



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.721470/2012-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.491 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2021
Recorrente HOSPITAL APOSTOLO PEDRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/10/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

Encontram-se os Autos de Infração revestidos das formalidades legais, estando de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, tendo possibilitado à contribuinte que apresente a sua defesa.

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. INOBSERVÂNCIA DO PARÁGRAFO PRIMEIRO DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. NORMA DE FISCALIZAÇÃO E CONTROLE. REGRAMENTO VIA LEI ORDINÁRIA. DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL COM REPERCUSSÃO GERAL. ED NO RE 566.622/RS.

Nos termos do decidido pelo STF no julgamento dos ED no RE nº 566.622/RS, aspectos procedimentais referentes à fiscalização e controle administrativo das entidades são passíveis de definição em lei ordinária.

A inexistência de pedido de isenção requerido ao INSS obsta o reconhecimento como entidade imune, já que não cumpridos os termos do § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto (relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Leonam Rocha de Medeiros, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ronnie Soares Anderson.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente e Redator Designado.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto – Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam

Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo n.º 10783.721470/2012-46, em face do acórdão n.º 12-58.884, julgado pela 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ/RJI), em sessão realizada em 26 de agosto de 2013, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente em parte o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Trata-se de Autos de Infração lançados pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no qual são exigidas as seguintes contribuições, todas com valores consolidados em 04/06/2012:

- AI 51.012.922-6, relativo a contribuição da empresa, inclusive SAT, sobre a folha de salários dos segurados empregados e contribuintes individuais, no valor de R\$ 623.033,45; e

- AI 51.012.923-4, relativo a contribuição destinada a outras entidades e fundos (Terceiros), no valor de R\$ 79.031,35.

2. No Relatório Fiscal de fls. 19/24, informa o Auditor-Fiscal responsável pelo lançamento que a Autuada, no período de 01 a 10/2009, declarou indevidamente em GFIP o código FPAS 639, uma vez que a entidade não possui o Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias. Assim, embora a Interessada possua o CEBAS, não tendo requerido o benefício fiscal junto à Secretaria da Receita Federal, e, portanto, não obtendo o reconhecimento formal do seu direito à isenção, não está autorizada, à época dos fatos, a deixar de recolher as contribuições previdenciárias.

3. A autoridade fiscal acrescenta que consultando o Sistema Informatizado da Previdência Social verificou que não foi emitido nenhum Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias em nome da Autuada. A entidade afirma que, por desconhecimento, deixou de providenciar a solicitação do Ato Declaratório de Isenção de Contribuição Previdenciárias, porém afirma discutir a referida questão através de medida judicial. Entretanto, não apresentou documentos que comprovem tal fato.

4. Ainda segundo o Relatório Fiscal, o fato gerador do presente lançamento é a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, conforme declaradas nas GFIP, e valores de pagamentos efetivados a prestadores de serviços pessoas físicas, lançados na contabilidade, mas não declarados em GFIP.

5. Afirma ainda que foi feita Representação Fiscal para Fins Penais, tendo em vista a ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária previsto no inciso II do artigo 1º e inciso I do artigo 2º da Lei 8.137/1990.

6. Notificada por via postal dos lançamentos em 27/06/2012 (fls.66), a interessada apresentou, em 24/07/2012, peça impugnatória de fls. 69/86, aduzindo as seguintes alegações abaixo sintetizadas:

6.1. Argui a preliminar de nulidade, com base no artigo 59, II do Decreto 70.235/72, afirmando que o Auditor Fiscal deixou de mencionar os dispositivos legais que supostamente a Impugnante teria infringido, caracterizando-se, assim, preterição do direito de defesa.

6.2. Como consta em seus estatutos, a Impugnante é entidade beneficente sem fins lucrativos, que mantém assistência médica gratuita aos necessitados, e cumpre, item a item, os requisitos exigidos pela Lei 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores do lançamento.

6.3. Alega que, para obter o CEBAS, deveria demonstrar também o cumprimento dos requisitos dispostos no artigo 3o. do Decreto 2.536/98, e que é inscrito no Conselho Municipal de Assistência Social de Mimoso do Sul, comprovando que as atividades desenvolvidas possuem caráter assistencial.

6.4. Argumenta que a isenção disposta no artigo 195, §7o da Constituição Federal é contrapartida dada pelo Estado às entidades beneficentes, que atendem ao interesse público. Acosta doutrina, e afirma que a análise do cumprimento dos requisitos para reconhecimento da isenção pretendida pela Impugnante não pode ser excessivamente formalista, a ponto de lhe ser negado o reconhecimento de seu direito pela simples falta de requerimento de isenção ao extinto INSS, hoje RFB.

6.5. Os precedentes do STJ repudiam o cancelamento da isenção das entidades beneficentes por mera irregularidade burocrática. Segundo a consolidada orientação jurisprudencial, o efeito ex tunc é inerente aos títulos declaratórios, como é o caso da declaração de isenção da entidade beneficente. Junta excertos de julgados.

6.6. Conclui que, tendo sido exonerada da formalidade do requerimento da isenção pela edição da Lei 12.101/2009, é plenamente exercitável o gozo da isenção, com efeitos ex tunc, desde que observados os demais requisitos do artigo 55 da Lei 8.212/91.

6.7. A isenção das contribuições à Defendente foi negada apenas nos termos do extinto artigo 208, caput, do Decreto 3.048/99, entretanto, o benefício decorre do § 7o. do artigo 195 da Constituição Federal, que dispõe apenas à lei estabelecer os requisitos a serem observados pelas entidades beneficentes.

6.8. Não é facultado a Administração presumir que o contribuinte tenha descumprido suas obrigações, mesmo que ele não tenha apresentado as provas no momento no qual foi chamado a fazê-lo. A Impugnante faz jus à imunidade, apenas não informou ao INSS formalmente sua condição.

6.9. Todas as suas declarações em GFIP foram pautadas por documentação hábil e idônea, além do fato de que deve ser imputado o princípio da boa-fé. O contribuinte agiu de boa fé e sem dolo, e, portanto, resta descaracterizado o descumprimento de obrigação acessória.

6.10. Requer a anulação do Auto de Infração, ou, alternativamente, cancelado o mesmo e relevadas as multas aplicadas. Postula por todos os meios de prova admitidos.

7. É o Relatório.”

Transcreve-se abaixo a ementa do referido acórdão, o qual consta às fls. 149/161 dos autos:

“CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/10/2009

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. REQUISITOS. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL. ATO DECLARATÓRIO. BENEFÍCIO FISCAL. MP 446/2008. REVOGAÇÃO DO ARTIGO 55 DA LEI 8.212/91.

Somente são isentas das contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei nº 8.212/91, as entidades beneficentes de assistência social que cumpram, cumulativamente, os requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

A entidade interessada em gozar da imunidade tributária, prevista no art. 195, §7º da CRF/88, deve, preliminarmente à fruição do benefício, requerê-la formalmente, demonstrando todos os requisitos previstos em lei para sua concessão. É ilegal, portanto, o auto-enquadramento, sem a emissão prévia do ato declaratório de isenção.

O cumprimento de todos os requisitos estabelecidos na norma legal é condição obrigatória à fruição do benefício fiscal.

No período de vigência da MP 446/2008, que expressamente revogou o artigo 55 da Lei 8.212/91, não é válido o lançamento com fundamento neste dispositivo, devendo ser observado o cumprimento dos requisitos estabelecidos pelo ato normativo vigente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.”

A parte dispositiva do voto do relator do acórdão recorrido possui o seguinte teor:

“Conclusão

14. Concluo, portanto, que o procedimento fiscal não merece reparo e que o lançamento encontra amparo no ordenamento jurídico.

15. Em face de todo o exposto, dou provimento parcial à impugnação para considerar procedente em parte os créditos tributários lançados.

É como VOTO.”

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 164/179, reiterando as alegações expostas em impugnação quanto ao que foi vencida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Preliminar.

Alega a recorrente preliminar de nulidade do lançamento sob o argumento de que não constam os dispositivos legais do lançamento. Contudo, tais dispositivos legais estão referidos às fls. 9 e 10 dos autos, de modo que carece de razão a recorrente quanto a tal alegação.

Registre-se que os Autos de Infração possuem clareza, tanto que a contribuinte apresentou impugnação a estes. Logo, entendo que inexistente qualquer nulidade ou ainda cerceamento de defesa.

No caso, os Autos de Infração se encontram revestidos das formalidades legais, estando de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, tendo possibilitado à contribuinte que apresente a sua defesa.

Por tal razão, rejeita-se a preliminar invocada.

Mérito.

Tratam-se de Autos de Infração lançados pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no qual são exigidas as seguintes contribuições, todas com valores consolidados em 04/06/2012: AI 51.012.922-6, relativo a contribuição da empresa, inclusive SAT, sobre a folha de salários dos segurados empregados e contribuintes individuais, no valor de R\$ 623.033,45; e AI 51.012.923-4, relativo a contribuição destinada a outras entidades e fundos (Terceiros), no valor de R\$ 79.031,35.

Sobre o regime tributário-fiscal das entidades beneficentes de assistência social é mister esclarecer que para acontecer a dispensa da contribuição social a Constituição Federal impôs o atendimento de exigências estabelecidas em lei, pois o § 7º do artigo 195 da CF, estabelece vedação à tributação destas entidades, para o custeio da seguridade social, mas é claro ao afirmar que "são isentas as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei".

Trata-se, portanto, de uma isenção condicionada, pois depende de integração normativa para a fixação dos pressupostos a serem observados para o exercício do direito, que no caso, à época, estavam previstos no art. 55 e §§ da Lei n.º. 8.212/1991, *in verbis*:

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 Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (eficácia suspensa).

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.

§ 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.

No caso, restou descumprido o requisito previsto no parágrafo primeiro do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, conforme exposto pela DRJ de origem:

“(...)10.8. Entretanto, ao contrário do que afirma a Defendente, a obrigação legal de requerer o reconhecimento do benefício ao INSS está sim, prevista em lei, e não apenas em textos infra-legais. Exsurge do parágrafo 1º do art. 55 da Lei 8.212/91, acima transcrito, que o preenchimento desses requisitos apenas qualificava o contribuinte a solicitar a isenção junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil. Para ser efetivamente usufruída, seria necessário que a entidade a tivesse requerido à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sendo vedado o auto-enquadramento. Nesse sentido já decidiu o TRF da 4ª Região:

(...)

10.9. Ademais, o simples fato da entidade possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social não lhe dá o direito de usufruir do referido benefício fiscal, eis que esta deve preencher os demais requisitos previstos no artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, os quais seriam analisados após o protocolo do pedido de isenção.

10.10. O reconhecimento da condição de entidade beneficente de assistência social, para fins de fruição da imunidade tributária, deve ser requerido junto ao órgão competente que, se entender pelo deferimento do pedido após análise dos pressupostos legais, emitirá o “Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias”, com a fruição do benefício retroagindo à data do protocolo do requerimento. Somente assim a entidade beneficente de assistência social estaria desobrigada ao recolhimento da contribuição prevista no art. 22 da Lei n.º 8.212/91, sendo certo que a sua condição de entidade imune só se consolidaria após o deferimento do pedido de reconhecimento previsto no § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91, e a expedição do Ato Declaratório previsto

no § 2º do art. 208 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.”

Portanto, embora presentes todos os requisitos legais previstos nos incisos do art. 55 da Lei nº 8.212/91 para obter o benefício de isenção da contribuição previdenciária, não teria a contribuinte comprovado que realizou pedido de isenção ao Instituto Nacional do Seguro Social, conforme determinava o art. 55, parágrafo 1º, da Lei n. 8.212/91

Neste tocante, destaco que foi firmada tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no recurso extraordinário 566.622/RS segundo a qual “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”. Tal tese resulta do julgamento do recurso extraordinário e dos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, conforme ementas a seguir:

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)

.....
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 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)

O campo restrito de atuação da lei ordinária diz respeito basicamente ao funcionamento de tais entidades, o que se denominou de aspectos procedimentais. A imunidade, por sua vez, compreendida como uma limitação constitucional ao poder de tributar, deve ser regida exclusivamente por lei formalmente complementar, conforme do art. 146 da Constituição Federal e do julgamento do RE 566.622/RS.

A eventual descaracterização da imunidade, portanto, deve ser feita à luz do art. 14 do Código Tributário Nacional, que tem *status* de lei formal complementar. A inobservância

do disposto no §1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, por si só, não afasta o direito da contribuinte de usufruir da isenção/imunidade, por se tratar de exigência não prevista em lei complementar.

Por tais razões, entendo que o mero descumprimento pela recorrente do §1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91 não pode ser um obstáculo para que a contribuinte goze da isenção em questão, por não estar disciplinado em lei complementar, tal qual restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal no RE 566.622/RS, razão pela qual entendo que merece provimento o recurso da contribuinte.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Ronnie Soares Anderson – Redator Designado.

Em quer pese as ponderações do D. Relator, supra expostas, preponderou no Colegiado entendimento diverso.

Consoante relatado, a contribuinte foi autuada por não ter cumprido o disposto no § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91:

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:

(...)

§ 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. (grifei)

Esse era o preceito legal em questão vigente à época dos fatos narrados, regra cuja aplicação pode ser afastada, no âmbito deste Colegiado administrativo, apenas nas hipóteses constantes do art. 62 do Anexo II da Portaria MF 343/15 (RICARF).

Nos termos do voto do conselheiro relator, a norma pode deixar de ser observada em razão do decidido pelo STF em sede de repercussão geral, no RE 566.622/RS, em julgamento conjunto com as ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, convertidas em ADPFs.

Merece ser observado, porém, que, ainda que o relator originário do RE, o Ministro Marco Aurélio, tivesse óbices mais amplos à constitucionalidade do art. 55 da Lei 8.212/91, não foi o entendimento que predominou naquele tribunal, após o dissenso do Ministro Teori Zavascki, na linha do qual foi exarado o voto vencedor da lavra da Ministra Rosa Weber no julgamento dos Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, em acórdão cuja ementa teve o seguinte teor (j. 18/12/2019):

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. (grifei)

Diante desse quadro, o D. conselheiro relator afirmou que “O campo restrito de atuação da lei ordinária diz respeito basicamente ao funcionamento de tais entidades, o que se denominou de aspectos procedimentais. A imunidade, por sua vez, compreendida como uma limitação constitucional ao poder de tributar, deve ser regida exclusivamente por lei formalmente complementar”, concluindo que “O descumprimento pela recorrente de proceder pedido de isenção, conforme parágrafo primeiro do art. 55 da Lei nº 8.212/91, não pode ser um obstáculo para que a contribuinte goze da isenção em questão, por não estar disciplinado em lei complementar”.

Ora, o disposto no § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91 não diz respeito propriamente ao modo de funcionamento das entidades. Transcreva-se, por oportuno e de maneira ilustrativa, o inciso III desse artigo, que trata desse funcionamento:

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:

(...)

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

A respeito desse inciso, por exemplo, poderia se compreender tratar-se de norma voltada à própria atuação/funcionamento da entidade, para que seja caracterizada como sendo beneficente de assistência social, de modo a fazer jus ao benefício em relevo.

Já o § 1º do art. 55, mais acima reproduzido, é nitidamente norma de cariz diverso, estabelecendo procedimento para que aquela entidade que não tenha direito adquirido ao regime isentivo, formule pedido ao INSS com vista a ser reconhecida como beneficente. Dessa maneira, poderia o Estado brasileiro, mediante o exame de tal requerimento pela autarquia previdenciária, fiscalizar e controlar a entidade, e verificar se ela efetivamente fazia jus ao gozo da imunidade pleiteada.

Tem-se, nesse caso, norma voltada precipuamente à fiscalização e controle das entidades, aspectos relativamente aos quais, conforme trecho mais acima grifado da ementa dos Embargos de Declaração, o STF consolidou expressamente sua compreensão como sendo perfeitamente passíveis de serem veiculados por lei ordinária.

Colha-se excerto do voto do Ministro Teori Zavascki, constante do multicidado RE, no qual bem enfrenta o tema:

(...). Reconhece-se que há, de fato, um terreno normativo a ser suprido pelo legislador ordinário, sobretudo no desiderato de prevenir que o benefício seja sorvido por entidades beneficentes de fachada. Não se nega, porém, que intervenções mais severas na liberdade de ação de pessoas jurídicas voltadas ao assistencialismo constituem matéria típica de limitação ao poder de tributar e, por isso, só poderiam ser positivadas pelo legislador complementar.

(...)

Não há dúvidas de que esse critério resolve com prontidão questões mais simples, elucidando, por exemplo, a que se coloca em relação a **normas de procedimento, que imputam obrigações meramente acessórias às entidades beneficentes, em ordem a viabilizar a fiscalização de suas atividades. Aí sempre caberá lei ordinária.** Porém, o critério não opera com a mesma eficiência sobre normas que digam respeito à constituição e ao funcionamento dessas entidades. Afinal, qualquer comando que implique a adequação dos objetivos sociais de uma entidade a certas finalidades filantrópicas (a serem cumpridas em maior ou menor grau) pode ser categorizada como norma de constituição e funcionamento, e, como tal, candidata-se a repercutir na possibilidade de fruição da imunidade.

Perde sentido, nessa perspectiva, a construção teórica até aqui cultivada pelo Tribunal, (...).

(...)

Daí a relevância de se buscar um parâmetro mais assertivo a respeito da espécie legislativa adequada ao tratamento infraconstitucional da imunidade de contribuições previdenciárias. É o que se passará a propor.

Em outros termos, o Ministro alertou que toda norma de constituição e funcionamento pode repercutir na fruição da imunidade. Já no tocante às normas de procedimento, que viabilizam a fiscalização das entidades, cabem elas serem regradadas via lei ordinária. Esse foi o entendimento encaminhado pelo D. Ministro, o qual foi adotado claramente no julgamento dos ED no RE 566.622/RS, segundo o qual as normas de fiscalização e controle atuam, a priori, em esfera diversa das normas de funcionamento, podendo ser, efetivamente, implementadas por lei ordinária.

Nessa toada, a despeito da recorrente considerar tratar-se de mera formalidade, tem-se que o legislador ordinário, no que concerne ao período que abrange os fatos geradores ora examinados, estabeleceu como necessário o requerimento de reconhecimento de isenção junto ao INSS, salvo direitos adquiridos, do que não se trata o caso em comento.

Por sua vez, todo o arrazoado calcado na pretensa exoneração da formalidade do requerimento da isenção, pelo advento do art. 29, *caput*, da Lei 12.101/09, inclusive no que tange aos aludidos efeitos declaratórios (*ex-tunc*) não tem como prosperar, já que não preenche tal disposição qualquer dos requisitos estabelecidos pelo art. 106 do CTN¹, para que possa se cogitar de retroatividade de seus preceitos, à luz do ordenamento jus tributário.

¹ CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Anote-se, como remate, que o protesto por produção e juntada de novas provas não pode ser acatado, já que vai de encontro as regras preclusivas constantes do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Destarte, descumprida a lei vigente à época dos fatos, não há reparos a fazer na decisão de primeiro grau, a qual manteve o lançamento.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Redator Designado