



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.721842/2010-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.668 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2021
Recorrente LAR DE CRIANCAS SARA E BURTON DAVIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

CEBAS. NATUREZA DECLARATÓRIA. EFEITOS “EX TUNC”.
ENUNCIADO 612 DO STJ.

O entendimento consolidado do STJ, expresso no enunciado de súmula de sua jurisprudência de nº 612, é no sentido de que “o certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidas as Conselheiras Renata Toratti Cassini (relatora) e Ana Claudia Borges de Oliveira, que deram provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar o lançamento em relação aos fatos geradores posteriores a 14/02/2006. Votou pelas conclusões a Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relator

(documento assinado digitalmente)

Marcio Augusto Sekeff Sallem – Redator Designado

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-010.668 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10380.721842/2010-13

Relatório

Por bem descrever os fatos até o julgamento em primeira instância, adoto o o relatório da decisão recorrida, que abaixo reproduzo:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (AI DEBCAD 37.262.310-7, consolidado em 04/06/2010), no valor de R\$ 26.325,40; acrescidos de juros e multas de mora e de ofício, contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls.

63/75), refere-se às contribuições destinadas a Terceiros (FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE), não declaradas em GFIP, no período de 01/2006 a 13/2008.

2. Segundo o relatório fiscal, constituem fatos geradores das contribuições lançadas, as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais apurados nas GFIP, em folhas de pagamento e em livros contábeis. Com relação às contribuições para terceiros apuradas sobre as remunerações declaradas em GFIP, estas foram lançadas, tendo em vista a empresa ter se auto enquadrado equivocadamente como entidade isenta, utilizando-se na GFIP o código FPAS 639, apesar de não ser detentora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social e nem tampouco do Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias.

DA IMPUGNAÇÃO

3. Inconformada com o lançamento, a interessada manifestou-se às fls. 385/392, alegando em síntese:

3.1. que é importante recorrer ao princípio da interpretação na aplicação da lei tributária, expressa no art. 112, do CTN;

3.2. que o Impugnante acha-se registrado no CNAS desde abril de 2005, tendo em 2006 requerido o seu Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos;

3.3. que o Impugnante é reconhecido como entidade beneficente de assistência social, com direito ao não pagamento das contribuições previdenciárias;

3.4. a nulidade do Auto de Infração, pela falta do dispositivo legal supostamente violado pelo sujeito passivo, inexistindo no AI dispositivo legal que obrigue o Impugnante a ter expedido a seu favor, pela Receita Federal do Brasil, Ato Declaratório de Isenção, ferindo-se assim o art. 10, do Decreto 70.235/1972;

3.5. que todos os dispositivos legais indicados referem-se aos critérios para apuração do crédito tributário, mas nenhum deles trata da obrigatoriedade das entidades beneficentes de assistência social, reconhecidas como tal pelo órgão competente – CNAS, de portarem o Ato Declaratório de Isenção, como condição para verem-se desoneradas do pagamento de contribuições sociais;

3.6. que, no mérito, há que se reconhecer que o Impugnante não está obrigado a recolher contribuições para a Seguridade Social, porque é imune, nos termos do art. 195, § 7º, da Constituição Federal;

3.7. que o art. 55, da Lei 8.212/1991 não se presta para regulamentar a imunidade estatuída no art. 195, § 7º, da Constituição Federal;

3.8. que o gozo da imunidade em relação às contribuições para a Seguridade Social, por parte do Impugnante, não está sujeito a requerimentos, ou à expedição de Ato Declaratório, quer de imunidade, quer de isenção, porque não há lei que estabeleça tal exigência;

3.9. que ainda que se entenda que o art. 55 da Lei 8.212/1991 seja norma apta a estabelecer exigências para que entidades beneficentes de assistência social possam ser imunizadas, há que se reconhecer que o Impugnante não estava e não está obrigado a formular novo requerimento, tendo em vista que seu direito já havia sido reconhecido sob a égide da legislação que precedeu a citada Lei 8.212/1991;

3.10. que o Impugnante estava dispensado de formular requerimento de reconhecimento de isenção, posto que no momento em que a norma entrou em vigor, já tinham

reconhecido seu direito ao gozo do benefício, sendo-lhe aplicável o § 1º, do art. 55, da Lei 8.212/1991 (direito adquirido);

3.11. que o Ato Declaratório de Isenção é o corolário do requerimento de isenção deferido pelo INSS (conforme art. 208, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – Decreto 3.048/1999), procedimento este ao qual o Impugnante não estava obrigado, vez que já se achava registrado no Conselho Nacional do Serviço Social;

3.12. que há de ser acolhida a presente impugnação, para o fim de decretar a insubsistência da autuação, uma vez que não foi apontada qualquer outra infração à legislação tributária.

A impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/RJ1, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

VALIDADE DO LANÇAMENTO.

Não merece acolhida a alegação de nulidade do lançamento, haja vista que todos os relatórios foram entregues ao contribuinte, onde consta a indicação de onde os valores foram extraídos e os dispositivos legais que amparam o lançamento.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. REQUISITOS PARA A INEXIGIBILIDADE.

Apenas das entidades isentas das contribuições para a seguridade social não são exigidas as contribuições destinadas a outras entidades e fundos.

Para gozarem dos benefícios da imunidade tributária, as entidades beneficentes de assistência social devem atender, cumulativamente, às exigências previstas no art. 55 da Lei 8.212/1991 e seus incisos, vigentes à época do lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificado dessa decisão aos 22/08/14 (fls. 611), dela o contribuinte interpôs recurso voluntário aos 22/09/14 (fls. 566 ss.), no qual alega, em síntese:

a) nulidade do auto de infração, pois havia solicitado o CEBAS no ano de 2006, que somente foi deferido no ano de 2013, como reconhece a própria decisão recorrida. Portanto, o entendimento do julgador “a quo” de que somente obteve o CEBAS em 2013 está equivocado, pois, pois o certificado tem natureza declaratória, e seus efeitos retroagem à data do protocolo do respectivo pedido, conforme entendimento do STJ e do STJ. Cita precedentes de ambos os tribunais superiores;

b) baseado no entendimento dominante da jurisprudência dos tribunais superiores, em dezembro de 2011 a PGFN fez publicar o Ato Declaratório nº 05/2011 em que, com base no Parecer/PGFN nº 2132/2011, dispensa a apresentação de contestação, de interposição de recursos e autoriza a desistência dos já interpostos em ações judiciais envolvendo essa matéria. Assim, como no período autuado, a recorrente já havia protocolizado seu pedido de CEBAS, tendo ele sido posteriormente deferido e tendo o certificado natureza meramente declaratória, deve ser anulado o auto de infração;

c) afirma que sempre preencheu todos os requisitos do art. 55 da Lei nº 8212/91 para gozar do benefícios do art. 195, § 7º da CF, que embora esse dispositivo se refira como isenção, trata-se, em verdade, de imunidade, equívoco do constituinte já reconhecido pelo STF, determinando que o dispositivo em questão, por conseguinte, deveria ser regulamentado por lei complementar;

d) diz que a lei complementar, no caso, é o art. 14 do CTN, cujos requisitos ali estabelecidos também são por ele preenchidos, pelo que é claro o seu direito à imunidade para as contribuições previdenciárias incidentes sobre a sua folha de pagamentos mensal; e

e) por essas razões, requer a reforma do acórdão para anular o auto de infração, ante a insubsistência da cobrança do tributo.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo e estão presentes os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ/RJ1 que julgou improcedente impugnação apresentada pelo contribuinte e manteve o lançamento de contribuições a outras entidades e fundos (INCRA, SESC, SEBRAE e Salário Educação) no valor total de R\$ 41.225,54 do período de 01/2006 a 13/2008.

Relata a autoridade autuante no Relatório Fiscal de fls. 63 ss. o seguinte:

(...)

4. Da análise dos documentos, destacamos que:

4.1. Conforme o Estatuto Social e cadastro do CNPJ, o contribuinte é uma sociedade civil sem fins lucrativos, tendo por objetivo a defesa de direitos sociais mediante a assistência a órfãos e menores desamparados encaminhados por órgãos públicos;

4.2. Nas GFIP's declaradas, o contribuinte utilizou o código FPAS "639", enquadrando-se como "ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, com isenção requerida e concedida pela Previdência Social";

4.3. O contribuinte apresentou **Certidão do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome onde consta pedido de concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS** (cópia em anexo). Em consulta ao Sistema de Informações do Conselho Nacional de Assistência Social – SICNAS (em anexo), verificou-se que **o pedido** de registro foi deferido. **Contudo, o processo do Certificado, 71010.004176/2006-63, e o de sua renovação, 71000.118689/2009-12, foram remetidos para o MDS para análise sob a égide da lei 12.101/2009.** Tem-se, portanto, que, até a presente data, ainda não foi concedido o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS ao contribuinte;

4.4. O Ato de Reconhecimento de "Utilidade Pública Municipal" concedido pela Prefeitura Municipal de Aquiraz, através da lei 804/2009, é datado de 02/12/2009, sendo, portanto, posterior ao período em que os fatos geradores, objeto desta ação fiscal, ocorreram.

4.5. O contribuinte afirmou que não possui Ato de Reconhecimento de Utilidade Pública concedida pelo Governo do Estado do Ceará;

(...)

5. Do exposto, verifica-se que o contribuinte não possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS nem atendia a todos os requisitos exigidos, conforme a legislação vigente à época (artigo 55 da Lei 8.212/91), para beneficiar-se da

isenção dos recolhimentos da cota patronal das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a outras entidades (Terceiros) durante o período fiscalizado.

6. Apesar de não possuir o CEAS nem o Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias, verificamos que o contribuinte declarou as GFIP's com o código FPAS "639", enquadrando-se como "ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, com isenção requerida e concedida pela Previdência Social", quando deveria ter utilizado o código "566".

(...)

9. Em que pese as alegações do representante do contribuinte, a fiscalização, baseada na legislação em vigor, entende que o mesmo errou ao ter informado a condição de isento em GFIP, visto que não lhe foi conferida a isenção pelo Poder Público competente, na forma prevista no artigo 55 da Lei 8.212/91.

(...)

DO DÉBITO 60.

O débito levantado neste Auto decorreu da apuração de contribuições destinadas a Terceiros não recolhidas ao INSS nem declaradas em GFIP, importando no valor de R\$ 41.225,54 (Quarenta e um mil, duzentos e vinte e cinco reais e cinquenta e quatro centavos), atualizado até esta data,

(...).(Os destaques são originais)

Julgada improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte, em seu recurso voluntário, ele alega, em síntese, que a decisão recorrida não pode prosperar e o auto de infração deve ser anulado, pois ele preenche todos os requisitos para o gozo do benefício da imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF/88, uma vez que o CEBAS tem eficácia "ex tunc" e seus efeitos retroagem à data do pedido do certificado, conforme entendimento pacífico do STJ, do STF e da própria PGFN. Desse modo, considerando que, como reconheceu o próprio julgador de primeira instância, dado que no período autuado, o recorrente já havia protocolizado seu pedido de CEBAS, tendo ele sido posteriormente deferido, o auto de infração deve ser anulado e cancelado do débito cobrado.

Pois bem.

Conforme se verifica do item 4.3 do Relatório de Fiscalização, acima transcrito, relata a autoridade fiscal que durante a ação fiscal o contribuinte "apresentou Certidão do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome onde consta pedido de concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS (cópia em anexo)", que demonstra que o pedido de certificado de entidade beneficente de assistência social foi formalizado pelo recorrente aos **14/12/2006** (fls. 309).

Relata a autoridade fiscal, ainda, nesse mesmo item 4.3, que o pedido de registro foi deferido, no entanto, o processo do Certificado, de nº **71010.004176/2006-63**, e o de sua renovação, 71000.118689/2009-12, foram remetidos para o MDS para análise sob a égide da lei 12.101/2009 e àquela data ainda não havia sido concedido o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS ao contribuinte.

Ocorre que o **Ofício nº 1448/2013-CGCEB/DRSP/SNAS/MDS**, anexado aos autos a fls. 597, dá conta do deferimento do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social ao recorrente (processo de nº 71010.004176/2006-63), conforme **Portaria nº 169, de 26/11/2013**, com validade assegurada de 01/12/2013 a 01/12/2016.

Com relação ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, o **entendimento consolidado do STJ, expresso no enunciado de súmula de sua jurisprudência**

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

Esse também é o entendimento pacífico do Supremo Tribunal Federal, conforme precedente abaixo, citado apenas ilustrativamente, dentre vários outros no mesmo sentido:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL – CEBAS. ENTIDADE DE CARÁTER FILANTRÓPICO. NOVOS REQUISITOS. EFEITOS RETROATIVOS. AUSÊNCIA DE OFENSA CONSTITUCIONAL DIRETA. INEXISTÊNCIA DE CONTRARIEDADE AO INC. IX DO ART. 93 E AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.¹

Acrescente-se que, de acordo com o que consta do item 5 do Relatório Fiscal, a autoridade fiscal lançadora também aponta, como fundamento da autuação, que o recorrente não possuía Ato de Reconhecimento de Utilidade Pública concedido pelo Estado do Paraná e que o Ato de Reconhecimento de “Utilidade Pública Municipal” lhe foi concedido aos 02/12/2009, portanto, posteriormente ao período dos fatos geradores,

Com relação ao cumprimento dos requisitos do art. 55 da Lei nº 8212/91 pelo recorrente, no julgamento dos **EDcl no RE com repercussão geral nº 566622/RS**, no qual foram examinados conjuntamente os EDcl nas ADI's nº 2028, 2036, 2228 e 2621, **à exceção do inciso II do art. 55 da Lei nº 8212/91**, o Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade de todo o restante desse dispositivo legal, **inclusive de seu inciso I**, que como requisito para o que chama de “isenção” das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8212/91, exige que a entidade “seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal”.

Pois bem.

Observe-se que embora as contribuições aqui discutidas se trate de contribuições destinadas a outras entidades e fundos (INCRA, SESC, SEBRAE e Salário Educação), “que, muito embora recolhidas pela empresa, não constituem fonte de custeio da Seguridade Social, vez que são contribuições gerais, que não se confundem com contribuições para a Seguridade Social, e, portanto, não são abrangidas no manto da imunidade tributária prevista no art. art. 195, § 7º., da Constituição Federal”², **esse fato passou ao largo da autoridade fiscal autuante, que a ele não fez nenhuma menção**, de modo que não pode ser considerado por esse tribunal, por representar evidente alteração do fundameto do lançamento, com afronta ao contraditório e à ampla defesa.

Desse modo, considerando

a) os fundamentos do lançamento,

b) a natureza declaratória do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, que, conforme afirmam tanto a autoridade autuante, o próprio julgador de primeira instância e como comprova o documento de fls. 309, foi deferido ao recorrente **aos 14/12/2006**, data à qual retroagem seus efeitos, e

¹ RE nº 1.181.128/PR, rel. Min. Carmen Lucia, decisão proferida nos termos do art. 932, IV, “b” do CPC/2015 e do art. 21 do RISTF

² Autos do PAF nº 11444.001633/2008-06, rel. Luis Henrique Dias Lima.

c) a declaração de inconstitucionalidade, à exceção do inciso II, de todos os demais incisos do art. 55 da Lei nº 8212/91, inclusive do seu inciso I, o lançamento somente tem embasamento legal válido para **os fatos geradores anteriores a 14/02/2006**, data em que o recorrente formalizou o seu pedido de emissão de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Para os fatos geradores posteriores a essa data, o lançamento deve ser cancelado, por falta de fundamento legal que o ampare.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por dar **provimento parcial** ao recurso voluntário, para **cancelar o lançamento em relação aos fatos geradores posteriores a 14/02/2006**.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini

Voto Vencedor

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem – Redator Designado.

Apesar das bem fundamentadas razões esposadas pela I. Relatora, deles divirjo.

O Debcad 37.262.310-7 é referente às contribuições destinadas a terceiros (FNDE, Incra, SESC e Sebare), não declaradas em GFIP, no período de 1/2006 a 13/2008, em vista do auto enquadramento equivocado como entidade isenta, utilizando-se, na GFIP, o código FPAS 639.

Com relação à imunidade referente a contribuições destinadas a outras entidades (terceiros), socorro-me ao decidido pelo Conselheiro Luís Henrique Dias Lima, no Acórdão 2402-009.524, de 8 de março de 2021, *in verbis*:

Ocorre que, na espécie, trata-se de contribuições destinadas a outras entidades e fundos denominados Terceiros (FNDE/Salário-Educação, INCRA, SESC e SEBRAE), que, muito embora recolhidas pela empresa, não constituem fonte de custeio da Seguridade Social, vez que são contribuições gerais, que não se confundem com contribuições para a Seguridade Social, e, portanto, não abrangidas no manto da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, tornando despicinda a discussão acerca do preenchimento, ou não, dos requisitos do art. 14 do CTN, para fins de reconhecimento de imunidade.

Nesse sentido, colaciono decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), com entendimento sumarizado na ementa abaixo:

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ENTIDADE EDUCACIONAL. IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS. NÃO ABRANGÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO CPC/1973. CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. AGRAVO MANEJADO SOB A VIGÊNCIA DO CPC/1973.

1. O entendimento da Corte de origem, nos moldes do assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no Supremo Tribunal Federal, no sentido de que a imunidade prevista pelo art. 195, § 7º, da Constituição Federal é restrita às contribuições para a seguridade social e, por isso, não abrange as contribuições destinadas a terceiros.

2. As razões do agravo regimental não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada.

3. Em se tratando de agravo manejado sob a vigência do Código de Processo Civil de 1973, inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015.

4. Agravo regimental conhecido e não provido.

(ARE 744.723-AgR, Rel. Min. ROSA WEBER, Primeira Turma, DJe de 4/4/2017) (grifo original)

Deste modo, ainda que o Cebas possua efeito declaratório e apresente, para fins tributários, efeito retroativo à data de comprovação dos requisitos da imunidade e que a autoridade lançadora tenha fundamentado os autos de infração no auto enquadramento equivocado como entidade isenta, pelo princípio da legalidade, as contribuições devidas a terceiros não são alcançadas pela imunidade tributária.

Quer dizer, o fundamento permanece inalterado, auto enquadramento equivocado como entidade isenta para este tipo de espécie tributária, devendo ser negado provimento ao recurso em questão.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem