



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



**Processo nº** 10580.005069/2007-84  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-007.785 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de fevereiro de 2021  
**Recorrente** SESC - ADMINISTRAÇÃO REGIONAL NO ESTADO DA BAHIA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 30/06/2002 a 30/06/2007

CPMF. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ISENÇÃO. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. INAPLICABILIDADE.

Para se beneficiar da imunidade tributária das contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social ou da isenção da CPMF prevista em lei, a entidade deve ser beneficente de assistência social e cumprir os demais requisitos legais, dentre os quais, o reconhecimento de utilidade pública e a posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Laércio Cruz Uliana Junior que davam provimento ao Recurso. Manifestou intenção de declarar voto o conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis (Relator), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição à decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade

apresentada pelo contribuinte acima identificado em face do despacho decisório da repartição de origem em que se indeferiu o Pedido de Restituição da CPMF, pedido esse formulado sob o fundamento de que a instituição era beneficiária de imunidade tributária (isenção ampla, nas palavras do interessado) por se tratar de entidade beneficente de assistência social sem fins lucrativos, nos termos do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, bem como no art. 3º, incisos I e V, da Lei nº 9.311/1996.

Destacam-se do **Pedido de Restituição** os seguintes fundamentos:

a) a finalidade da instituição encontra-se prevista no art. 1º do Decreto-lei nº 9.853/1946 e no Decreto nº 61.836/1967, sendo que o art. 2º deste último preceitua a abrangência e a forma de sua atuação;

b) o Requerente é mantido por meio de arrecadação de uma contribuição a cargo das empresas comerciais, calculada mediante a aplicação do percentual de 1,5% sobre a remuneração paga aos seus empregados, nos termos do art. 3º do Decreto-lei nº 9.853/1946 e alterações posteriores;

c) em face do seu nítido caráter assistencial (educacional, cultural, de lazer e saúde), desde sua instituição, nos termos do art. 203 da Constituição Federal de 1988, goza de isenção fiscal em relação aos seus bens, rendas e serviços, nos termos do art. 5º do Decreto-lei nº 9.853/1946, tendo o art. 7º do Decreto nº 61.836/1967 elevado tal isenção ao *status* de imunidade tributária;

d) em face de sua natureza jurídica especial e ao mesmo tempo essencial, o Requerente passou a ser equiparado à própria União Federal para fins de imunidade tributária, conforme se depreende da leitura dos arts. 11 a 13 da Lei nº 2.613/1955;

e) o Presidente da instituição não é remunerado, por força do que prescreve o art. 45 do Decreto nº 61.836/1967, sendo todos os seus recursos aplicados obrigatoriamente em seus objetivos sociais, conforme determinação expressa do art. 34 do Decreto nº 61.836/1967, submetendo-se às prestações de contas anuais à Presidência da República, bem como à Controladoria Geral da União e ao Tribunal de Contas de União;

f) a própria Previdência Social elaborou o Parecer nº GQ-169, concluindo que os serviços sociais autônomos não necessitam do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, tendo em vista que a própria lei que os instituiu já lhe confere essa natureza jurídica;

g) atende a todos os requisitos do art. 14 do Código Tributário Nacional (CTN), da Lei nº 8.212/1991 e da Lei nº 9.532/1997;

h) a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes confirmam a imunidade sob comento.

No **Despacho Decisório** nº 288/2008, constam como razões para o indeferimento do Pedido de Restituição as seguintes assertivas:

1) as exigências constantes do art. 14 do Código Tributário Nacional (CTN), bem como da Lei n.º 9.532/1997, dizem respeito à imunidade de impostos, não sendo aplicáveis às contribuições para o custeio da Seguridade Social;

2) considerando o teor do Decreto-lei n.º 9.853/1946 e do Decreto n.º 61.836/1967, em nenhum momento a entidade foi reconhecida como de utilidade pública federal, nos termos exigidos pelo art. 55, inciso I, da Lei n.º 8.212/1991;

3) a legislação citada pela instituição não substitui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

4) para gozar da não incidência da CPMF, a entidade deve ser beneficente de assistência social, nos termos do parágrafo 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, requisito esse também previsto no art. 3º, V, da Lei n.º 9.311/1996, sendo o Conselho Nacional de Assistência Social o órgão encarregado da concessão do registro e do certificado de entidade beneficente de assistência social, conforme previsto no artigo 18 da Lei n.º 8.742/1993 (LOAS), artigo esse regulamentado pelo Decreto n.º 2536/1998:

5) os objetivos do SESC voltam-se, prioritariamente, a beneficiar a categoria dos comerciários e suas famílias, preocupando-se com seu bem estar social e a melhoria do padrão de vida, incluindo a defesa do seu salário real, o que não atende às finalidades da assistência social, conforme previsto no art. 203 da CF/88. De acordo com a Lei n.º 8.742/93 (LOAS), arts. 1º e 2º, a assistência social será prestada a quem dela necessitar, e não a um público específico, para garantir o atendimento às necessidades básicas de sobrevivência. O Sesc (Serviço Social do Comércio) se destina, preferencialmente, a atender aos interesses dos comerciários, categoria essa que reúne trabalhadores no comércio, isto é, um público alvo específico, enquanto as entidades beneficentes de assistência social devem atender a todos que dela necessitarem, indistintamente, desde que desprovidos das mínimas condições de sobrevivência. Além do mais, os associados do Sesc (os comerciários) não são propriamente carentes, visto que estão vinculados a empresas da área de comércio, recebendo remuneração pelo seu trabalho;

6) quanto ao Parecer GQ-169/1998 citado pela instituição, ele não se aplica ao caso sob análise, pois foi elaborado com base na situação fática de uma entidade específica, a Associação das Pioneiras Sociais, administradora do Hospital Sarah Kubitschek, que desempenha, segundo se depreende da leitura do Parecer, atividades eminentemente filantrópicas, tendo sido criada para esse fim;

7) a imunidade tributária ampla alegada pelo Requerente, baseada no artigo 7º, § 1º, do Decreto n.º 61.836/1967, se refere a impostos sobre os bens e serviços do Sesc e não às contribuições para a Seguridade Social;

8) a imunidade das contribuições encontra-se disciplinada no art. 195 da Constituição Federal, regulamentado pelo art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, normas essas de hierarquia superior a um decreto;

9) o entendimento dos Conselhos de Contribuintes trazido pelo Requerente não é pacífico, como se vê em acórdãos mais recentes em sentido contrário;

10) existe uma série de exigências a serem cumpridas para receber o Certificado, dentre as quais o registro prévio no CNAS, sendo que, em consulta ao Sistema Plenus Confilan do INSS (consulta de entidades filantrópicas), verificou-se que o Sesc não é cadastrado no CNAS, não estando, portanto, habilitado a possuir o referido certificado;

11) a entidade para ser considerada de assistência social deve desenvolver ações nas áreas descritas na legislação, no sentido de atender, sem discriminação, aos mais carentes, sem amparo, conforme art. 1º da Lei n.º 8.742/1993, bem como art. 203 da Constituição Federal de 1988 e art. 2º da Lei 8.742/1993.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento do seu direito creditório, aduzindo o seguinte:

(i) ocorrência de contradição no despacho decisório, pois se os serviços prestados aos comerciários, conforme apontado pela autoridade administrativa, se dá de forma preferencial, ele não significa exclusividade, podendo alcançar, por conseguinte, toda a sociedade;

(ii) em atendimento aos seus objetivos sociais, estatuídos por lei, o Sesc proporciona uma gama inominável de serviços de relevância educacional, social e moral, não apenas aos comerciários, mas a toda a sociedade, por meio de cursos, lazer e educação, sem distinção, nos termos do art. 1º, *in fine*, do Decreto-lei n.º 9.853/1946;

(iii) o Sesc atua como órgão auxiliar das atividades desempenhadas pelo Poder Público, sendo que, na maioria dos casos, funciona como um prolongamento das atividades estatais na melhoria das condições de vida dos cidadãos, motivo pelo qual toda sociedade se beneficia dos seus serviços, sem qualquer distinção;

(iv) o Sesc é um Serviço Social Autônomo, com finalidade descrita no art. 1º do Decreto-Lei n.º 9.853/1946 e no art. 1º e 2º do Decreto n.º 61.836/1967, com abrangência prevista no art. 2º deste último, donde se conclui tratar-se de Entidade de Assistência Social sem fins lucrativos;

(v) conforme parecer GQ-169 da Previdência Social, os serviços sociais autônomos não necessitam do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social;

(vi) em texto publicado no Periódico Valor Econômico, relatando decisão do Tribunal Regional Federal (TRF) da 1ª Região, na qual se reconheceu a isenção tributária do chamado Sistema "S", entendeu-se que se trata de entidades de assistência social sem fins lucrativos, sendo, portanto, isentas da CPMF.

O acórdão da DRJ em que se indeferiu a solicitação restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA SOBRE MOVIMENTAÇÃO OU TRANSMISSÃO DE VALORES E DE CRÉDITOS E DIREITOS DE NATUREZA FINANCEIRA — CPMF

Período de apuração: 30/06/2002 a 30/06/2007

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.**

Para fins da não-incidência prevista no inciso V do art. 3º da Lei nº 9.311, de 1996, nos termos do art. 195, § 7º, da Constituição Federal, é imperativo o cumprimento dos requisitos legais, dentre os quais o reconhecimento de utilidade pública Federal, Estadual ou do Distrito Federal ou Municipal, e a posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS.

Solicitação Indeferida

Merecem registro os seguintes apontamentos do julgador de primeira instância:

a) no que tange às atividades desenvolvidas pelo Sesc, ainda que inexista exclusividade quanto aos seus serviços prestados, não há dúvidas de que o objetivo primordial da entidade é "planejar e executar, direta ou indiretamente, medidas que contribuam para o bem-estar social e a melhoria do padrão de vida dos comerciários e suas famílias", ainda que, como consequência, implique no aperfeiçoamento moral e cívico da coletividade, uma vez que, inexistem evidências de que o Sesc promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

b) quanto ao Parecer nº GQ-169, trata-se de situação específica e diversa do presente caso, pois nele a análise se refere à configuração ou não como autarquia federal da Associação das Pioneiras Sociais, não se prestando, por conseguinte, a fundamentar a pretensão da entidade, pois para tanto, exige-se a comprovação do atendimento de todos os requisitos exigidos em lei, inclusive o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social fornecido pelo CNAS;

c) quanto à ação judicial que teria sido favorável ao Sebrae do Maranhão, concedendo isenção tributária ao "sistema S", além de não ter sido informado sequer o número do processo, ela produz efeitos apenas entre as partes da lide, não alcançando terceiros.

Cientificado da decisão de primeira instância em 10/08/2009 (fl. 75), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário e reiterou seu pleito, reafirmando todos os argumentos encetados no Pedido de Restituição e na Manifestação de Inconformidade, sendo aduzido, adicionalmente, a inconstitucionalidade da exigência de Certificado ou de Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, prevista no art. 55 da Lei nº 8.212/1991, por tentar limitar, sem se revestir da condição de "lei complementar", o alcance do § 7º do art. 195 da Constituição Federal.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O Recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

De pronto, esclareça-se que, inobstante inexistir nos autos comprovante da data de interposição do Recurso Voluntário, consta do documento de fl. 107 que tal peça foi enviada ao CARF em 01/09/2009 e, considerando que o Recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância em 10/08/2009 (fl. 75), conclui-se pela tempestividade do recurso.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem em que se indeferiu o Pedido de Restituição da CPMF, pedido esse formulado sob o fundamento de que a instituição era beneficiária de imunidade tributária (isenção ampla, nas palavras do interessado) por se tratar de entidade beneficente de assistência social sem fins lucrativos, nos termos do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, bem como no art. 3º, inciso V, da Lei nº 9.311/1996<sup>1</sup>.

De início, deve-se destacar que a Constituição Federal de 1988 previu duas espécies de imunidade tributária em razão do tributo: uma relativa a impostos (art. 150, inciso VI, da Constituição Federal<sup>2</sup>) e outra referente a contribuições da seguridade social (art. 195, § 7º, da Constituição Federal<sup>3</sup>).

Feita essa diferenciação, já se pode ressaltar que toda a legislação referenciada pelo Recorrente em todos os momentos em que se manifestou nos presentes autos faz menção à imunidade prevista no art. 150, inciso VI, da Constituição Federal, tratando-se, portanto, de imunidade restrita a impostos, conforme se pode verificar dos dispositivos a seguir transcritos, extraídos das peças do próprio Recorrente:

**Decreto-lei nº 9.653/1946**

(...)

Art. 5º Aos bens, rendas e serviços das atribuições a que se referem este Decreto-Lei ficam extensivos os favores e as prerrogativas do Decreto-Lei nº 7690, de 29 de Junho de 1945.

Parágrafo único. Os governos dos Estados e dos Municípios estenderão ao Serviço Social do Comércio as mesmas regalias e isenções.

[...]

---

<sup>1</sup> Art. 3º A contribuição não incide: (...)

V - sobre a movimentação financeira ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira das entidades beneficentes de assistência social, nos termos do § 7º do art. 195 da Constituição Federal;

<sup>2</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

<sup>3</sup> Art. 195 (...)

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

**Decreto-lei n.º 7.690/1945**

(...)

Art. 9º É concedida à Legião Brasileira de Assistência **isenção** de todos os **impostos** de União e de Prefeitura do Distrito Federal.

Parágrafo único. A isenção protege todos os bens, rendas e serviços da referida Sociedade, assim como todas as operações em que figure como donatária, adquirente ou cessionária de bens ou direitos de qualquer natureza. " (g.n.)

[...]

**Decreto n.º 61.836/1967**

Art. 79 No que se refere a orçamento e prestação de contas de gestão financeira, a instituição observará, além das normas regulamentares e regimentais, as disposições constantes dos arts. 11 e 93 da Lei n.º 2.693, de 23 de setembro de 1955.

Parágrafo único. Os bens e serviços do SESC gozam de **imunidade fiscal** consoante o disposto no **artigo 20, inciso III, alínea 'c' da Constituição.**" (g.n.)

(...)

**Lei n.º 2.613/1955**

(...)

Art. 11. O S.S.R. é obrigado a elaborar anualmente um orçamento geral, cuja aprovação cabe ao Presidente de República, que englobe as previsões de receitas e as aplicações dos seus recursos e de remeter ao Tribunal de Contas no máximo até 31 de março do ano seguinte, as contas da gestão anual, acompanhadas de sucinto relatório do presidente, indicando os benefícios realizados.

Art. 92. Os serviços e bens do S.S.R gozam de ampla **isenção fiscal** como se fossem de própria União.

Art. 93 O disposto nos artigos 11 e 92 desta lei se aplica ao Serviço Social do Indústria (SESI), ao Serviço Social do Comércio (SESC), ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC)." (g.n.)

Conforme se extrai dos excertos supra, todos os dispositivos normativos acima foram editados no âmbito dos sistemas constitucionais anteriores à atual Constituição Federal, ora prevendo, de forma expressa, a isenção de impostos, ora, sendo regidos, expressa ou implicitamente, pelo art. 20, inciso III, alínea "c", da Constituição Federal de 1967, *verbis*:

Art. 20 - É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III - criar **imposto** sobre:

(...)

c) o patrimônio, a, renda ou os serviços de Partidos Políticos e de instituições de educação ou de **assistência social**, observados os requisitos fixados em lei;

Quando o Recorrente fez referência, em suas peças recursais, à imunidade tributária das contribuições sociais (isenção ampla), para além do contido no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, ele o fez valendo-se (i) de uma decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) prolatada em 2001 (REsp 301.486/PR) relativa à isenção da contribuição previdenciária patronal instituída pela Lei n.º 2.613/1955, (ii) do art. 3º, inciso I, da Lei n.º 9.311/1996, que se restringe à não incidência da CPMF nos lançamentos de contas da União, Estados, Distrito Federal, Municípios e de suas autarquias e fundações, nada dizendo sobre o Serviço Social Autônomo, (iii) de jurisprudência dos antigos Conselhos de Contribuintes e da Justiça Federal, esta última em relação à contribuição previdenciária patronal, ao PIS sobre folha de salários, à contribuição para o Inbra e à contribuição para o FNDE.

Constata-se, portanto, que a imunidade pretendida pelo Recorrente, tendo como origem o § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, funda-se em uma construção interpretativa (o que não significa que isso seja vedado), baseando-se em doutrina, jurisprudência sem efeitos vinculantes e em dispositivos legais que disciplinam matérias diversas, inexistindo um dispositivo ou uma norma disciplinando, de forma inequívoca, a imunidade ou, ainda, a isenção da CPMF das entidades beneficentes de assistência social.

Feita essa contextualização, passa-se à análise da imunidade da CPMF em relação ao caso específico destes autos.

Conforme já dito acima, a imunidade tributária das contribuições instituídas para financiar a Seguridade Social encontra-se prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, *verbis*:

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

Inobstante o constituinte ter se valido do termo isenção no parágrafo acima transcrito, já se encontra pacificado que tal exoneração se reveste da qualidade de imunidade, dado se tratar de delimitação constitucional da competência tributária da União, tendo o dispositivo supra a restringido às entidades beneficentes de assistência social.

Neste ponto, merece registro o fato de que, na previsão da imunidade dos impostos, a Constituição se reporta, especificamente, às instituições de assistência social sem fins lucrativos, enquanto que, na imunidade das contribuições, às entidades beneficentes de assistência social.

A própria Constituição Federal delimita a assistência social nos seguintes termos:

Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:

I - a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;

II - o amparo às crianças e adolescentes carentes;

III - a promoção da integração ao mercado de trabalho;

IV - a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;

V - a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.

Verifica-se do *caput* do artigo constitucional supra que a assistência social se volta aos necessitados, abrangendo auxílio a famílias e pessoas carentes (incisos I e II), a desempregados (inciso III) e a deficientes (incisos IV e V), podendo ser definida nos seguintes termos:

A Assistência Social constitui-se, portanto, em uma das vias do sistema de **proteção social, destinada a abarcar os sujeitos não acobertados pela Previdência Social**, cujo caráter é eminentemente contributivo, tendo em vista a sua **não inserção no mercado formal de trabalho** e de renda mínima, de modo a **ofertar-lhes condições de sobrevivência em enfrentamento à miséria**, bem como também propiciar condições mínimas de **sobrevivência com dignidade**. (XAVIER, Bruno Di Fini. Assistência social: conceito, origens e objetivos. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/41546/assistencia-social-conceito-origem-e-objetivos>>> Consulta realizada em 06/01/2021 (g.n.)

A Lei Orgânica da Assistência Social (LOAS), Lei n.º 8.742/1993 também define a assistência social nos mesmos termos (redação vigente à época dos fatos), *verbis*:

Art. 1º A **assistência social**, direito do cidadão e dever do Estado, é **Política de Seguridade Social não contributiva**, que **provê os mínimos sociais**, realizada através de um conjunto integrado de ações de iniciativa pública e da sociedade, para garantir o **atendimento às necessidades básicas**.

Art. 2º A assistência social tem por objetivos:

(...)

Parágrafo único. A assistência social realiza-se de forma integrada às políticas setoriais, visando ao **enfrentamento da pobreza**, à **garantia dos mínimos sociais**, ao provimento de condições para atender contingências sociais e à universalização dos direitos sociais.

Nota-se que a assistência social se volta ao enfrentamento da pobreza, ou seja, à proteção das pessoas em condição de exclusão social, que, além de não terem meios para contribuir para a Previdência Social, se encontram em condições desfavorecidas a demandar a intervenção estatal obrigatória, no sentido de prover os mínimos sociais e atender às necessidades básicas daqueles que se encontram à margem do sistema previdenciário.

Na hipótese constitucional da imunidade das contribuições, além de haver referência ao beneficiário da exoneração como entidade de assistência social, o dispositivo exige que tal instituição seja também beneficente, cuja conceituação se aproxima da caridade, que, no passado, era exercida, primordialmente, pela Igreja Católica, vindo o Estado Democrático de Direito a incorporá-la enquanto agente promotor da construção de uma sociedade livre, justa e solidária e garantidor da erradicação da pobreza e da marginalização (art. 3º, incisos I e III, da Constituição Federal).

Esse é o entendimento que constou do voto do relator, Ministro Marco Aurélio de Mello, no julgamento do RE 566.622, *verbis*:

Entidade beneficente é aquela sem fins lucrativos, que não visa a interesse próprio, mas alheio, trabalhando em benefício de outros. Deve atuar no campo da assistência social, auxiliando o Estado na busca pela melhoria de vida da população e realização de necessidades básicas em favor dos hipossuficientes.

Registre-se, ainda, que, mesmo para o gozo da isenção prevista no art. 3º, inciso V, da Lei n.º 9.311/1996, exige-se que a entidade seja beneficente de assistência social, nos mesmos termos do § 7º do art. 195 da Constituição Federal.

Considerando tal contexto, não se pode aqui decidir de maneira diversa daquela já adotada pela repartição de origem e pela Delegacia de Julgamento (DRJ), ou seja, pela não subsunção do Recorrente à figura da entidade beneficente de assistência social; a uma, por ter sua atividade como principal destinatário o comerciário – aquele que trabalha no comércio, ou seja, aquele empregado devidamente inserido no mercado de trabalho e no regime previdenciário –, a duas, por ter como objetivo indireto o aperfeiçoamento moral e cívico da coletividade, não tendo como foco, ainda que somente em parte, os social e economicamente excluídos, pois estes ainda se encontram em condições de miséria, cujo estágio é anterior ao daqueles que buscam aprimoramento cultural e integração social.

Além disso, não se pode perder de vista que a Constituição Federal condiciona a fruição da imunidade tributária, seja a imunidade de impostos ou a das contribuições, à regulamentação por meio de lei.

Por se tratar a imunidade de uma limitação constitucional ao poder de tributar, ela deve ser regulada materialmente por meio de lei complementar, conforme estipula o art. 146, inciso II, da Constituição Federal, *verbis*:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

Considerando que o Código Tributário Nacional (CTN) foi recepcionado pela atual Constituição Federal com *status* de lei complementar, as limitações constitucionais do poder de tributar encontram-se nele regidas nos seguintes termos:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º<sup>4</sup> 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.

---

<sup>4</sup> Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)

IV - cobrar imposto sobre: (...)

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar n.º 104, de 2001)

§ 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.

Do dispositivo supra, constata-se que o código estipulou como condicionantes à fruição da imunidade tributária o seguinte:

- a) não distribuição de patrimônio ou renda;
- b) aplicação dos recursos na manutenção da própria instituição;
- c) escrituração regular;
- d) alcance restrito aos serviços diretamente ligados ao objeto social.

Quanto a esse disciplinamento do CTN, a Fiscalização consignou que, por se referir o art. 14 do Código somente aos impostos, ele não devia ser aqui aplicado, por se tratar de imunidade relativa a contribuições sociais.

Nota-se que a Fiscalização interpreta literalmente o dispositivo, pois, efetivamente o art. 14 do CTN remete a sua disciplina ao art. 9º, inciso IV, do mesmo Código, que se refere apenas aos impostos disciplinados na Constituição Federal então vigente.

Contudo, já se encontra assentado nas diferentes esferas jurisprudenciais, que o art. 14 do CTN disciplina todas as limitações constitucionais do poder de tributar previstas na Constituição Federal, abarcando, por conseguinte, as imunidades de impostos e de contribuições.

O Recorrente alega que cumpre todos os requisitos do CTN, pois o Presidente da instituição não é remunerado, por força do que prescreve o art. 45 do Decreto nº 61.836/1967<sup>5</sup>, sendo todos os seus recursos aplicados obrigatoriamente em seus objetivos sociais, conforme determinação expressa do art. 34 do Decreto nº 61.836/1967<sup>6</sup>, submetendo-se às prestações de contas anuais à Presidência da República, bem como à Controladoria Geral da União e ao Tribunal de Contas de União.

Quanto à exigência de manutenção da escrituração de receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, o Recorrente alega que ela

---

<sup>5</sup> Art. 45. Os Presidentes e os membros do CN e dos CC.RR., excetuados os Diretores-Geral e Regionais, não poderão perceber remuneração decorrente de relação de emprego, ou contrato de trabalho de qualquer natureza, que mantenham com o SESC, o SENAC, ou entidades sindicais e civis do comércio.

<sup>6</sup> Art. 34. Nenhum recurso do SESC, quer na administração nacional, quer nas administrações regionais, será aplicado, seja qual for o título, serão em prol das finalidades da instituição, de seus beneficiários, ou de seus servidores, na forma prescrita neste Regulamento.

Parágrafo único. Todos quantos forem incumbidos do desempenho de qualquer missão, no país ou no estrangeiro, em nome ou às expensas da entidade, estão obrigados à prestação de contas e feita de relatório, dentro do prazo de 60 (sessenta) dias após a ultimização do encargo, sob pena de inabilitação a novos comissionamentos e restituição das importâncias recebidas.

também se encontrava satisfeita em razão da obrigatoriedade de prestar contas, anualmente, ao TCU, à CGU e à Presidência da República.

Tendo a Fiscalização afastado a aplicação do art. 14 do CTN em razão da interpretação literal acima apontada, o requisito de escrituração regular não foi objeto de análise no procedimento fiscal.

Contudo, se se limitasse tal matéria a essa peculiaridade, a solução se tornaria menos dificultosa; mas a Constituição, além de prever no art. 146, inciso II, a regulamentação genérica das limitações por lei complementar, ela remete as duas hipóteses de imunidade sob comento ao disciplinamento de lei, lei essa que, a princípio, se refere à ordinária, pois quando a Constituição delimita que determinada matéria deve ser regulada por lei complementar, ela o faz de maneira expressa, conforme entendimento anterior do Supremo Tribunal Federal (STF).

Contudo, no julgamento do RE 566.622, submetido à sistemática da repercussão geral, ainda não transitado em julgado, conforme consulta realizada no sítio do STF na internet em 12/02/2021, a maioria do Pleno do STF passou a considerar que a lei referenciada nos dispositivos constitucionais relativos à imunidade tributária das entidades de assistência social é somente a lei complementar, mudando jurisprudência anterior da Corte, decisão anterior essa que, segundo o Ministro Relator do referido RE, era de natureza precária.

Mas, uma vez não se tratar de decisão transitada em julgado, este Colegiado não se encontra obrigado a reproduzi-la, conforme § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF<sup>7</sup>.

Logo, mantendo-se a adoção do entendimento anterior do STF, conclui-se que, além de se subordinarem às condições do art. 14 do CTN, as entidades beneficentes de assistência social têm de observar também as delimitações definidas em lei ordinária que não colidam com os referidos condicionantes da Constituição e da lei complementar.

De acordo com entendimento do STF firmado nos julgamentos do RE 428.815<sup>8</sup> e da ADI 2.028/DF<sup>9</sup>, enquanto as condições materiais para o gozo da imunidade são matéria reservada à lei complementar, os requisitos formais para a constituição e funcionamento das entidades, como necessidade de obtenção e renovação dos certificados de entidades de fins filantrópicos, são matéria que pode ser tratada por lei ordinária.

Os requisitos formais de constituição e funcionamento das entidades beneficentes de assistência social destinatárias da imunidade das contribuições veio a se realizar por meio da

---

<sup>7</sup> Art. 62 (...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

<sup>8</sup> 3. O Supremo Tribunal Federal já se posicionou no sentido de que a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei 8.212/91 não ofende os arts. 146, II e 195, §7º, da CF/88 (AgRg no RE 428.815/AM), sendo de absoluta constitucionalidade.

<sup>9</sup> 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.

Lei n.º 8.212/1991, vigente ainda à época dos fatos destes autos, vindo a ser revogada pela Medida Provisória n.º 446/2008<sup>10</sup>, cujo art. 55 assim dispunha:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Revogado pela Medida Provisória n.º 446, de 2008).

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

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).

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei n.º 9.732, de 1998).

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

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).

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

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º-Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar.(Incluído pela Lei n.º 9.732, de 1998).(Vide ADIN n.º 2028-5)

§ 4º-O Instituto Nacional do Seguro Social-INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo.(Incluído pela Lei n.º 9.732, de 1998).(Vide ADIN n.º 2028-5)

§ 5º-Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento.(Incluído pela Lei n.º 9.732, de 1998).(Vide ADIN n.º 2028-5)

§ 6º-A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição.(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.187-13, de 2001).

Ressalte-se, como o fizera o julgador *a quo*, que somente as alterações introduzidas pela Lei n.º 9.732/1997 encontravam-se, então, com a eficácia suspensa, por força

---

<sup>10</sup> Desde 30/11/2009, a certificação das entidades beneficentes de assistência social encontra-se regida pela Lei n.º 12.101/2009.

de liminar concedida em cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 2.028, remanescendo constitucionais os demais dispositivos supra.

A LOAS também previa a exigência de certificação para as entidades de assistência social nos seguintes termos:

Art. 9º O funcionamento das entidades e organizações de assistência social depende de prévia inscrição no respectivo Conselho Municipal de Assistência Social, ou no Conselho de Assistência Social do Distrito Federal, conforme o caso.

(...)

§ 3º A inscrição da entidade no Conselho Municipal de Assistência Social, ou no Conselho de Assistência Social do Distrito Federal, é condição essencial para o encaminhamento de pedido de registro e de certificado de entidade de fins filantrópicos junto ao Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

O § 3º do art. 9º supra veio a ser revogado somente pela Lei n.º 12.101/2009, posteriormente, portanto, ao período de apuração destes autos.

Logo, para se beneficiar da imunidade tributária relativa às contribuições da Seguridade Social, a entidade deve ser reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal e ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos.

Quanto ao requisito, para fins de fruição da imunidade, da necessidade de ser de utilidade pública a entidade de assistência social, merece registro o destaque feito pelo Ministro Relator do RE 566.622, acima referenciado, no sentido de que, apesar da inconstitucionalidade do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 reconhecida, por maioria, naquele julgamento, “[isso] não [significava] que as entidades beneficentes não [deviam] ser registradas em órgãos da espécie ou reconhecidas como de utilidade pública” (página 20/138 do acórdão).

Por outro lado, registre-se aqui que, em recente julgamento (ADI 4.480), ocorrido em 27/03/2020, o STF, ao analisar dispositivos da Lei n.º 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei n.º 12.868/2013, decidiu pela inconstitucionalidade formal do art. 13, III<sup>11</sup>, § 1º, I e II<sup>12</sup>,

---

<sup>11</sup> Art. 13. Para fins de concessão ou renovação da certificação, a entidade de educação que atua nas diferentes etapas e modalidades da educação básica, regular e presencial, deverá: (Redação dada pela Lei n.º 12.868, de 2013) (Vide ADIN 4480)

(...)

III - conceder anualmente bolsas de estudo na proporção de 1 (uma) bolsa de estudo integral para cada 5 (cinco) alunos pagantes. (Incluído pela Lei n.º 12.868, de 2013)

<sup>12</sup> § 1º Para o cumprimento da proporção descrita no inciso III do caput, a entidade poderá oferecer bolsas de estudo parciais, observadas as seguintes condições: (Redação dada pela Lei n.º 12.868, de 2013) (Vide ADIN 4480)

I - no mínimo, 1 (uma) bolsa de estudo integral para cada 9 (nove) alunos pagantes; e (Redação dada pela Lei n.º 12.868, de 2013)

II - bolsas de estudo parciais de 50% (cinquenta por cento), quando necessário para o alcance do número mínimo exigido, conforme definido em regulamento; (Redação dada pela Lei n.º 12.868, de 2013)

§§ 3º e 4º, I e II<sup>13</sup>, §§ 5º, 6º e 7º<sup>14</sup>; do art. 14, §§ 1º e 2º<sup>15</sup>; do art. 18, caput<sup>16</sup>; e do art. 31<sup>17</sup>, e declarar a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º<sup>18</sup>.

Referida decisão do STF, conforme já dito, se reporta à Lei nº 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei nº 12.868/2013, lei essa que, conforme já dito, não se encontrava vigente no período de apuração destes autos, qual seja, 30/06/2002 a 30/06/2007, não alcançando, por conseguinte, o presente julgamento.

Tal decisão se refere a requisitos definidos na Lei nº 12.101/2009 relativamente a bolsas de estudo fornecidas por entidades de educação e à certificação, passando a exigir que tais pré-requisitos à imunidade deveriam estar previstos em lei complementar, revertendo a jurisprudência anterior acima referenciada.

---

<sup>13</sup> § 3o Admite-se o cumprimento do percentual disposto no § 2o com projetos e atividades para a garantia da educação em tempo integral para alunos matriculados na educação básica em escolas públicas, desde que em articulação com as respectivas instituições públicas de ensino, na forma definida pelo Ministério da Educação. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 4o Para fins do cumprimento da proporção de que trata o inciso III do caput: (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - cada bolsa de estudo integral concedida a aluno com deficiência, assim declarado ao Censo da Educação Básica, equivalerá a 1,2 (um inteiro e dois décimos) do valor da bolsa de estudo integral; e (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - cada bolsa de estudo integral concedida a aluno matriculado na educação básica em tempo integral equivalerá a 1,4 (um inteiro e quatro décimos) do valor da bolsa de estudo integral; (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

<sup>14</sup> § 5o As equivalências previstas nos incisos I e II do § 4o não poderão ser cumulativas. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 6o Considera-se, para fins do disposto nos §§ 3o e 4o, educação básica em tempo integral a jornada escolar com duração igual ou superior a 7 (sete) horas diárias, durante todo o período letivo, e compreende tanto o tempo em que o aluno permanece na escola como aquele em que exerce atividades escolares em outros espaços educacionais, conforme definido pelo Ministério da Educação. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 7o As entidades de educação que prestam serviços integralmente gratuitos deverão garantir a observância da proporção de, no mínimo, 1 (um) aluno cuja renda familiar mensal per capita não exceda o valor de um salário-mínimo e meio para cada 5 (cinco) alunos matriculados. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

<sup>15</sup> Art. 14. Para os efeitos desta Lei, a bolsa de estudo refere-se às semestralidades ou anuidades escolares fixadas na forma da lei, vedada a cobrança de taxa de matrícula e de custeio de material didático. (Vide ADIN 4480)

§ 1o A bolsa de estudo integral será concedida a aluno cuja renda familiar mensal per capita não exceda o valor de 1 1/2 (um e meio) salário mínimo.

§ 2o A bolsa de estudo parcial será concedida a aluno cuja renda familiar mensal per capita não exceda o valor de 3 (três) salários mínimos.

<sup>16</sup> Art. 18. A certificação ou sua renovação será concedida à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações socioassistenciais, de forma gratuita, continuada e planejada, para os usuários e para quem deles necessitar, sem discriminação, observada a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013) (Vide ADIN 4480)

<sup>17</sup> Art. 31. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto na Seção I deste Capítulo.

<sup>18</sup> Art. 13. Para fins de concessão ou renovação da certificação, a entidade de educação que atua nas diferentes etapas e modalidades da educação básica, regular e presencial, deverá: (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013) (Vide ADIN 4480)

(...)

§ 2o Será facultado à entidade substituir até 25% (vinte e cinco por cento) da quantidade das bolsas de estudo definidas no inciso III do caput e no § 1o por benefícios complementares, concedidos aos alunos matriculados cuja renda familiar mensal per capita não exceda o valor de 1 (um) salário-mínimo e meio, como transporte, uniforme, material didático, moradia, alimentação e outros benefícios definidos em regulamento. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

Nesse contexto, conclui-se que os presentes autos não são alcançados pela nova jurisprudência do STF, pois as exigências de certificação e dos demais pré-requisitos da Lei n.º 8.212/1991, com exceção dos dispositivos introduzidos pela Lei n.º 9.732/1997 que se encontravam suspensos por força de liminar concedida em cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 2.028, encontravam-se vigentes ao tempo do presente período de apuração.

O Recorrente faz referência ao Parecer GQ-169/1998 da Advocacia-Geral da União<sup>19</sup> para defender a ideia de que os serviços sociais autônomos não necessitam do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, tendo em vista que a própria lei que os instituiu já lhes conferira tal natureza jurídica.

Contudo, o referido parecer é destinado exclusivamente à entidade denominada “Associação das Pioneiras Sociais”, cuja finalidade restou demonstrada no referido parecer como sendo de assistência social (filantrópica), nos mesmos termos da lei que autorizou a sua instituição, *verbis*:

**Lei n.º 3.736, de 22 de março de 1960**

Art.1º É o Poder Executivo autorizado a instituir o Serviço Autônomo *Associação das Pioneiras Sociais*, pessoa jurídica de direito privado **sem fins lucrativos, de interesse coletivo e de utilidade pública**, com o objetivo de prestar **assistência médica** qualificada e **gratuita** a todos os níveis da população e de desenvolver atividades educacionais e de pesquisa no campo da saúde, em cooperação com o Poder Público. (g.n.)

Verifica-se do dispositivo supra que a própria lei de instituição da entidade a definiu como de utilidade pública, o que não ocorreu em relação ao Recorrente, requisito esse necessário à aplicação da imunidade sob comento (art. 55, inciso I, da Lei n.º 8.212/1991), merecendo destaque, ainda, o objeto da Associação das Pioneiras Sociais, qual seja, a assistência médica gratuita a todos os extratos da população.

Por fim, registre-se que as decisões obtidas pelo Sesc junto STF, decisões essas identificadas em consulta realizada em 06/01/2021 ao sítio na internet do Tribunal, se restringem à imunidade de impostos: uma delas, sendo o Sesc identificado como entidade beneficente de educação, em cujo auto de infração então analisado não se demonstrou o desvio de finalidade na aplicação de um determinado bem (AI 409806, Segunda Turma, rel. Min. Joaquim Barbosa, j. 06/04/2010); a outra, sob o jugo da Emenda Constitucional de 1969 (RE 116.188, Primeira Turma, rel. Min. Octavio Gallotti, j. 20/02/1990).

Portanto, conforme demonstrado nos autos, o Sesc não cumpre as exigências previstas no ordenamento jurídico pátrio à época dos fatos destes autos, tratando-se, portanto, de mais um indicador da não aplicação da imunidade tributária sob comento.

Diante do exposto, vota-se por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

---

<sup>19</sup> Parecer GQ-169/1998:

EMENTA: A criação, por lei, de entidade filantrópica supre o certificado ou registro que ateste tal finalidade, e isenta a entidade das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei n.º 8.212, de 24.7.1991, desde que atendidos os demais requisitos prescritos no art. 55 da mesma lei.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

## **Declaração de Voto**

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em face do despacho decisório da repartição de origem em que se indeferiu o Pedido de Restituição da CPMF, pedido esse formulado sob o fundamento de que a instituição era beneficiária de imunidade tributária (isenção ampla, nas palavras do interessado) por se tratar de entidade beneficente de assistência social sem fins lucrativos, nos termos do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, bem como no art. 3º, incisos I e V, da Lei nº 9.311/1996.

O voto condutor apresentado pelo Ilustre Conselheiro Relator foi no sentido de se negar provimento ao Recurso Voluntário por considerar (i) pela não subsunção do Recorrente à figura da entidade beneficente de assistência social e (ii) por não possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social.

Com as vênias de estilo, divirjo do sempre bem elaborado voto apresentado pelo Conselheiro relator.

Inicialmente é de se esclarecer que o Recorrente é um Serviço Social Autônomo, criado pelo Decreto-lei nº 9.853, de 13/09/1946 e regulamentado pelo Decreto nº 61.836, de 05.12.1967.

A finalidade do Recorrente encontra-se prevista no art. 12, do Decreto-lei nº 9.853/46 e no Decreto nº 61.836/67, que assim prescrevem:

“DECRETO-LEI Nº 9.853/46

Art. 1º Fica atribuído à Confederação Nacional do Comércio o encargo de criar o Serviço Social do Comércio (SESC), com a finalidade de planejar e executar direta ou indiretamente, medidas que contribuam para o bem-estar social e a melhoria do padrão de vida dos comerciantes e suas famílias, e, bem assim para o aperfeiçoamento moral e cívico da coletividade.

§ 12 No execução dessas finalidades, o Serviço Social do Comércio terá em vista especialmente: a assistência em relação aos problemas domésticos, (nutrição, habitação, vestuário, saúde, educação e transporte); providências no sentido de defesa do salário real dos comerciantes; incentivo à atividade produtora; realizações educativas e culturais, visando a valorização do homem, pesquisas • sociais e econômicas.

§ 2º O Serviço Social do Comércio desempenhará suas atribuições em cooperação com os órgãos afins existentes no Ministério do Trabalho, indústria e Comércio, e quaisquer outras entidades públicas ou privadas de serviço social.”

“DECRETO Nº 61.836/67

Art 1º O Serviço Social do Comércio (SESC), criado pela Confederação Nacional do Comércio, nos termos do Decreto-lei nº 9.853, de 13 de setembro de 1946, tem por finalidade estudar, planejar e executar medidas que contribuam para o bem estar social e a melhoria do padrão de vida dos comerciários e suas famílias e, bem assim, para o aperfeiçoamento moral e cívico de coletividade, através de uma ação educativa que, partindo da realidade social do país, exercite os indivíduos e os grupos para adequada e solidária integração numa sociedade democrática, devendo, na execução de seus objetivos considerar, especialmente:

- a) assistência em relação aos problemas domésticos (nutrição, habitação, vestuário, saúde, educação e transporte;
- b) defesa do salário real dos comerciários;
- c) pesquisas sócio-econômicas e realizações educativas e culturais, visando à valorização do homem e aos incentivos à atividade produtora.

Parágrafo único. A instituição desempenhará suas atribuições em comparação com os órgãos afins existentes no Ministério do Trabalho e Previdência Social, e quaisquer outras entidades públicas ou privadas de serviço social.”

Por sua vez, o Decreto nº 61.836/67, preceitua a abrangência do Recorrente e a sua forma de atuação, conforme o que se segue:

“ Art. 2º A ação do SESC abrange:

- a) o trabalhador no comércio e atividades assemelhadas, e seus dependentes;
- b) os diversos meios-ambientes que condicionam a vida do trabalhador e sua família.

Art 3º Para a consecução dos seus fins incumba ao SESC:

- a) organizar, os serviços sociais adequados às necessidades e possibilidades locais, regionais e nacionais;
- b) utilizar os recursos educativos e assistenciais, existentes tanto públicos, como particulares;
- c) estabelecer convênios, contratos e acordos com órgãos públicos, profissionais e particulares;
- d) promover quaisquer modalidades de cursos e atividades especializadas de serviço social;
- e) conceder bolsas de estudo, no país e no estrangeiro ao seu pessoal técnico, para formação e aperfeiçoamento;
- f) contratar técnicos, dentro e fora do território nacional, quando necessários ao desenvolvimento e aperfeiçoamento de seus serviços;
- g) participar de congressos técnicos relacionados com suas finalidades;

- h) realizar direta ou indiretamente, no interesse do desenvolvimento econômico-social do país, estudos e pesquisas sobre as circunstâncias vivenciais dos seus usuários, sobre a eficiência da produção individual e coletiva, sobre aspectos ligados à vida do trabalhador e sobre as condições sócio-econômicas das comunidades;
- i) servir-se dos recursos audiovisuais e dos instrumentos de formação de opinião pública, para interpretar e realizar a sua obra educativa e divulgar os princípios, métodos e técnicas de serviço social;
- j) promover, por processos racionais e práticos, a aproximação entre empregados e empregadores.”

Os serviços sociais autônomos explicitam e consolidam uma moderna forma de gestão de serviços públicos e sociais destinados à satisfação dos interesses da coletividade.

Assim, compreendo que o Recorrente é uma entidade de assistência social, sem fins lucrativos e constituído sob a forma de Serviço Social Autônomo.

As atividades desenvolvidas pelo Recorrente são destinadas ao atendimento de questões finalisticamente de ordem social, voltadas para o bem-estar social e a melhoria do padrão de vida dos comerciários e suas famílias, e, bem assim para o aperfeiçoamento moral e cívico da coletividade.

Cumprе salientar, que os serviços prestados e desenvolvidos pelo Recorrente, na qualidade de serviço social autônomo, suplementam atividades essenciais do Estado.

A imunidade tributária a que devem fazer jus os serviços sociais autônomos, entidades sociais sem fins lucrativos (econômicos), deve ser interpretada de forma ampla e irrestrita, devendo incluir-se em seu bojo todas as atividades desempenhadas pelo Estado ou por seus demais entes.

Nesta linha de raciocínio, válido é o escólio do Procurador Geral de Justiça do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios, José Eduardo Sabo Paes:

"As fundações como associações e as sociedades - digo, as entidades sem fins lucrativos - representam, hoje, corpos intermediários, entre o Estado e o indivíduo, e sua existência se considera necessária para atender a determinadas necessidades sociais, desde uma concepção participativa

Na consecução de fins de interesse geral.” (SABO PAES, José Eduardo. Fundações e Entidades de Interesse Social: Aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários. Brasília: Brasília Jurídica, 2003.)

Regina Helena Costa<sup>20</sup>, citada por Roberto Wagner Lima Nogueira, afirma que a interpretação das imunidades deve ser efetuada de molde a efetivar o princípio ou liberdade por ela densificado, portanto, dar a eficácia a liberdade por ela protegida. Deve ser efetuada na exata medida para fazer exsurgir dela o valor albergado.

Ora, sendo o Recorrente, entidade social sem fins lucrativos, não está sujeito à tributação por meio de impostos e contribuições, justamente, porque assim define a Constituição.

---

<sup>20</sup> NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. A imunidade tributária das OSCIP (Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público). Lei nº 9.790/99. Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 808, 19 set. 2005. Disponível em <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=7305>. Acesso em: 18 jan. 2007.

Hugo de Brito Machado anota que:

“A imunidade é o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese tributária aquilo que é imune. É limitação da competência.”  
(MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 11ª edição. Editora Malheiros, São Paulo, 1996, pág. 152)

De ver que o Recorrente assumiu apenas a forma de entidade de direito privado, porém a substância, o ânimo que o move na consecução dos objetivos institucionais é o de contribuir para o bem estar social e a melhoria do padrão de vida dos comerciários e suas famílias e, bem assim, para o aperfeiçoamento moral e cívico de coletividade, através de uma ação educativa que, partindo da realidade social do país, exercite os indivíduos e os grupos para adequada e solidária integração numa sociedade democrática.

Por certo, não há de ser a forma constitutiva, o aspecto morfológico que a projeta para o campo de incidência de impostos e contribuições. Há que se ter em consideração a característica anímica de suas funções.

Dizem os doutrinadores que a imunidade tributária é congênita à Constituição; sua sede é, portanto, constitucional e está insculpida no capítulo da competência tributária. Pontes de Miranda, Aliomar Baleeiro, Souto Maior Borges, Bernardo Ribeiro de Moraes, Gilberto de Ulhoa Canto, Geraldo Ataliba, Sacha Calmon; enfim, os luminares todos da ciência jurídica brasileira, embora sob construções próprias e distintivas de seus respectivos estilos vernaculares, são unânimes em asseverar que a imunidade é ontologicamente constitucional e expressa a impossibilidade de incidência que decorre de uma proibição imanente, porque constitucional; portanto, é tipicamente uma limitação à competência tributária que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios sofrem por força da Carta Magna, porque os setores a eles reservados na partilha de competência impositiva já lhes são confiados com exclusão desses fatos, atos ou pessoas.

Logo, todos os fatos, atos ou pessoas imunes em virtude de prescrição constitucional são fatos, atos ou pessoas não-tributáveis, insuscetíveis de gerar obrigação tributária.

Tenham-se presentes, ainda, os magistrais ensinamentos dos saudosos Geraldo Ataliba e Aliomar Baleeiro. Não se deve postular a exegese formal da imunidade, pois quem assim o faz “*se esquece de que a interpretação constitucional, e é a lição de Rui Barbosa, não pode ser feita em termos puramente técnicos, como se faz a interpretação da legislação ordinária. A interpretação constitucional – e os dois clássicos livros de Aliomar Baleeiro nessa matéria são prenes de lições a esse respeito (‘Os Andaimos da Constituição’ e ‘As Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar’), mostra que o conteúdo político deve ser levado em consideração e aí, mais do que em qualquer outro setor, a interpretação teleológica se impõe. Não há possibilidade de se conter um desígnio constituinte com recursos exegéticos meramente técnicos, e menos ainda com uma formulação legislativa, para aqueles que invocam posições de direito positivo ordinário para se oporem à força, ao vigor, ao alcance dos preceitos imunitórios. ... A interpretação das normas de imunidade, no caso dos chamados impostos indiretos, deve ser substancial, podendo em certos casos opor-se a realidade econômica à forma*

*jurídica, tendo em vista uma interpretação teleológica, sob pena de frustração do desígnio do legislador constituinte.*"<sup>21</sup>.

O intuito da norma que estatui a imunidade é retirar do campo de incidência tributária o fato, que em outras situações, seria tributável. Na imunidade não há fato jurídico tributário, porque a norma de tributação não se aplica ao caso. Essa exclusão do fato da norma de tributação ocorre porque o Constituinte elegeu esse fato como merecedor de "proteção" para que o tributo não fosse pago naquela situação. Trata-se de norma que não qualifica o fato como tributário.

Assim, as entidades de direito privado, mas que são entes de assistência social sem fins lucrativos, estão abrangidas nesse conceito.

O Procurador de Justiça do Ministério Público do Estado de Minas Gerais, Tomás de Aquino Resende, com propriedade assim se posiciona:

“Necessário, também, que fique estabelecido o sentido e o alcance dessas renúncias do Estado em favor de pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos.

Na verdade, quando o Estado, através do legislador constituinte estabelece as imunidades, ou através do legislador ordinário concede as isenções, não está, como erroneamente alguns entendem, fazendo nenhum favor ao particular. O raciocínio é outro, aliás o contrário. Quem está favorecendo é o particular ao público, vez que realiza as funções que suprem e em muitos casos até substituem o que é dever do Estado.

Assim, injusto é tributar aquele que auxilia ao Estado, ou até mesmo o substitui, no atendimento de serviços de interesse coletivo, como o fazem a maioria das pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos, pois, o objetivo do tributo é justamente o de viabilizar a prestação de tais serviços.”<sup>22</sup>

A imunidade, desta feita, é mais que uma norma de não-tributação, é uma norma que garante a preservação das entidades sem fins lucrativos.

Acrescente-se que a Lei nº 2.613/1955 estabelece a ampla isenção fiscal às entidades integrantes do sistema S (Sesi, Sesc, Senai e Senac). Vejamos:

“Art 12. Os serviços e bens do S. S. R. gozam de ampla isenção fiscal como se fôssem da própria União.

Art 13. O disposto nos arts. 11 e 12 desta lei se aplica ao Serviço Social da Indústria (SESI), ao Serviço Social do Comércio (SESC), ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC).”

Não é de hoje que o Poder Judiciário perfilha o entendimento de que os serviços sociais autônomos, a exemplo do SESC possuem imunidade tributária por serem entidades assistenciais. Ilustro tal entendimento com os julgados a seguir transcritos:

“TRIBUTÁRIO. SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM DO COOPERATIVISMO NO ESTADO DE ALAGOAS. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ARTIGO 195, PARÁGRAFO 7º. AMPLA ISENÇÃO FISCAL. LEI 2.613/1955. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. 1. Na

<sup>21</sup> (Geraldo Ataliba, *in* RDT 1, RT, SP, 1977, pp. 86-87.)

<sup>22</sup> In Imunidade Tributária e Isenções de Impostos. Artigo publicado no sítio eletrônico do Ministério Público do Estado de São Paulo. [www.mp.sp.gov.br](http://www.mp.sp.gov.br)

linha do decidido pela Suprema Corte no julgamento do Recurso Extraordinário 566.621/RS, sob sistemática da repercussão geral, reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considera-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. 2. Orientação jurisprudencial assente no eg. Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que a regra prevista nos arts. 12 e 13 da Lei n. 2.613/55 confere ampla isenção tributária às entidades assistenciais - SESI, SESC, SENAI E SENAC -, seja quanto aos impostos, seja quanto às contribuições. 3. Na mesma linha de entendimento a orientação jurisprudencial desta Corte, inclusive em relação a outros serviços sociais autônomos criados por lei, como o SEBRAE - Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas e o SENAR - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural. 4. Reconhecido direito à restituição de valores indevidamente recolhidos nos cinco anos anteriores ao ajuizamento da demanda, a atualização dos valores restituíveis deve se fazer com observância aos critérios enunciados no Manual de Cálculos da Justiça Federal. 5. Recurso de apelação e remessa oficial não providos.” (TRF 1ª Região, Apelação Cível nº 1023458-19.2018.4.01.3400; Relator Desembargador Carlos Moreira Alves; publicado em 13/08/2020)

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO DE CONHECIMENTO. **IMUNIDADE. SENAC. SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMO. CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL. COMPENSAÇÃO DO INDÉBITO. SENTENÇA ILÍQUIDA PROFERIDA NA VIGÊNCIA DO CPC/2015: VERBA HONORÁRIA SOBRE O VALOR DA CONDENAÇÃO COM PERCENTUAL A SER DEFINIDO DEPOIS DA LIQUIDAÇÃO. 1. A Lei 2.613/1955 estabelece a ampla isenção fiscal às entidades integrantes do sistema S (Sesi, Sesc, Senai e Senac). A Lei 11.457, de 16.03.2007, prevê expressamente a isenção das contribuições previdenciárias para as entidades que gozam de imunidade. 2. A criação, por lei, de entidade filantrópica supre o certificado ou registro que atesta tal finalidade, e isenta a entidade das contribuições e impostos. Reconhecida a isenção/imunidade pela sentença recorrida, o Senac também está desobrigado do cumprimento dos requisitos previstos na Lei 12.101/2009, especialmente o certificado de entidade beneficente de assistência social (art. 3º).** 3. São inexigíveis as contribuições previdenciária e para o RAT/SAT. Nesse sentido: AgInt no REsp 1.589.030-ES, r. Ministra Assusete Magalhães, 2ª Turma do STJ em 14.06.2016. 4. A isenção tributária prevista na Lei 2.613/1955 não está revogada por força do art. 41 do ADCT da Constituição, porque não se trata de incentivo fiscal de natureza setorial. Compensação 5. A compensação observará a lei vigente na época de sua efetivação (limites percentuais, os tributos compensáveis etc), após o trânsito em julgado (REsp 1.164.452-MG, representativo da controvérsia, r. Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Seção/STJ em 25.08.2010). Apelação de Khalil e Curvo Advogados Associados S.S e remessa necessária 6. "A remessa oficial devolve ao tribunal o reexame de todas as parcelas da condenação suportadas pela Fazenda Pública, inclusive dos honorários de advogado" (Súmula 325/STJ). 7. Proferida a sentença na vigência do NCPC, a verba honorária é fixada sucessivamente nessa ordem: (1º) sobre o valor da condenação, (2º) do proveito econômico obtido pelo vencedor ou (3º) valor atualizado da causa (art. 85, § 2º). 8. Ilíquida a sentença condenatória, a verba honorária não podia ser fixada em 10% sobre o valor da causa/R\$ 1 milhão nem sobre o proveito econômico. Mas sim sobre o valor da repetição/compensação, cujo percentual somente será fixado depois da liquidação do julgado, quando assim conhecido o valor para o enquadramento em cada faixa a que se refere o art. 85, § 3º do CPC e seus incisos. 9. Apelações da União/ré e de Khalil e Curvo Advogados Associados S.S desprovidas. Remessa necessária parcialmente provida.” (TRF 1ª Região, Apelação Cível nº 1001850-44.2018.4.01.3600; Relator Desembargador Novély Vilanova; publicado em 31/07/2020) (nosso destaque)

Do Superior Tribunal de Justiça - STJ:

“RECURSO FUNDADO NO NOVO CPC. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. SENAC. SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ISENÇÃO. LEI 2.613/55. PRECEDENTES.

1. A jurisprudência mais atualizada deste STJ firmou o entendimento de que o SENAC está dispensado de recolher contribuições, por força da isenção ampla conferida pelos arts. 12 e 13 da Lei 2.613/55.

Precedentes: AgInt no REsp 1589030/ES, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 24/06/2016 e AgRg no REsp 1417601/SE, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 10/11/2015.

2. Agravo interno a que se nega provimento.” (AgInt no REsp 1307211/BA, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/10/2016, DJe 21/11/2016)

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. SENAI. ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ISENÇÃO. LEI 2.613/55. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. "Por força do inserto no art. 13 do mencionado diploma legal, o benefício isentivo fiscal, de que trata seu art. 12, foi estendido, expressamente, ao SENAI, bem como aos demais serviços sociais autônomos da indústria e comércio (SESI, SESC e SENAC)" (REsp 766.796/RJ, Primeira Turma, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 6/3/06).

2. Agravo regimental não provido.” (AgRg no AREsp 73.797/CE, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/03/2013, DJe 11/03/2013)

Precedente do STJ no sentido de que é até irrelevante a classificação dos serviços sociais autônomos como entidade beneficente de assistência social, pois a isenção ampla decorre da lei:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. COFINS. ISENÇÃO APLICADA AO SESI. VIGÊNCIA DOS ARTS. 12 E 13 DA LEI N. 2.613/55.

1. O SESI goza da isenção prevista nos arts. 12 e 13 da Lei n. 2.613/55 sendo esta aplicável à COFINS.

2. Irrelevante a classificação do SESI como entidade beneficente de assistência social ou não, pois sua isenção decorre diretamente da lei (arts. 12 e 13 da Lei n. 2.613/55) e não daquela condição que se refere à imunidade constitucional (art. 195, § 7º, da CF/88). O raciocínio também exclui a relevância de se verificar o cumprimento dos requisitos do art. 55, da Lei n. 8.212/91 (agora dos arts. 1º, 2º, 18, 19, 29 da Lei n. 12.101/2009), notadamente, a existência de remuneração ou não de seus dirigentes.

3. Recurso especial não provido.” (REsp 1425931/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/02/2014, DJe 25/02/2014)

A conclusão a que se chega é que a imunidade tributária, instituída pelo Diploma Maior, não está adstrita à forma assumida, à roupagem vestida pela pessoa jurídica que a usufrui, mas sim à essência, à substância dos princípios, dos valores, da missão e das funções que lhe sejam atribuídos. No caso, estes caracteres fundamentais estão patentes, como se averbara, nos objetivos sociais e previstos para as atividades da Recorrente.

Importante consignar que o Supremo Tribunal Federal - STF, em decisão proferida no Recurso Extraordinário n.º 566.622/RS decidiu em sede de repercussão geral, pela fixação da seguinte tese:

“Os requisitos para o gozo de imunidade não de estar previstos em lei complementar”

Tal decisão apresenta a seguinte ementa:

“IMUNIDADE – DISCIPLINA – LEI COMPLEMENTAR. Ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência de imunidade faz-se mediante lei complementar.” (RE 566622, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/02/2017, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-186 DIVULG 22-08-2017 PUBLIC 23-08-2017)

Posteriormente, no mesmo processo, em sede de Embargos de Declaração, o STF decidiu conferir à tese relativa ao tema n.º 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"

O decidido foi ementado nos seguintes termos:

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA N.º 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 N.º 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 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. 3. Reformulada a tese relativa ao tema n.º 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 566622 ED, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-114 DIVULG 08-05-2020 PUBLIC 11-05-2020)

Tem-se, então, que o STF deliberou que as contrapartidas para a emissão do CEBAS somente podem ser exigidas por Lei Complementar, e não através de Lei Ordinária (Lei 8.212/91 e Lei 12.101/09).

Assim, considerando o julgado pela Corte Suprema, tem-se que à Lei Ordinária somente cabe tratar de aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo, e não dos requisitos a serem observados pelas entidades e exigências de atuação.

Tais contrapartidas que são exigidas por Lei Complementar, em conformidade ao julgado pelo STF e em atenção ao contido no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, estão previstas no art. 14 do Código Tributário Nacional:

“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 nº 104, de 2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do 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.”

Com relação ao cumprimento dos requisitos do art. 14 do CTN, destaca o Relator, *in verbis*:

“Considerando que o Código Tributário Nacional (CTN) foi recepcionado pela atual Constituição Federal com *status* de lei complementar, as limitações constitucionais do poder de tributar encontram-se nele regidas nos seguintes termos:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º<sup>23</sup> é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do 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.

Do dispositivo supra, constata-se que o código estipulou como condicionantes à fruição da imunidade tributária o seguinte:

<sup>23</sup> Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)

IV - cobrar imposto sobre: (...)

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

- a) não distribuição de patrimônio ou renda;
- b) aplicação dos recursos na manutenção da própria instituição;
- c) escrituração regular;
- d) alcance restrito aos serviços diretamente ligados ao objeto social.

Quanto a esse disciplinamento do CTN, a Fiscalização consignou que, por se referir o art. 14 do Código somente aos impostos, ele não devia ser aqui aplicado, por se tratar de imunidade relativa a contribuições sociais.

Nota-se que a Fiscalização interpreta literalmente o dispositivo, pois, efetivamente o art. 14 do CTN remete a sua disciplina ao art. 9º, inciso IV, do mesmo Código, que se refere apenas aos impostos disciplinados na Constituição Federal então vigente.

Contudo, já se encontra assentado nas diferentes esferas jurisprudenciais, o art. 14 do CTN disciplina todas as limitações constitucionais do poder de tributar previstas na Constituição Federal, abarcando, por conseguinte, as imunidades de impostos e de contribuições.

O Recorrente alega que cumpre todos os requisitos do CTN, pois **o Presidente da instituição não é remunerado, por força do que prescreve o art. 45 do Decreto nº 61.836/1967<sup>24</sup>, sendo todos os seus recursos aplicados obrigatoriamente em seus objetivos sociais, conforme determinação expressa do art. 34 do Decreto nº 61.836/1967<sup>25</sup>, submetendo-se às prestações de contas anuais à Presidência da República, bem como à Controladoria Geral da União e ao Tribunal de Contas de União.**

Quanto à exigência de manutenção da escrituração de receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, o Recorrente alega que ela também se encontrava satisfeita em razão da obrigatoriedade de prestar contas, anualmente, ao TCU, à CGU e à Presidência da República.

Tendo a Fiscalização afastado a aplicação do art. 14 do CTN em razão da interpretação literal acima apontada, o requisito de escrituração regular não foi objeto de análise no procedimento fiscal.”

Aqui, a compreensão que tive é que tanto a Fiscalização, quanto a decisão recorrida não demonstram o descumprimento por parte do Recorrente do contido no art 14 do CTN.

Caberia a Fiscalização ter trazido ao processo fatos impeditivos ao gozo da benesse fiscal a que faz jus o Recorrente. Assim, tem decidido o STJ:

---

<sup>24</sup> Art. 45. Os Presidentes e os membros do CN e dos CC.RR., excetuados os Diretores-Geral e Regionais, não poderão perceber remuneração decorrente de relação de emprego, ou contrato de trabalho de qualquer natureza, que mantenham com o SESC, o SENAC, ou entidades sindicais e civis do comércio.

<sup>25</sup> Art. 34. Nenhum recurso do SESC, quer na administração nacional, quer nas administrações regionais, será aplicado, seja qual fôr o título, serão em prol das finalidades da instituição, de seus beneficiários, ou de seus servidores, na forma prescrita neste Regulamento.

Parágrafo único. Todos quantos forem incumbidos do desempenho de qualquer missão, no país ou no estrangeiro, em nome ou às expensas da entidade, estão obrigados à prestação de contas e feita de relatório, dentro do prazo de 60 (sessenta) dias após a ultimização do encargo, sob pena de inabilitação a novos comissionamentos e restituição das importâncias recebidas.

“PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS À EXECUÇÃO - IMUNIDADE - FATO IMPEDITIVO - ART. 331, IV, DO CPC - ÔNUS DA PROVA - VIOLAÇÃO REFLEXA.

1. Presunção juris tantum quanto à imunidade da autarquia municipal, por força da própria sistemática legal (art. 334, IV, do CPC), de forma que caberia ao Município, mesmo em sede de embargos à execução, apresentar prova de fato impeditivo em relação a esse favor constitucional (art. 333, I, do CPC), através da comprovação de que os serviços prestados pelo ente administrativo ou seu patrimônio estão desvinculados dos objetivos institucionais.

2. Violação reflexa a dispositivos federais não ensejam a interposição de recurso especial - precedentes.

3. Recurso especial improvido.” (REsp 320.948/MG, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/04/2003, DJ 02/06/2003 p. 244)

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO. INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. IMÓVEL VAGO. DIREITO À IMUNIDADE TRIBUTÁRIA COMPROVADO.

1. O imóvel objeto do lançamento é utilizado para o desenvolvimento das atividades educacionais, isto é, está destinado à finalidade essencial da instituição, qual seja a filantropia.

2. De acordo com o inciso II do art. 333 do CPC, "o ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor".

3. Agravo regimental desprovido.” (AgRg no Ag 849285/MG, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 17.5.2007)

Importante consignar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, deu provimento ao Recurso Especial interposto por contribuinte, afastando a exigência de apresentação do CEBAS, conforme ementa a seguir reproduzida:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

COFINS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E DE EDUCAÇÃO. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA AO ART. 14 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. ILEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA DO CEBAS.

Quanto à discussão acerca da legitimidade da exigência do CEBAS para as entidades de educação e de assistência social sem fins lucrativos, para fins de fruição da imunidade/isenção das contribuições de seguridade social, é de considerar que o STF, em sede de repercussão geral, quando da apreciação do RE 566.622/RS, firmou entendimento de que somente a Lei Complementar seria forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF/88, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas. Explicitou que tais contrapartidas para a emissão do CEBAS

devem-se dar por Lei Complementar, e não através de Lei Ordinária - Lei 8.212/91 e Lei 12.101/09.

Considerando que as Leis Ordinárias não trazem somente normas procedimentais para a emissão do Certificado, excedendo ao estabelecer o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social, é de se considerar que as entidades beneficentes de assistência social, para fins de fruição da imunidade/isenção das contribuições de seguridade social, devem observar somente as contrapartidas previstas em Lei Complementar - estas definidas no art. 14 do CTN. O que, por conseguinte, devem ser considerados “como” concedidos o CEBAS de que trata o art. 55, inciso II, da Lei 8.212/91, ainda que não tenham sido de fato emitidos para tais entidades, para todas as entidades que observam os requisitos dispostos em Lei Complementar - CTN.” (Processo nº 13808.000813/2002-26; Acórdão nº 9303-010.974; Redatora do voto vencedor Conselheira Tatiana Midori Migiyama; sessão de 11/11/2020)

#### Do voto da Conselheira Tatiana Midori Migiyama destaco:

“Sendo assim, considerando a decisão, restou claro que o STF assentou naquele momento que certas exigências não serão mais necessárias para as entidades de educação e de assistência social para obtenção do CEBAS, eis que essas contrapartidas “estranhas”, “mais restritas” e “diferentes” das que rezam a Lei Complementar (Código Tributário Nacional) não poder-se-ia ser enunciada por Lei Ordinária.

Ou seja, de que há reserva de Lei Complementar para a definição das contrapartidas a serem observadas pelas entidades beneficentes no país. Por isso, é de se trazer que as entidades devem observar para fins de “isenção/imunidade” das contribuições de seguridade social somente os requisitos dispostos no art. 14 do CTN.

Proveitoso trazer, em breve síntese, que à época em que o CTN foi criado - em 1966 - quando da Constituição Federal de 1946, não havia ainda a existência, tampouco dispositivo tratando de Lei Complementar. Sendo tratado, assim, como Lei Complementar a partir de 1967, eis que inegavelmente o CTN trazia Normas Gerais de Direito Tributário (atribuição específica de Lei Complementar). O que, por conseguinte, foi assim mantido e recepcionado pela Constituição Federal de 1988, atendendo, assim, o propósito do disposto no art. 146, inciso II, daquela Carta Magna.”

(...)

Sendo assim, para melhor elucidar, tem-se que, em relação às contrapartidas para a obtenção do CEBAS consideradas inconstitucionais, eis que deveriam vir por meio de Lei Complementar, importante refletir as Leis Ordinárias - Lei 8.212/91 e Lei 12.101/09. Vê-se que, nos termos dessas Leis Ordinárias, o CEBAS somente poderá ser concedido às entidades que cumprirem requisitos/contrapartidas lá previstas (nas leis ordinárias, as contrapartidas são estranhas daquelas contidas no art. 14 do CTN).

(...)

Inegável, com efeito, assim, que as Leis Ordinárias não trazem somente normas procedimentais para a emissão do Certificado, extrapolando ao estabelecer o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social. O que, por conseguinte, após apreciação dessas matérias pelo STF, seria contraditório não afastar a exigência do CEBAS para tais entidades que já cumprem com os requisitos dispostos no art. 14 do CTN (que já estabelecem as contrapartidas materiais).

O que, em verdade, a meu sentir, quis dizer o STF, é que as entidades beneficentes de assistência social para fins de fruição da “isenção” das contribuições de seguridade social devem observar as contrapartidas previstas em Lei Complementar. Leia-se contrapartidas definidas no art. 14 do CTN. O que, por conseguinte, devem ser considerados como concedidos o CEBAS de que trata o art. 55, inciso II, da Lei

8.212/91 (ainda que não tenham sido de fato emitidos para tais entidades) para todas as entidades que observam os requisitos dispostos em Lei Complementar (CTN). O que é o caso dos autos, conforme atestado em diligência.”

Os Tribunais Regionais Federais já aplicam o entendimento consagrado pelo STF de que os únicos requisitos a serem preenchidos para o gozo da imunidade tributária são os previstos no art. 14 do CTN. Neste sentido cito julgado do Tribunal Regional Federal da 1ª Região:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. SISTEMA S. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. ISENÇÃO. ART. 12 E ART. 13 DA LEI Nº 2.613/1955. IMUNIDADE. ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ART. 55 DA LEI Nº 8.212/1991. INAPLICABILIDADE. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. RESTITUIÇÃO. HONORÁRIOS DE ADVOCATÍCIOS A CARGO DA FAZENDA NACIONAL. CONDENAÇÃO. 1. O Pleno do egrégio Supremo Tribunal Federal, em julgamento com aplicação do art. 543-B do Código de Processo Civil de 1973 (repercussão geral) (RE 566.621/RS, Rel. Min. Ellen Gracie, trânsito em julgado em 17/11/2011, publicado em 27/02/2012), declarou a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da Lei Complementar nº 118/2005, decidindo pela aplicação da prescrição quinquenal para as ações de repetição de indébito ajuizadas a partir de 09/06/2005. 2. A jurisprudência deste STJ entende que a ampla isenção conferida pelos arts. 12 e 13 da Lei nº 2.613/55 é aplicável aos Serviços Sociais Autônomos, dentre os quais o SENAC, de forma que seu caráter de isento decorre diretamente dos dispositivos citados, sendo desnecessária, portanto, a aferição de outros requisitos para sua fruição. Aplicação da Súmula 83/STJ (AGRESP 141.760-1, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJE de 10/11/2015). **3. Desnecessária a apresentação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social CEBAS ou o atendimento aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/1991. 4. A Lei nº 2.613/1955 estabelece a ampla isenção fiscal às entidades integrantes do sistema S (SESI, SESC, SENAI e SENAC)” (AC 1001242-80.2018.4.01.4300, Rel. Desembargador Federal Novely Vilanova da Silva Reis, Oitava Turma, e-DJF1 de 08/01/2020). 5. Ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmaram o entendimento no sentido de que a regra prevista nos arts. 12 e 13 da Lei 2.613/55 confere ampla isenção tributária às entidades assistenciais - SESI, SESC, SENAI E SENAC -, seja quanto aos impostos, seja quanto às contribuições (AC 0006945-08.2009.4.01.3400/DF, Rel. Desembargador Federal José Amilcar Machado, Sétima Turma, e-DJF1 de 09/09/2016). 6. Em exame de admissibilidade nos autos do RE 566.622/RS foi declarada a repercussão geral, sobre o tema em análise, nos seguintes termos: Admito a repercussão, a fim de que o pronunciamento do Supremo sobre a higidez, ou não, do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 ganhe contornos vinculantes. 7. No julgamento do referido recurso, em 23/02/2017, reconheceu-se que: Os requisitos para o gozo de imunidade não de estar previstos em lei complementar. Ao afirmar que somente lei complementar pode estabelecer condições para proveito da imunidade contida no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, o egrégio Supremo Tribunal Federal afastou a aplicação das leis ordinárias que limitam o aproveitamento do benefício constitucional, como é o caso da Lei nº 8.212/1991 e da Lei nº 12.101/2009. 8. No mesmo sentido é o entendimento desta egrégia Corte: Ao julgar o RE 566.622, o STF, em nova análise do § 7º do art. 195 da CF/1988, acolheu a tese de que os requisitos para o gozo de imunidade não de estar previstos em lei complementar. [...] Para enquadramento na condição de beneficiária da imunidade à contribuição de financiamento da seguridade social, a entidade deve demonstrar o atendimento aos requisitos constantes do art. 14 do CTN, na medida em que não há no ordenamento jurídico lei complementar especificamente editada para regulamentar a limitação tributária do art. 195, § 7º. (AP 0007483320074013311, Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, Oitava Turma, e-DJF1 de 23/03/2018). 9. Assim, deve**

ser observado o direito à restituição dos valores indevidamente recolhidos nos 05 (cinco) anos anteriores à propositura da ação com a aplicação da Taxa Selic a partir de 01/01/1996, excluindo-se qualquer índice de correção monetária ou juros de mora (art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/1995). 10. No que concerne ao reembolso das custas processuais, prescreve a Lei nº 9.289/1996: Art. 4º São isentos de pagamento de custas: I - a União, os Estados, os Municípios, os Territórios Federais, o Distrito Federal e as respectivas autarquias e fundações; Parágrafo único. A isenção prevista neste artigo não alcança as entidades fiscalizadoras do exercício profissional, nem exime as pessoas jurídicas referidas no inciso I da obrigação de reembolsar as despesas judiciais feitas pela parte vencedora. 11. Devidas as custas processuais pela Fazenda Nacional, conforme decidiu esta colenda Sétima Turma: A isenção do pagamento de custas conferida pelo art. 4º, da Lei nº 9.289, de 05 JUL 96 não desonera a Fazenda Pública do reembolso das custas antecipadas pela parte (AC 0020544-77.2010.4.01.3400, Rel. Desembargador Federal Luciano Tolentino Amaral, Sétima Turma, DJF1 de 19/04/2013; AC 0010756-34.2013.4.01.3400/DF, Rel. Desembargador Federal José Amilcar Machado, Sétima Turma, e-DJF1 de 24/03/2017). 12. Os honorários de sucumbência têm característica complementar aos honorários contratuais, haja vista sua natureza remuneratória. 13. Ademais, a responsabilidade do advogado não tem relação direta com o valor atribuído à causa, vez que o denodo na prestação dos serviços há de ser o mesmo para quaisquer casos. 14. A fixação dos honorários advocatícios deve guardar observância aos princípios da razoabilidade e da equidade, considerando-se o mínimo previsto nos incisos I a V do § 3º c/c o inciso II do § 4º do art. 85 do CPC, cujo montante deverá ser apurado no momento processual oportuno. 15. Apelação da Fazenda Nacional não provida. 16. Apelação do autor provida. (TRF 1ª Região, Apelação Cível nº 1008778-92.2019.4.01.3400; Relator Desembargador Hércules Fajoses; publicado em 07/08/2020) (nosso destaque)

Por fim e não menos importante, deve ser registrado que o STF em decisão na ADI 4.480, decidiu pela inconstitucionalidade da exigência de certas contrapartidas materiais para obtenção do CEBAS. Vejamos:

“Ação direta de inconstitucionalidade. 2. Direito Tributário. 3. Artigos 1º; 13, parágrafos e incisos; 14, §§ 1º e 2º; 18, §§ 1º, 2º e 3º; 29 e seus incisos; 30; 31 e 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868/2013, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social. 4. Revogação do § 2º do art. 13 por legislação superveniente. Perda de objeto. 5. Regulamentação do § 7º do artigo 195 da Constituição Federal. 6. Entidades beneficentes de assistência social. Modo de atuação. Necessidade de lei complementar. Aspectos meramente procedimentais. Regramento por lei ordinária. 7. Precedentes. ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, bem como o RE-RG 566.622 (tema 32 da repercussão geral). 8. Ação direta de inconstitucionalidade parcialmente conhecida e, nessa parte, julgada parcialmente procedente para declarar a inconstitucionalidade do art. 13, III, § 1º, I e II, § 3º, § 4º, I e II, e §§ 5º, 6º e 7º; art. 14, §§ 1º e 2º; art. 18, caput; art. 31; e art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868/2013. (ADI 4480, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 27/03/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-089 DIVULG 14-04-2020 PUBLIC 15-04-2020)

Recentemente, ao julgar embargos declaratórios, decidiu:

“O Tribunal, por unanimidade, acolheu parcialmente os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para complementar a decisão embargada a fim de fazer constar o art. 29, VI, da Lei nº 12.101/2009 no dispositivo da decisão embargada, cuja redação passa a ser a seguinte: "Ante o exposto, julgo parcialmente procedente a presente ação direta de inconstitucionalidade para declarar a inconstitucionalidade formal do art. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; do art. 14, §§ 1º e 2º; do art. 18, *caput*; do art. 29, VI, e do art. 31 da Lei 12.101/2009, com a redação dada pela Lei 12.868/2013, e

declarar a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009”, tudo nos termos do voto do Relator. Plenário, Sessão Virtual de 18.12.2020 a 5.2.2021.” (Ata nº 1, de 08/02/2021. DJE nº 27, divulgado em 11/02/2021)

Com relação a aplicação imediata do decidido pelo Supremo Tribunal Federal – STF, em processos envolvendo a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS, tive a oportunidade de externar minha posição de que um órgão administrativo de julgamento não aplicar o decidido em sede de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal - STF quando até mesmo o Superior Tribunal de Justiça - STJ já não mais aplica o seu entendimento em sentido diverso é verdadeira afronta ao julgado pela mais Alta Corte do país.

Sobre a aplicação do decidido pela Corte Suprema, consigno:

"DIREITO ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. LEGITIMIDADE. POLO PASSIVO. ASSISTÊNCIA À SAÚDE. REPERCUSSÃO GERAL. INSURGÊNCIA VEICULADA CONTRA A APLICAÇÃO DA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO IMEDIATA DOS ENTENDIMENTOS FIRMADOS PELO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM REPERCUSSÃO GERAL. **1. A existência de precedente firmado pelo Plenário desta Corte autoriza o julgamento imediato de causas que versem sobre o mesmo tema, independente da publicação ou do trânsito em julgado do paradigma.** Precedentes. 2. Agravo regimental a que se nega provimento." (ARE 930647 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 15/03/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-066 DIVULG 08-04-2016 PUBLIC 11-04-2016) (nosso destaque)

Sobre a inteira e imediata aplicação do decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, o Superior Tribunal de Justiça - STJ assim decidiu:

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. RECENTE POSICIONAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL (RE 574.706/PR). AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.

1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 574.706/PR, em repercussão geral, Relatora Ministra CARMEN LÚCIA, entendeu que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do Contribuinte e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo dessas contribuições, que são destinadas ao financiamento da Seguridade Social.

**2. A existência de precedente firmado sob o regime de repercussão geral pelo Plenário do STF autoriza o imediato julgamento dos processos com o mesmo objeto, independentemente do trânsito em julgado do paradigma. Precedentes: RE 1.006.958 AgR-ED-ED, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Dje 18.9/2017; ARE 909.527/RS-AgR, Rel Min. LUIZ FUX, DJe de 30.5.2016.**

3. Agravo Interno da Fazenda Nacional desprovido." (AgInt no AREsp 282.685/CE, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/02/2018, DJe 27/02/2018) (nosso destaque)

Do voto, destaque:

"3. No mais, o Supremo Tribunal Federal fixou entendimento de que a existência de precedente sob o regime de repercussão geral firmado pelo Plenário daquela Corte autoriza o imediato julgamento dos processos com o mesmo objeto, independentemente do trânsito em julgado do paradigma (RE 1.006.958 AgR-ED-ED, Rel. Min. DIAS

TOFFOLI, Dje 18.9/2017; ARE 909.527/RS-AgR, Rel Min. LUIZ FUX, DJe de 30.5.2016.)"

*Ainda:*

"AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DA AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. REPERCUSSÃO GERAL INEXISTENTE. TEMA 660/STF.

1. A Fazenda Pública manejou recurso extraordinário suscitando que "o acórdão que rejeitou os embargos violou os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório (artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal)".

2. E neste contexto, limitando-se o extraordinário a suscitar afronta aos referidos incisos e princípios, legítima a incidência à espécie do entendimento do STF firmado no Tema 660, que expressamente consigna que os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa não apresentam repercussão geral. ARE 748.371 RG, Rel. Min. GILMAR MENDES, julgado em 6/6/2013, publicado em 1º/8/2013.

**3. "A existência de precedente firmado pelo Tribunal Pleno da Corte autoriza o julgamento imediato de causas que versem sobre a mesma matéria, independentemente da publicação ou do trânsito em julgado do paradigma" (RE 1.006.958 AgR-ED-ED, Relator Min. DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 21/8/2017, processo eletrônico DJe-210, divulgado em 15/9/2017, publicado em 18/9/2017.).**

4. Já tendo o STF consignado, no Tema 69/STF, que "o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins", não subsiste a alegada prematuridade em razão de eventual possibilidade de modulação de efeitos.

Agravo interno improvido." (AgInt no RE nos EDcl no REsp 1214431/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, CORTE ESPECIAL, julgado em 15/08/2018, DJe 22/08/2018) (nosso destaque)

Assim, não existindo lei específica complementar prevendo contrapartidas para as entidades, permanece o entendimento de que cumpridos os requisitos do art. 14 do CTN, possuem o direito ao reconhecimento da imunidade tributária.

Nestes termos, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade