MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10580.005069/2007-84

Processo nº	10580.005069/2007-84
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-015.334 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	12 de junho de 2024
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. EXIGÊNCIAS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, DETENTORA DO CEBAS.

Para que fizesse jus à imunidade da CPMF, contribuição para a seguridade social, a entidade teria que cumprir os requisitos do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, quais sejam: ser entidade beneficente de assistência social que atendesse às exigências previstas em lei - complementar (art. 14, do CTN), para os aspectos materiais, e ordinária, para os procedimentais, como a exigência de que fosse portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, requisito este previsto no inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, cuja constitucionalidade foi assentada pelo STF no julgamento dos Embargos de Declaração no RE nº 566.622/RS (com Repercussão Geral).

A exigência do CEBAS foi ainda expressamente ratificada pelo STF, por unanimidade, em 21/02/2022, no julgamento dos Embargos de Declaração no Segundo Julgamento no AgRg no AgInt nº 531.271/RS (transitado em julgado em 18/08/2022).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira – Presidente e Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte (fls. 144 a 168), contra o Acórdão nº 3201-007.785, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF (fls. 108 a 139), sob a seguinte ementa:

> 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 aposse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 205 a 211), defende **(i)** que os Serviços Sociais Autônomos são entidades beneficentes de assistência social, pois isso decorreria da própria legislação que o rege, e **(ii)** que cumpre todos os requisitos legais para o usufruto da imunidade das contribuições para a seguridade social (art. 195, § 7º, da Constituição Federal), que seriam somente aqueles exigidos em lei complementar (art. 14 do CTN), sendo descabida a exigência do CEBAS, prevista em lei ordinária (art. 55, II, da Lei nº 8.212/91), conforme, alega ele, teria sido decidido pelo STF, com repercussão geral, no julgamento do RE nº 566.622/RS.

A PGFN não apresentou Contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira, Relatora.

Quanto ao **conhecimento**, o contribuinte, em seu Recurso Especial, não o segmenta propriamente, em dois temas. Tece longa argumentação a respeito do preenchimento de todas as condições para a fruição da imunidade, apresentando, ao final, somente um paradigma.

Mas, no Despacho de Admissibilidade, foram trazidas duas matérias à apreciação, "tratando como paradigmas" dois outros Acórdãos do CARF apenas citados no Recurso Especial.

No Acórdão recorrido, efetivamente, decidiu-se com base em dois fundamentos: após concluir que que o SESC não se enquadrava como entidade beneficente de assistência social, consigna o Relator que "Além disso, não se pode perder de vista que a Constituição Federal condiciona a fruição da imunidade tributária ... à regulamentação por meio de lei".

São as duas exigências do art. 195, § 7º:

> **Art. 195.** A seguridade social será financiada por toda a sociedade ...
>
> .....

Original

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

1) Natureza dos Serviços Sociais Autônomos.

No paradigma admitido, do SENAC (Acórdão nº 203-08.425, de 18/06/2002), não reformado (ao contrário, foi mantido pela CSRF, no Acórdão nº 203-118.443), a divergência resta demonstrada, na própria ementa:

> COFINS. IMUNIDADE DE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ART. 195, § 7 °, DA CF/88. A instituição SENAC é caracterizada como instituição de educação e assistência social, de acordo com o que preceitua a Constituição Federal.

2) Exigências (CEBAS) além do art. 14 do CTN, para a fruição da imunidade.

Contra o paradigma (Acórdão nº 9303-010.974, de 11/11/2020) foram opostos Embargos de Declaração pela Fazenda Nacional, tendo ficado ainda mais expresso o entendimento pela inexigibilidade do CEBAS, para a fruição da imunidade, no Acórdão nº 9303-012.986, de 15/03/2022.

Assim, preenchidos todos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, **conheço** do Recurso Especial.

No **mérito**, discute-se se o SESC atende às exigências trazidas pela Constituição Federal para a imunidade das contribuições para a seguridade social, como era a CPMF:

> **Art. 195.** A seguridade social será financiada por toda a sociedade ...
>
> .....
>
> **§ 7º** São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

As duas são determinantes, ou seja: ou se dará provimento ao Recurso Especial ou se negará, bastando para tal que se considere que uma delas não foi atendida.

1) Natureza dos Serviços Sociais Autônomos.

Assine define nossa Carta Magna a assistência social:

> **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.
>
> **VI -** a redução da vulnerabilidade socioeconômica de famílias em situação de pobreza ou de extrema pobreza.

Original

A Lei Orgânica da Assistência Social (nº 8.742/1993), no Capítulo I, Das Definições e dos Objetivos, estabelecia o seguinte, à época dos fatos geradores:

> **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:
>
> **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 1 (um) salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover a própria manutenção ou de tê-la provida por sua família.
>
> **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.

A norma instituidora do SESC foi o 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 comerciários e suas famílias, e, bem assim, para o aperfeiçoamento moral e cívico da coletividade.
>
> **§ 1º** Na 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 da defesa do salário real dos comerciários; 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.

Do cotejo destas normas, concluiu a Turma *a quo* "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.

Esta análise rigorosa não deixa de ter sua razoabilidade e na jurisprudência do STF só se encontram decisões relativas à imunidade de impostos (art. 150, VI, "c', da Constituição), mas o caráter assistencial da instituição está evidenciado em várias decisões:

> PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE ENTIDADE BENEFICENTE DE EDUCAÇÃO. SESC. APLICABILIDADE.

Original

> 1. As entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, como o Serviço Social do Comércio - SESC, são imunes à tributação por impostos (art. 150, VI, c da Constituição).
>
> (Ag Reg no Agravo de Instrumento nº 409.806/DF, Relator Ministro Joaquim Barbosa, DJe 07/05/2010)
>
> PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ART. 150, VI, C, DA CF. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. SESC. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS CONSTITUCIONAIS.
>
> (Ag Reg no Recurso Extraordinário nº 388.406/DF, Relator Ministro Teori Zavascki, DJe 25/06/2013)

2) Exigências (CEBAS) além do art. 14 do CTN, para a fruição da imunidade.

Quanto às exigências estabelecidas em lei, outro requisito determinante do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, uma delas não foi atendida, qual seja, a posse do CEBAS, prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91 (com a redação vigente à época dos fatos geradores):

> **Art. 55.** Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:
>
> .....
>
> **II** - seja portadora do 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 nº 2.187-13, de 2001).

Exigência esta cuja constitucionalidade foi assentada no julgamento dos Embargos de Declaração no RE nº 566.622/RS (com Repercussão Geral):

> EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA Nº 32. EXAME CONJUNTO COM AS ADI'S 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. OMISSÃO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/1991. ACOLHIMENTO PARCIAL.
>
> 1. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.
>
> 2. É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001.
>
> 3. **Reformulada** a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: "A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas."
>
> 4. Embargos de declaração acolhidos em parte, **com efeito modificativo**.

Original

Ao final do seu Voto, a Relatora, Ministra Rosa Weber, bem esclarece a *ratio essendi* desta decisão (vinculante):

> Tal formulação vai ao encontro de recente decisão unânime deste Colegiado ao julgamento da ADI 1802/DF (Relator Ministro Dias Toffoli, julgamento em 12.4.2018, Tribunal Pleno, DJ 03.5.2018), em que reafirmada a jurisprudência reiterada desta Casa no sentido de reconhecer legítima a atuação do legislador ordinário, no trato de questões procedimentais, desde que não interfira com a própria caracterização da imunidade. Confira-se:
>
> (...)
>
> 2. A necessidade de lei complementar para disciplinar as limitações ao poder de tributar não impede que o constituinte selecione matérias passíveis de alteração de forma menos rígida, permitindo uma adaptação mais fácil do sistema às modificações fáticas e contextuais, com o propósito de velar melhor pelas finalidades constitucionais. Nos precedentes da Corte, **prevalece a preocupação em respaldar normas de lei ordinária direcionadas a evitar que falsas instituições de assistência e educação sejam favorecidas pela imunidade**. É necessário reconhecer um espaço de atuação para o legislador ordinário no trato da matéria. 3. A orientação prevalecente no recente julgamento das ADI's nº 2.028/DF, 2.036/DF, 2.228/DF e 2.621/DF é no sentido de que os artigos de lei ordinária que dispõem sobre o modo beneficente (no caso de assistência e educação) de atuação das entidades acobertadas pela imunidade, especialmente aqueles que criaram contrapartidas a serem observadas pelas entidades, padecem de vício formal, por invadir competência reservada a lei complementar. Os aspectos procedimentais necessários à verificação do atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade, tais como as referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo, continuam passíveis de definição por lei ordinária.

Não se desconhece que esta 3ª Turma da CSRF, no julgamento dos Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional justamente contra o paradigma (Acórdão nº 9303-010.974, de 15/03/2022) trazido pelo contribuinte neste Recurso Especial sob análise, por unanimidade, consignou o entendimento pela inexigibilidade do CEBAS, nessa época já havia o o decidido pelo STF nos Embargos de Declaração no RE nº 566.622/RS.

Contudo, em Acórdão publicado em 25/05/2022, o STF, especificamente quanto à exigências do CEBA, ratificou-a, expressamente, por unanimidade, no julgamento dos Embargos de Declaração no Segundo Julgamento no AgRg no AgInt nº 531.271/RS (transitado em julgado em 18/08/2022):

> AGRAVO INTERNO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.
>
> Para o reconhecimento da imunidade de que trata o art. 195, § 7º, da Constituição Federal, é preciso que sejam atendidos **tanto** os requisitos contidos no artigo 14 do Código Tributário Nacional, **como a exigência da Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social – CEBAS** (inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991).
>
> Embargos de declaração acolhidos, para conhecer do agravo, dar-lhe provimento e julgar, desde logo, o recurso extraordinário, provendo-o parcialmente.
>
> A C Ó R D Ã O
>
> Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros do Supremo Tribunal Federal ... por unanimidade, acordam em acolher os embargos de declaração, para conhecer do agravo, dar-lhe provimento e **julgar, desde logo, o recurso extraordinário**, provendo-o parcialmente, **determinando seja observada**, **além dos requisitos contidos no artigo 14 do Código Tributário Nacional, a exigência da Certificação de Entidades**

Original

> **Beneficentes de Assistência Social, CEBAS**, considerada a disciplina do inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, **visando o reconhecimento da imunidade** versada no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, nos termos do voto do Relator.
>
> (AI 531.271 AGR-2ºJULG-ED/RS, Redator Ministro Alexandre de Moraes, DJe 25/05/2022)

Assim, a exigência do CEBAS não é requisito "meramente procedimental", mas também determinante (além dos requisitos estabelecidos em lei complementar) para o reconhecimento da imunidade, conforme entendeu expressamente o STF no AgRg no AgInt nº 531.271/RS.

À vista do exposto, voto **negar provimento** ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira

Original