



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10670.003978/2008-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.211 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2022
Recorrente PROJETO COMUNITARIO NOVA CANAA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

IMUNIDADE ESPECIAL. REQUISITOS PARA A DEFINIÇÃO DO MODO BENEFICENTE DE ATUAÇÃO. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. STF TEMA Nº 32, REPERCUSSÃO GERAL.

A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas. (Tema 32 de Repercussão Geral do STF)

IMUNIDADE ESPECIAL. CERTIFICAÇÃO DE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL NA ÁREA DE EDUCAÇÃO - CEBAS. NECESSIDADE DE CERTIFICAÇÃO. RE 566.622

É exigível o registro junto ao Conselho Nacional de Assistência Social e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social para a fruição do benefício de imunidade especial. (art. 55, II da Lei nº 8.212/1991, e Recurso Especial RE 566.622)

IMUNIDADE ESPECIAL. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. INEXISTÊNCIA DE CERTIFICAÇÃO DE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL NA ÁREA DE EDUCAÇÃO - CEBAS. INAPLICABILIDADE DA BENESSE.

A imunidade especial estabelecida na Constituição é condicionada aos requisitos estabelecidos em Lei, em especial possuir a certificação de entidade beneficente de assistência social. Ausente a certificação CEBAS ou prova de sua recuperação falta requisito inarredável e essencial ao reconhecimento da imunidade.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS. IMUNIDADE. NÃO ABRANGÊNCIA.

A imunidade, prevista no § 7º do art. 195 da CRFB/88, é restrita às contribuições para a seguridade social, não abrangendo as contribuições destinadas a terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Samis Antônio de Queiroz, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Sônia de Queiroz Accioly e Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado para substituir o conselheiro Christiano Rocha Pinheiro).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por PROJETO COMUNITARIO NOVA CANAA contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte – DRJ/BHE–, que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a autuação lavrada por ausência de recolhimento das contribuições devidas a terceiros às alíquotas 2,5% para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE); 0,2% para o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA); 1,5% para o Serviço Social do Comércio (SESC) e 0,3% para o Serviço Brasileiro de Apoio As Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE).

De acordo com o relatório fiscal, em 04/08/2008 emitido o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD)

ratificando a intimação para apresentação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS) e o intimando a apresentar o Ato Declaratório de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais, dentre outros. Esse Termo foi recebido pelo Contribuinte em 06/08/2008 conforme consta no Aviso de Recebimento emitido pelos Correios. **Até a presente data esses documentos não nos foram apresentados.** (f. 38; sublinhas deste voto)

Em sua peça impugnatória (f. 56/64), após descrever as atividades desenvolvidas e a forma de contratação de empregados e prestadores serviço, afirma que

por falta de conhecimento e/ou orientação na área tributária, acreditava-se que apenas o registro no Conselho Nacional de Assistência Social e títulos que possuía seriam suficientes para isenção de tributos, inclusive da contribuição previdenciária patronal, em nenhum momento fomos orientados por nenhum órgão público da

necessidade de termos em mãos também o Certificado do referido Conselho, como também do Ato de Isenção do INSS patronal junto à Receita Federal. Fato esse que só se tomou conhecimento quando da aplicação de multa (considerada impagável pela instituição). Não se teve oportunidade para regularizar a situação, o que não seria difícil. Basta verificar que a mesma tem o registro no CNAS, possui a Certidão do mesmo órgão e é considerada como entidade de utilidade pública Municipal (Resolução 25/89, de 27-06-89) e Estadual (Lei 16.216, de 10/07/2006), cópias anexas. **No momento está tomando todas as providências necessárias para ser declarada como de utilidade pública federal, o que se trata de apenas uma questão burocrática, de natureza declaratória, pois na prática a entidade foi criada e ao longo de seus quase 22 anos nunca afastou de sua finalidade que é servir gratuitamente a sociedade, fazendo uma parte do que caberia ao Estado.** (f. 63/64; sublinhas deste voto)

Pede, em arremate, o

cancelamento do Auto de Infração com o respectivo Lançamento Fiscal, bem como o arquivamento dos mesmos, por inteira justiça, uma vez que a continuidade da cobrança da referida dívida acarretará certamente em consequências trágicas, dramáticas e frustrantes para muitas pessoas, inclusive para no mínimo 210 (duzentas e dez) famílias, sem contar a comunidade local já mencionada que, durante estes 22 (vinte e dois) anos foi beneficiada através do Projeto, que não possui nenhum meio e/ou recursos para saldar tal dívida (enorme para esta instituição), sendo, certamente, obrigada a fechar as suas portas depois de tantos anos de atuação, transformando tantos sonhos em pesadelo para toda essa comunidade. (f. 64)

Ao apreciar as razões declinadas – que, em suma representam verdadeira confissão da ausência de CEBAS e carência do cumprimento dos requisitos para o gozo da imunidade –, prolatado o acórdão assim ementado:

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA DEVIDAS A TERCEIROS. ISENÇÃO. TÍTULO DE UTILIDADE PÚBLICA FEDERAL. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE. REQUERIMENTO AO INSS. REQUISITOS CUMULATIVOS.

São devidas as contribuições a Terceiros - FNDE, INCRA, SESC E SEBRAE, a cargo da empresa, às alíquotas de 2,5%, 0,2%, 1,5% e 0,3% respectivamente, incidentes sobre as

remunerações pagas aos segurados empregados, cuja atribuição de fiscalizar cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme artigos 2.º e 3.º da Lei n.º 11.457/07.

A isenção de que trata o artigo 195, § 7.º, da Constituição Federal c/c artigo 55, incisos I e II e § 1.0da Lei 8.212/91, pressupõe a obtenção de título de Utilidade Pública Federal, do Certificado de Entidade Beneficente e de Assistência Social e, ainda, de requerimento dirigido ao INSS, cumulativamente.

As contribuições devidas a Terceiros não se encontram no rol de contribuições alcançadas pela isenção.

Intimada do acórdão, a recorrente apresentou, em 16/04/2010, recurso voluntário (f. 292/330), declinando uma série de lições doutrinárias sobre o sistema de seguridade social e afirmando

resta[r] comprovado nos autos que a Recorrente se enquadra perfeitamente no conceito de Entidade Beneficente, bem como presta serviços de assistência social, razão pela qual se impõe o reconhecimento da imunidade tributária em seu favor.

De outro giro, é absolutamente inadmissível admitir possam as exigências contidas na Lei 8.212/91 restringir a referida imunidade, impondo condições que deveriam constar da legislação complementar. (f. 330)

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Difiro a apreciação do preenchimento dos pressupostos de admissibilidade para após cotejar as razões declinadas nas peças impugnatória e recursal.

No sistema brasileiro – seja em âmbito administrativo ou judicial –, a finalidade do recurso é única, qual seja, devolver ao órgão de segunda instância o conhecimento das *mesmas questões suscitadas e discutidas no juízo de primeiro grau*. Por isso, inadmissível, em grau recursal, modificar a decisão de primeiro grau com base em novos fundamentos que não foram objeto da defesa – e que, por óbvio, sequer foram discutidos na origem.

Conforme relatado, em sua impugnação, afirma que “por falta de conhecimento e/ou orientação na área tributária, acreditava-se que apenas o registro no Conselho Nacional de Assistência Social e títulos que possuía seriam suficientes para isenção de tributos” (f. 187) e, para justificar o cancelamento da autuação, sustenta que “a continuidade da cobrança da referida dívida acarretará certamente em consequências trágicas, dramáticas e frustrantes para muitas pessoas, inclusive para no mínimo 210 (duzentas e dez) famílias”. (f. 188)

Já nas razões recursais, após declinar uma série de lições doutrinárias (f. 430/467), laconicamente, diz ter

restado comprovado nos autos que a Recorrente se enquadra perfeitamente no conceito de Entidade Beneficente, bem como presta serviços de assistência social, razão pela qual se impõe o reconhecimento da imunidade tributária em seu favor.

De outro giro, é absolutamente inadmissível admitir possam as exigências contidas na Lei 8.212/91 restringir a referida imunidade, impondo condições que deveriam constar da legislação complementar. (f. 467)

Além da discrepância entre as teses lançadas em primeira e em segunda instância, vislumbro ainda violação ao princípio da dialeticidade. Caberia a recorrente impugnar os fundamentos do acórdão recorrido; não discorrer sobre o sistema de seguridade social. Apesar disso, em atenção ao formalismo moderado que permeia o processo administrativo fiscal, bem como por força da primazia da solução de mérito expressa no CPC, cuja aplicação é neste âmbito subsidiária, **conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.**

A ausência de CEBAS é fato inconteste – seja pelo desconhecimento sobre a sua necessidade, conforme consta na impugnação, seja pela sua suposta inadmissibilidade, como dito no recurso voluntário.

Cinge-se a controvérsia, portanto, em determinar quais seriam os requisitos previstos para que a parte ora recorrente pudesse gozar da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da CRFB/88. Após anos de imbróglis jurisprudenciais e doutrinários, o exc. Supremo Tribunal Federal finalmente colocou uma pá de cal na controvérsia quando o Tribunal Pleno, em sessão realizada em 18/12/2019, acolheu parcialmente os aclaratórios manejados pela Fazenda Nacional no bojo do RE nº 566.662/RS (Tema de nº 32), prolatando o acórdão assim ementado:

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

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

2. **É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art.**

5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001.

3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: “**A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.**”

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

Em Nota SEI nº 17/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, a Procuradoria da Fazenda Nacional reconhece que

a pacificação da questão jurídica no RE nº 566.622/RS, julgado sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC), atrai a aplicação do disposto no art. 19, VI, “a”, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Além disso, a consolidação do assunto no âmbito do controle concentrado no STF enseja a criação de um precedente judicial ainda mais qualificado, de observância obrigatória por todos os Poderes[11], em razão do seu efeito vinculante, a teor do art. 102, §1º, CF c/c art. 10, §3º, da Lei no 9882, de 1999. Desse modo, a *ratio decidendi* desses julgados **autoriza, também, a dispensa de impugnação judicial da matéria por parte da PGFN, nos termos do art. 19, V, da Lei nº 10.522, de 2002.**

(...)

Aplicando-se os fundamentos determinantes extraídos desses julgados, chega-se às seguintes conclusões:

a) **Enquadram-se nessa categoria de matéria meramente procedimental passível de previsão em lei ordinária**, segundo o STF: (a.1) **o reconhecimento da entidade como sendo de utilidade pública pelos entes** (art. 55, I, da Lei no 8.212, de 1991); (a.2) **o estabelecimento de procedimentos pelo órgão competente (CNAS) para a concessão de registro e para a certificação - Cebas** (art. 55, II, da Lei 8.212, de 1991, na sua redação original e em suas sucessivas reedições c/c o art. 18, III e IV da Lei 8.742, de 1993, na redação original e na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001); (a.3) a escolha técnico-política sobre o órgão que deve fiscalizar o cumprimento da lei tributária referente à imunidade; (a.4) a exigência de inscrição da entidade em órgão competente (art. 9º, §3º, da Lei nº 8.742, de 1993, na redação original e na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001); (a.5) a determinação de não percepção de remuneração e de vantagens ou benefícios pelos administradores, sócios, instituidores ou benfeitores da entidade (art. 55, IV, da Lei nº 8.212, de 1991); e (a.6) a exigência de aplicação integral de eventual resultado operacional na promoção dos objetivos institucionais da entidade (art. 55, V, da Lei nº 8.212, de 1991).

Esta eg. Turma, em composição ligeiramente distinta, pôde debruçar-se sobre situação fático-jurídica idêntica a que ora se aprecia-se, cujos acórdãos restaram assim ementados:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA PESSOA JURÍDICA DEVIDAS A TERCEIROS. OBRIGATORIEDADE.

Sobre a remuneração paga, creditada ou devida ao segurado empregado incide contribuição previdenciária a cargo da pessoa jurídica devidas a terceiros - FNDE, INCRA, SESC E SEBRAE.

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

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, 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 desoneração das contribuições devidas à seguridade social e a terceiros.

NORMA. CONSTITUCIONALIDADE. QUESTIONAMENTO. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Súmula CARF nº 2. (Acórdão nº 2202-007.410, Cons. Rel. Mário Hermes Soares Campos, sessão de 8 de outubro de 2020)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/07/2009

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o lançamento sido efetivado no quinquênio legal não ocorre a decadência.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/07/2009

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. TERCEIROS. ENTIDADE BENEFICENTE. IMUNIDADE ESPECIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL CONDICIONADA AO ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. INEXISTÊNCIA DE CEBAS/CEAS. INOCORRÊNCIA DA BENESSE.

A imunidade especial estabelecida na Constituição, mas condicionada aos requisitos estabelecidos em Lei, das contribuições para a Seguridade Social prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal alcança exclusivamente a entidade beneficente de assistência social que tenha atendido,

cumulativamente, todas as exigências normativas, em especial possuir a certificação de entidade beneficente de assistência social. Ausente a certificação, impossível a fruição do benefício fiscal e é incorreto o auto-enquadramento efetuado sem que tivesse havido ato administrativo declaratório.

O art. 195, § 7º, da Constituição Federal, ao dispor sobre a imunidade das entidades beneficentes de assistência social, prescreve que os requisitos a serem atendidos por essas entidades devem ser regulados de forma infraconstitucional, exigindo integração legislativa por veicular norma de eficácia limitada e de aplicabilidade condicionada. O STF, neste quadrante, estabeleceu que compete a lei complementar definir o modo beneficente de atuação das entidades, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas, lado outro, compete a lei ordinária disciplinar os aspectos procedimentais, consistentes na certificação, fiscalização e no controle administrativo das entidades. Tema 32 de Repercussão Geral do STF. É obrigação de toda empresa, que não recolha de forma substitutiva ou não goze de imunidade especial, recolher as contribuições para Outras Entidades e Fundos (Terceiros) a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e/ou aos contribuintes individuais, na forma da legislação. (Acórdão n.º 2202-007.777, Cons. Rel. Leonam Rocha de Medeiros, sessão de 13 de janeiro de 2021.)

Por ter confessado não possuir certificação CEBAS no período abrangido pelo lançamento, falta-lhe requisito inarredável e essencial ao reconhecimento de sua imunidade.

Frise-se que, por ser tratar de contribuições destinadas a terceiros, ainda que tivesse o CEBAS, da imunidade não poderia fazer jus. Isso porque, o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL já “firmou entendimento no sentido de que a imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/1988 não abrange as contribuições destinadas a terceiros.” (STF. ARE n.º 1348068 AgR-terceiro, julgado em 28/03/2022).

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira