11/2009, a isenção/imunidade em relação as contribuições previdenciárias passou a ser regulamentada pela Lei 12.101, de 2009. Assim, a partir da dita lei é que o usufruto da isenção não mais depende de requerimento junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil (ou INSS), bastando a posse do certificado emitido pelo órgão do Ministério da respectiva área de atuação e o cumprimento dos requisitos ali elencados.

E nos termos do voto vencedor:

Conforme podemos extrair do texto legal, diversas eram as exigências legais, mas dentre elas, encontrava-se expressa a manifestação do INSS (e posteriormente a SRRB), quanto ao necessário “pedido” e manifestação daquele órgão quanto a efetiva concessão do benefício. Assim, não haver-se-ia de confundir a obtenção de documentos (diga-se também previstos na lei), como argumenta o recorrente, com a também exigência de “pedido formulado perante o INSS” para obtenção do benefício fiscal. Frise-se que a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil restringia-se à concessão, manutenção e cancelamento da isenção, verificando se os requisitos estariam sendo cumpridos.

Dessa forma, a autoridade fiscal, durante o procedimento ora sob análise, ao constatar que a entidade, quando da ocorrência dos fatos geradores, deixava de cumprir quaisquer dos requisitos legais, para usufruir da isenção (ou mesmo imunidade descrita pelo recorrente) procedeu ao lançamento das contribuições devidas, indicando no relatório fiscal os motivos do seu não enquadramento. Portanto, restando claro, que as disposições contidas no art. 55 da Lei 8.212, de 1991, são legítimas, e, por conseguinte, a isenção deve ser requerida ao órgão da previdência social, conclui-se que, para usufruto desse benefício, não basta à entidade portar títulos de reconhecimento de utilidade pública, decretos de filantropia ou demonstrar que exerce atividades filantrópicas ou mesmo elaborar relatórios de suas receitas e despesas.

Ou seja, mesmo que o preenchimento dos demais requisitos previstos no art. 55, qualificassem o contribuinte a solicitar a isenção, a mesma não se dava de forma automática, considerando que da leitura do § 1º, artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991 para regular concessão seria necessário que a entidade procedesse ao requerimento junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, que dispunha de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

Com base no mesmo raciocínio, não entendo que a publicação da lei 12.101/2009, tenha afastado dita exigência em relação a períodos anteriores a sua entrada em vigor. Portanto, até 29/11/2009, era legalmente exigível o pedido de isenção, cabendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil (anteriormente ao INSS) verificar o cumprimento dos requisitos exigidos em lei e o devido enquadramento da entidade para fins de isenção de contribuições previdenciárias, reconhecendo ou não o direito, sujeitando-se, ainda, a entidade

à verificação periódica da manutenção desses requisitos, da qual poderia resultar em cancelamento do benefício.

Ainda sobre o tema, é de se destacar que este colegiado vem entendendo pela necessidade fosse observada a legislação vigência à época do fato gerador, notadamente fosse a isenção requerida junto à autarquia da Previdência Social, consoante se extrai dos acórdãos 9202-010.110 e 9202.009.966 adiante ementados:

PREVIDENCIÁRIO. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO FORMAL. IMUNIDADE. MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. APLICAÇÃO DA NORMA VIGENTE À ÉPOCA DE OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES.

A motivação do lançamento se encontra consoante o regramento vigente à época de ocorrência dos fatos geradores e, portanto, inexistente nulidade do lançamento por vício formal, em decorrência da interpretação atribuída quanto à irretroatividade da lei nova. Acórdão 9202-010.110.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. Diante da existência da divergência jurisprudencial alegada, mostra-se imperioso o conhecimento do recurso.

PREVIDENCIÁRIO. IMUNIDADE. COTA PATRONAL. REQUISITOS. NECESSIDADE DE REQUERIMENTO.

Somente faz jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a contribuinte entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, os requisitos inscritos na legislação de regência vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, especialmente o artigo 55, §1º, da Lei nº 8.212/91, que, expressamente, trata da necessidade de apresentação de requerimento. Acórdão 9202-009.966.

Forte no exposto, VOTO por CONHECER do recurso da Fazenda Nacional para DAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti