MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10580.012598/2007-34

Processo nº	10580.012598/2007-34
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-009.711 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de novembro de 2021
Recorrente	SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 30/11/2002 a 31/12/2006

CPMF. ISENÇÃO. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REGISTRO NO CNAS. ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212, DE 1991. CONSTITUCIONALIDADE. STF. RE 566.622.

O Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento dos Embargos no Recurso Extraordinário n° 566.622/RS, entendeu por fixar a tese relativa ao Tema n° 32 de 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." O espaço normativo que subsiste para a lei ordinária diz respeito apenas à definição dos aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo (ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RS 566.622).

Em contrapartida, o inc. II do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, foi julgado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Especial RE 566.622, em sua 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, sendo exigível, à época de ocorrência dos fatos geradores da CPMF, o registro junto ao Conselho Nacional de Assistência Social e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, para efeito de fruição do benefício de isenção da contribuição nas suas operações financeiras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. A conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz acompanhou o relator pelas conclusões, por entender que o contribuinte não demonstrou que cumpria com os requisitos para filantropia.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Relatório

Conforme narrado nos autos, o caso trata de pedido de restituição de valores indevidamente retidos a título de Contribuição sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF no periodo de novembro de 2002 a dezembro de 2006, conforme demonstrativos às folhas 10/11, nos tennos dos incisos I e V do art. 3° da Lei n° 9.311, de 24 de outubro de 1996, entendendo ser entidade beneficente de assistência social sem fins lucrativos e imune às contribuições sociais, e gozar de isenção fiscal ampla.

A Autoridade Fiscal indeferiu o pedido em vista de que o art. 1°, §§ 1° e 2°, da IN SRF n° 531, de 30 de março de 2005, para a entidade não sofrer as retenções da CPMF, é obrigada a apresentar às instituições financeiras declaração de que é entidade beneficente, bem como apresentar cópia do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, o que não foi feito pela Recorrente.

Em 05/08/2008 foi proferido o Despacho Decisório DRF/SDR n° 415/2008 (fls. 29/42) indeferindo o pedido de restituição, sob o argumento de que a interessada não preenche os requisitos legais para o gozo da imunidade prevista no § 7° do art. 195 da Constituição Federal.

Em vista do indeferimento, a Empresa apresentou impugnação, abordando os seguintes aspectos:

1. No despacho decisório, o entendimento de que é imperativo o reconhecimento de utilidade pública federal, estadual e municipal e a posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social fomecido pelo CNAS é equivocado, em face das atividades da interessada, suas contribuições e serviços prestados aos que lhe procuram;

2. O fato de a interessada atender "preferencialmente" a um determinado segmento da sociedade, por si só, não desqualifica qualquer entidade como sendo beneficente de assistência social, pois o termo "preferência" não quer dizer exclusividade, e não há predileção nos seus serviços, muito menos exclusividade, que são em prol de toda a sociedade;

3. A recorrente é pessoa jurídica de direito privado criada por meio do Decreto-Lei n°8.621, de 1946, regulamentado pelo Decreto n° 61.843, de 1967, com a atribuição precípua de organizar e administrar escolas de aprendizagem, visando desenvolver a formação, o aperfeiçoamento e a valorização do trabalhador nas áreas do comércio e dos serviços em geral, bem como proporcionar medidas que contribuam para o bem estar social e a melhoria do padrão de vida de todos que se utilizam dos serviços prestados à comunidade de forma geral;

4. Conforme se depreende do Despacho Decisório, é incontroverso que o SESC é uma entidade de assistência social sem fins lucrativos, e conforme Parecer n° CQ-169, a própria Previdência Social já concluiu que os serviços sociais autônomos não necessitam do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social fornecido pelo CNAS; e

5. O Tribunal Regional Federal - TRF da 1" Região proferiu decisão em favor do SEBRAE do Maranhão concedendo isenção tributária ao sistema "S", que incluiu o SESC,

Documento nato-digital

entendendo tratar-se de entidade de assistência social sem fins lucrativos e que, portanto, há isenção da CPMF.

Ato contínuo, a DRJ – SALVADOR (BA) julgou a manifestação de inconformidade do Contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

> ASUUNTO: CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA SOBRE MOVIMENTAÇÃO ou TRANSMISSÃO DE VALORES E DE CRÉDITOS E DIREITOS DE NATUREZA FINANCEIRA - CPMF
>
> Período de apuração: 30/11/2002 a 31/12/2006
>
> IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.
>
> Para fins da não-incidência prevista no inciso V do art. 3° da Lei n° 9.31 1, de 1996, nos termos do art. 195, § 7°, 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.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente
>
> Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste recurso, a Empresa suscitou as mesmas questões de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

A lide trata de direito creditório do Contribuinte decorrente de suposto pagamento indevido de CPMF ocorrido no período de novembro de 2002 a dezembro de 2006. Visando utilizar o suposto crédito, a Recorrente apresentou Pedido de Restituição (PER/DCOMP) que foi indeferido pela Autoridade Tributária sob o argumento de que inexistia crédito disponível.

Em seu recurso, a Empresa pleiteia o reconhecimento da sua imunidade uma vez que se enquadraria no conceito de entidade beneficente.

A questão, portanto, a ser decidida diz respeito aos requisitos legalmente exigidos para o gozo da imunidade destinada às entidades beneficentes. Em outros termos, é a conhecida discussão acerca da aplicação do art. 195 da CF/1988 e do disposto no art. 55 da lei n. 8.212/91.

Inicialmente, cumpre alertar que a imunidade tributária ampla alegada pela requerente, baseada no art.12 do CTN, artigo 7°, parágrafo único , do Decreto n° 61.843/67 ou art. 12, da Lei n° 9.532/1997, se referem a impostos sobre os bens e serviços do SENAC e não às contribuições para a Seguridade Social. Na verdade, trata-se o caso de isenção das contribuições,

Documento nato-digital

a exemplo da CPMF, disciplinada no art.195 da Constituição Federal, que foi regulamentado pelo art. 55 da Lei n° 8.212/91, conforme fundamentado no despacho decisório.

A isenção das contribuições sociais é apresentada no § 7° do artigo 195 da CF, *verbis*:

> Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:
>
> (...)
>
> § 7° - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei.

À época, o art,55 da Lei nº8.212/91 estabelecia os requisitos para que uma entidade beneficente fosse isenta das contribuições previstas nos arts.22 e 23 desta lei:

> 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:
>
> 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)
>
> § 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 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 nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 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 nº 2.187-13, de 2001).

Documento nato-digital

No que se refere à CPMF, a Lei n° 9.311, de 1996, que instituiu essa contribuição, prevê a não incidência sobre as operações financeiras das entidades beneficentes de assistência social, *in verbis*:

> Art. 3"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 S 7° do art. 195 da Constituição Federal.**
>
> (negrito nosso)

No entanto, para a entidade fazer jus a não incidência da CPMF, a IN SRF nº531/2005 dispõe sobre alguns requisitos que devem ser cumpridos:

> Art. 1° Para efeito do disposto no inciso V, do art. 3º da Lei n° 9.311, de 1996, a entidade beneficente de assistência social deverá apresentar à instituição responsável pela retenção da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF), declaração, na forma do Anexo 1, assinada pelo seu representante legal.
>
> (...)
>
> **§ 2° A instituição responsável pela retenção da contribuição deverá exigir do interessado cópia autenticada do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social nos termos do Decreto ri" 2.536, de 6 de abril de 1998, válido para o período objeto da não incidência da contribuição, que será arquivada juntamente com a declaração de que trata este artigo.**
>
> § 3° O disposto no § 2° deverá ser observado pela instituição responsável pela retenção da contribuição em relação às entidades beneficentes de assistência social que já tenham apresentado a declaração de que trata o art. 1" da Instrução Normativa SRF n" 44, de 2 de maio de 2001.
>
> § 4"A apresentação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social pelo interessado, de acordo com o disposto no § 3 °, deverá ser efetuada no prazo de 90 (noventa) dias, contados da publicação desta Instrução Normativa.
>
> § 5 ° O descumprimento do disposto neste artigo implicara' a retenção da CPMF pela instituição responsável, sobre os fatos geradores ocorridos após:
>
> 1 - o período de validade do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, sem que o interessado tenha comprovado a sua manutenção;
>
> 11 - 0 prazo de que trata o § 4°, na hipótese de não apresentação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social pelo interessado.
>
> (negrito nosso)

A IN SRF n° 44/2001, revogada pela IN SRF n° 531/2005, também possuía exigências semelhantes para não retenção da CPMF das entidades beneficentes pelas instituições financeiras.

No despacho decisório (e-fls.32 a 45), a Autoridade Fiscal indeferiu o crédito pleiteado com a fundamentação de que, nos termos estabelecidos no art.55 da Lei nº8.212/91 e art. 1°, §§ 1° e 2°, da IN SRF n° 531/2005, a CPMF foi corretamente retida pela instituição financeira, uma vez que a entidade deixou de apresentar a declaração que é entidade beneficente, bem como apresentar cópia do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS.

Documento nato-digital

A Recorrente não contesta que não atende aos requisitos presentes no art.55 da Lei nº8.212/1991 para ser reconhecida como entidade beneficente, tampouco discorda que não possui o registro junto ao Conselho Nacional de Assistência Social e deixou de apresentar o certificado fornecido pelo CNAS, apenas afirma que os requisitos previstos no art.55 da Lei nº8,212/1991 não poderiam limitar o alcance do § 7° do art. 195 da Constituição Federal, sob pena de serem completamente inconstitucionais.

Essa questão da inconstitucionalidade do art.55 da nº8.212/91 foi enfrentada em julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, decidido em sede de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida (RE 566.622), não cabendo mais debate. A decisão inicial do STF foi no sentido de declarar a inconstitucionalidade formal de todo o art.55 da Lei nº8.212/91, uma vez que seria matéria reservada à lei complementar, restando assim ementada:

> IMUNIDADE – DISCIPLINA – LEI COMPLEMENTAR. Ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência de imunidade faz-se mediante lei complementar.

Vale reproduzir trecho do voto de Relator esclarecendo os termos da decisão:

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

No entanto, a última decisão de embargos declaratórios nos autos do Recurso Extraordinário 566.622, publicado em 11/5/2020 afirmou a constitucionalidade do inciso II, do artigo 55, da Lei nº 8212/91, como destaco na ementa:

> 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.
>
> (negritos nossos)

Documento nato-digital

Como se observa do julgado, em suma, os dispositivos do art.55 da Lei nº 8.212/91, que tratam da definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social, foram considerados inconstitucionais pela decisão do STF por vício formal, uma vez que trata-se de matéria reservada à lei complementar. Porém, o requisito relativo a exigência de registro e ser portadora de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, constante do inciso II desse mesmo artigo, foi considerado constitucional, podendo ser regulamentado por meio de lei ordinária, nos termos da tese firmada no voto vencedor:

Em conclusão, uma vez que a exigência presente no inciso II, art.55, da Lei nº8.212/91, qual seja, exigência de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, foi considerado constitucional pelo STF, em julgamento Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral, e tendo sido a falta da entrega desse documento um dos fundamentos do despacho decisório para o indeferimento do pedido de restituição, não há nada a reparar no acórdão recorrido que manteve o conteúdo da decisão denegatória.

Por fim, com relação a alegação de que o Parecer nºCQ-169, emitido pela Previdência Social, substituiria a exigência de apresentação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, isso não tem amparo legal, não podendo ser acatado.

Conforme bem destacado pelo Julgador *a quo,* esse parecer se refere a situação específica e diversa do presente caso, pois nesse parecer se analisa se a Associação das Pioneiras Sociais constitui autarquia federal ou pessoa jurídica de direito privado; se era sucessora da extinta Fundação das Pioneiras Sociais ou se houvera apenas transformação daquela sociedade; e, conseqüentemente, se era exigível o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social concedido pelo CNAS, único requisito arrolado pela lei para gozo da isenção da cota patronal e de terceiros que se teria por descumprido.

Como também mencionado no despacho decisório, "a Associação das Pioneiras Sociais (...) desempenha, segundo se depreende da leitura do Parecer, atividades eminentemente filantrópicas, tendo sido criada para esse fim, que não é o caso da Autora, visto ter sido ela criada para atender prioritariamente à formação e capacitação técnica dos comerciários, não podendo ser classificada como entidade de assistência social, que deve atender a todos que dela precisarem".

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

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo

Documento nato-digital