



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.011336/2010-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.049 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de fevereiro de 2023
Recorrente SERVIÇO DE SAÚDE DR CANDIDO FERREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2006 a 31/12/2007

ENTIDADE BENEFICENTE. IMUNIDADE. ART. 195, § 7º, DA CF. CONTRAPARTIDAS A SEREM OBSERVADAS. LEI COMPLEMENTAR.

Extrai-se da ratio decidendi do RE 566.622 que cabe à lei complementar definir o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas; enquanto a lei ordinária apenas pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo, razão pela qual apenas o inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 tenha sido declarado constitucional.

CEBAS. NATUREZA DECLARATÓRIA. EFEITOS *EX TUNC*.

O certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos para a fruição da imunidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que negou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Thiago Duca Amoni (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-011.049 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10830.011336/2010-69

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão n.º 05-33.634 (fls. 1997 a 2017) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.262.983-0, relativo às contribuições devidas à seguridade social, parte patronal, competências 08/2006 a 12/2007.

De acordo com a Fiscalização, em que pese a recorrente ter CEBAS válido para o período, não requereu a isenção das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 55, § 1º, da Lei n.º 8.212/91.

Consta no Relatório Fiscal que a contribuinte informou o código FPAS 639 em suas GFIPS, reservado a quem possui isenção das contribuições, contudo, sua isenção foi cancelada a partir de 01/01/1998, através do Ato Cancelatório n.º 21.424/001/2006, de 18/01/2006.

Em razão do mesmo procedimento fiscal foram lavrados mais 2 Autos de Infração:

<input checked="" type="checkbox"/> Outros Elementos					
Resultado do Procedimento Fiscal:					
Documento	Período	Número	Data	Valor	
AI	08/2006 12/2007	372629830	16/08/2010	27.224.020,61	
AI	08/2006 12/2007	372914527	16/08/2010	6.033.949,83	
AI	05/2010 05/2010	372629865	11/08/2010	952.140,35	

O Acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2006 a 31/12/2007

REMUNERAÇÃO A SEGURADO EMPREGADO E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECOLHIMENTO. OBRIGAÇÃO DA EMPRESA. LANÇAMENTO.

A remuneração paga, creditada ou devida aos segurados empregado e contribuinte individual integra o salário de contribuição. Pelo que a empresa está obrigada ao recolhimento das contribuições previdenciárias sobre ela incidentes, na forma e no prazo estabelecidos em lei, sob pena de lançamento.

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. REQUERIMENTO. ATENDIMENTO CUMULATIVO DOS REQUISITOS EXIGIDOS. NÃO CUMPRIMENTO. INDEFERIMENTO.

O direito à isenção das contribuições previdenciárias está condicionado ao atendimento cumulativo dos requisitos exigidos, sob pena de indeferimento do correspondente requerimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado em 24/05/2011 (fl. 2019) e apresentou recurso voluntário em 20/06/2011 (fls. 2028 a 2066) sustentando, em síntese:, que faz jus aos benefícios da imunidade tributária e possui CEBAS válido.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Da imunidade tributária

A recorrente sustenta que faz jus aos benefícios da imunidade tributária do art. 195, § 7º, da Constituição Federal.

Consta no Relatório Fiscal que a contribuinte informou o código FPAS 639 em suas GFIPS, reservado a quem possui isenção das contribuições, contudo, sua isenção foi cancelada a partir de 01/01/1998, através do Ato Cancelatório n.º 21.424/001/2006, de 18/01/2006.

O requerimento de reconhecimento de isenção, protocolada em 07/06/2006, foi indeferido pelo não atendimento do requisito tratado no inciso IV do art. 55 da Lei n.º 8.212/91 e o recurso contra o indeferimento (processo n.º 35383.000560/2006-95) foi encaminhado ao CARF para julgamento.

A Constituição Federal (CF) traz, em seu bojo, as imunidades tributárias como forma de limitação constitucional ao poder de tributar, tendo como vetor axiológico os princípios fundamentais (art. 5º), o pacto federativo (art. 60, § 4º, I) e o fomento da solidariedade.

As limitações constitucionais ao poder de tributar estão protegidas contra mudanças que lhe diminuam o alcance ou amplitude, por configurarem verdadeiras garantias individuais do contribuinte.

Nos termos do art. 195, § 7º, da CF, as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei são *isentas* de contribuição para a seguridade social.

Em que pese o termo *isentas*, trata-se de verdadeira *imunidade*.

José Souto Maior Borges assevera que essa isenção “é a **imunidade** ontologicamente constitucional. Nisto, distingue-se da isenção, que está sob reserva de lei”.¹ No mesmo sentido, Paulo de Barros Carvalho ensina que “conquanto o legislador constitucional mencione a palavra ‘*isentas*’, há **imunidade** à contribuição para a seguridade social por parte das entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”.²

Tratando-se de norma constitucional que “afasta a possibilidade de tal tributação, delimitando a competência tributária, o uso da palavras ‘*isentas*’ é impróprio. Não se trata de benefício fiscal, mas de verdadeira imunidade, conforme já reconheceu o STF na ADI 2.028.”³

Logo, em que pese o termo *isentas*, trata-se de verdadeira *imunidade*.⁴ Essa imunidade, contudo, está veiculada em dispositivo de eficácia limitada que exige regulamentação por meio de normas infraconstitucionais.

¹ BORGES, José Souto Maior. **Teoria Geral da Isenção Tributária**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 219-220.

² CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 257.

³ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 173.

⁴ Há mais de vinte anos esse é o entendimento perfilhado pelo Supremo Tribunal Federal, conforme observa-se: (...). A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política - não obstante referir-se impropriamente à isenção de

Nesse sentido, Marcelo Novelino esclarece que *as normas de eficácia limitada, embora nem sempre dotadas de eficácia positiva, possuem eficácia negativa, no sentido de não recepcionar a legislação anterior incompatível e de impedir a edição de normas em sentido oposto aos seus comandos*⁵.

As imunidades tributárias, no tocante à necessidade de regulamentação, são classificadas em incondicionadas ou condicionadas; as primeiras, possuem eficácia plena e imediata e geram efeitos sem depender de regulamentação. Já as condicionadas têm eficácia limitada e a sua aplicabilidade, bem como o gozo do benefício, dependem de regulamentação infraconstitucional; tal como é o caso da imunidade das entidades beneficentes veiculada no § 7º do artigo 195 da Constituição Federal.

Uma vez que o § 7º do art. 195 da CF informa que as entidades beneficentes de assistência social devem atender às exigências estabelecidas em lei para fazer jus ao gozo da imunidade ali estabelecida, a controvérsia estabelecida junto ao STF cingiu-se a saber em qual lei estão os requisitos a serem preenchidos pelas entidades beneficentes, posto que o art. 146, inciso II, da Constituição Federal dispõe que cabe somente à **lei complementar** regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.

A questão foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento das **Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) 2028, 2036, 2228 e 2621**⁶ e do **Recurso Extraordinário (RE) 566.622, com repercussão geral reconhecida**.

Em 02/03/2017, ao julgar as ADIs 2028, 2036, 2228 e 2621, o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º; arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998; arts. 2º, IV; 3º, VI, § 1º e § 4º; 4º, parágrafo único, do Decreto 2.536/1998; arts. 1º, IV; 2º, IV, e § 1º e § 3º; e 7º, § 4º, do Decreto 752/1993.

No julgamento realizado em 23/02/2017, o STF, por maioria e nos termos do voto do Relator Ministro Marco Aurélio, deu provimento ao RE nº 566.622 e **declarou a inconstitucionalidade de todo o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, concluindo que os requisitos a serem cumpridos pela entidade beneficente são aqueles dispostos no art. 14 do CTN**⁷. Nesses termos, assim consignou o Ministro Marco Aurélio:

contribuição para a seguridade social - , contemplou as entidades beneficentes de assistência social, com o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei. A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição da República, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social. (RMS 22192, Rel. Min. CELSO DE MELLO, Primeira Turma, julgado em 28/11/1995, DJ 19/12/1996)

⁵ NOVELINO, Marcelo. Curso de Direito Constitucional. 17. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: JusPodvm, 2022, p. 138.

⁶ O motivo para a existência conjunta dessas ADIs é porque, quando foram ajuizadas as ações 2028, 2036, 2228 e 2621 e o RE 566.622, o tema era regido pelo artigo 55 da Lei 8.212/91. Antes do seu julgamento, porém, essa norma foi revogada pela Lei 12.101/09, que trouxe novas regras para o CEBAS e foi questionada na sequência pela ADI 4480, entre outras ações. Assim, apesar de materialmente versarem sobre o mesmo tema, formalmente as leis discutidas nesses casos são diferentes.

⁷ Nesses termos consignou o Relator Ministro Marco Aurélio:

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.

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.

Chego à solução do caso concreto ante a inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, e a moldura fática delineada no acórdão recorrido.

(...) Assim, sendo estreme de dúvidas – porquanto consignado na instância soberana no exame dos elementos probatórios do processo – que a recorrente preenche os requisitos veiculados no Código Tributário, dou provimento ao recurso para, declarando a inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, restabelecer o entendimento constante da sentença e assegurar o direito à imunidade de que trata o artigo 195, § 7º, da Carta Federal e, conseqüentemente, desconstituir o crédito tributário inscrito na Certidão de Dívida Ativa nº 32.725.284-7, com a extinção da respetiva execução fiscal. Ficam invertidos os ônus de sucumbência.

O Supremo Tribunal Federal consolidou, então, por meio do **Tema nº 32** da repercussão geral que “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”.⁸

Posteriormente, em 19/12/2019, o STF acolheu parcialmente os embargos de declaração opostos pela União no RE 566.622 **para assentar a constitucionalidade tão somente do inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91**, nos seguintes termos (Acórdão publicado em 11/05/2020, Redatora para o Acórdão Ministra Rosa Weber):

- a) É exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas (Tema nº 32);
- b) Lei ordinária pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo;
- c) 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.

Até o julgamento dos aclaratórios, todo o artigo 55 da Lei nº 8.212/91 tinha declaração de inconstitucionalidade assentada no voto do Relator, Ministro Marco Aurélio. O acórdão proferido no julgamento dos embargos de declaração esclarece e destaca a constitucionalidade do inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91. Se a intenção do julgado fosse

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.

Chego à solução do caso concreto ante a inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, e a moldura fática delineada no acórdão recorrido.

(...)

Assim, sendo estreme de dúvidas – porquanto consignado na instância soberana no exame dos elementos probatórios do processo – que a recorrente preenche os requisitos veiculados no Código Tributário, dou provimento ao recurso para, declarando a inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, restabelecer o entendimento constante da sentença e assegurar o direito à imunidade de que trata o artigo 195, § 7º, da Carta Federal e, conseqüentemente, desconstituir o crédito tributário inscrito na Certidão de Dívida Ativa nº 32.725.284-7, com a extinção da respetiva execução fiscal. Ficam invertidos os ônus de sucumbência.

⁸ RE 566622, Relator Ministro MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/02/2017, publicado em 23/08/2017.

declarar a constitucionalidade de todo o artigo 55, certamente teria dito isso e inexistiria razão para o destaque do inciso II.

Por seu turno, o Regimento Interno do CARF (art. 62) preceitua que é vedado ao julgador afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF; ou se o fundamento do crédito tributário for objeto de Súmula Vinculante ou decisão definitiva do STF ou STJ, em sede de julgamento de recursos repetitivos. Estabelece, ainda, a obrigatoriedade de reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ em julgamento de recursos repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC.

Muito embora o CPC tenha inovado ao incluir novas hipóteses positivadas de vinculação dos precedentes, de onde destaca-se a leitura do artigo 927, cumpre esclarecer, conforme observação de Daniel Mitidiero, que *os precedentes não são equivalentes às decisões judiciais. Eles são razões generalizáveis que podem ser identificadas a partir das decisões judiciais*⁹.

Michele Taruffo pondera que o precedente deve fornecer uma regra universalizável que permita sua aplicação como critério de decisão em um caso posterior em função da identidade ou da analogia entre os fatos do primeiro caso e os fatos do segundo caso, devendo o juiz do caso sucessivo analisar a existência – ou não – de elementos de identidade entre os fatos¹⁰.

As razões de decidir, também chamadas de *ratio decidendi*, é a norma extraída do julgado vinculante e, conforme ensinamento de Neil MacCormick, representam a *justificação formal explícita ou implicitamente formulada por um juiz, e suficiente para decidir uma questão jurídica suscitada pelos argumentos das partes, questão sobre a qual uma resolução era necessária para a justificação da decisão*¹¹.

Extrai-se da *ratio decidendi* do julgado que cabe à lei complementar definir o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas; enquanto a lei ordinária apenas pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo. Essa é a razão para que apenas o inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 tenha sido declarado constitucional.

No julgamento dos embargos de declaração, o Ministro Marco Aurélio destacou:

Eis a razão, até certo ponto, de a máquina judiciária estar emperrada. Vê-se a formalização de recurso no qual apontadas contradições e obscuridades, quando, na verdade, busca-se o re julgamento da causa, com novo enfrentamento de teses já vencidas pelo Supremo.

Não há vício no acórdão impugnado.

Ao apreciar a questão, o Pleno procedeu à interpretação da Constituição Federal para assentar a inconstitucionalidade do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, na redação original, consignando que, ante a disciplina dos artigos 146, inciso II, e 195, § 7º, do Diploma

⁹ MITIDIERO, Daniel. Precedentes da persuasão à vinculação. 3. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos tribunais, 2018, p. 96.

¹⁰ TARUFFO, Michele. Precedente e jurisprudência. Revista de Processo: RePro, v. 36, n. 199, p. 139-155, set. 2011.

¹¹ MACCORMICK, Neil. Retórica e o Estado de Direito: Uma teoria da argumentação jurídica. tradução Conrado Hubner Mendes. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008, p. 203.

Maior, somente lei complementar pode prever os requisitos necessários para as entidades beneficentes de assistência social gozarem da imunidade relativa às contribuições de seguridade social.

Entendeu extrapolar a lei ordinária as balizas estabelecidas na norma complementar – artigo 14 do Código Tributário Nacional – por não versar meras regras procedimentais de fiscalização ou pressupostos para constituição e funcionamento dos entes em questão, e, sim, verdadeiras exigências para o gozo da imunidade. Reitero o que veiculei na oportunidade: (...)

O Ministro Luís Roberto Barroso assim votou:

Eu estou acompanhando o voto do Ministro Marco Aurélio, na ocasião que eu for votar, e concordo com o mérito. Mas eu claramente percebo que houve uma contradição efetiva entre o julgamento do recurso extraordinário e o recurso nas ações diretas de inconstitucionalidade. Num caso, o Cebas foi considerado constitucional e, no outro, foi considerado inconstitucional. E apenas, Ministra Rosa, eu localizei também um precedente da eminente Presidente que considerou constitucional a instituição do Cebas por lei ordinária.

A Ministra Rosa Weber assim consigna:

E a contradição entre as teses não se limita ao campo teórico, mas antes se traduz em incerteza que se espraia para o campo **normativo**. É que, a prevalecer a tese consignada no voto condutor do julgamento do **RE 566.622**, deve ser reconhecida a declaração **incidental** da **inconstitucionalidade de todo o art. 55 da Lei nº 8.212/1991**, inclusive em sua **redação originária**, cabendo ao **art. 14 do CTN** a regência da espécie.

A prevalecer, a seu turno, o voto condutor das ADIs, do Ministro Teori Zavascki, deve ser reconhecida a declaração de inconstitucionalidade apenas do **inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, acrescidos pela Lei nº 9.732/1998**, permanecendo constitucionalmente hígido o restante do dispositivo, em particular o seu **inciso II**, que, objeto das ADIs **2228 e 2621**, teve a pecha de inconstitucional expressamente afastada, conforme o julgamento das ADIs, tanto em relação à sua **redação originária** quanto em relação às 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**.

Há que ora definir, pelo menos, qual é a norma incidente à espécie, à luz do enquadramento constitucional: se o **art. 14 do CTN** ou o **art. 55 da Lei nº 8.212/1991** (à exceção do seu **inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º, acrescidos pela Lei nº 9.732/1998**, declarados inconstitucionais nas ações objetivas). Num caso, o CEBAS (Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social) foi declarado constitucional e no outro foi declarado Inconstitucional.

(...)

Conclusão

I. Embargos de declaração nas ADIs **acolhidos em parte**, sem efeito modificativo, para: (i) sanando erro material, excluir das ementas das **ADIs 2028 e 2036** a expressão “*ao inaugurar a divergência*”, tendo em vista que o julgamento dessas duas ações se deu por unanimidade; e (ii) prestar esclarecimentos, nos termos da fundamentação.

II. Embargos de declaração no RE 566.622 **acolhidos em parte** para, sanando os vícios identificados:

(i) assentar a constitucionalidade do **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**; e

(ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao **tema nº 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.” (grifei)

No dia 27/09/2022, o STF certificou o trânsito em julgado do RE 566.622/RS.

Em março de 2020, o STF concluiu o julgamento da ADI 4480, que versa sobre as regras previstas na Lei 12.101/09 como condições de certificação para entidades de educação e de assistência social e declarou a inconstitucionalidade dos arts. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; 14, §§ 1º e 2º; 18, *caput*; 31 e 32, §1º, da Lei nº 12.101/09 (estes últimos que revogaram o art. 55 da Lei nº 8.212/91), afastando as exigências de concessão de bolsas de estudo por entidades de educação e de atendimento integralmente gratuito pelas instituições de assistência social como condição para obtenção do CEBAS e, por consequência, para usufruir da imunidade sobre contribuições sociais.

Consignou que a entidade será considerada imune a partir do momento que cumprir os requisitos estabelecidos na legislação complementar, e não a partir da obtenção do certificado, nos termos já sumulado pelo Superior Tribunal de Justiça na Súmula 612. Deste julgamento, destaca-se trecho do voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes:

“Igualmente, entendo que o *caput* do art. 18, que condiciona a certificação à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações socioassistenciais de forma gratuita, também adentra seara pertencente à lei complementar, estando, portanto, eivado de inconstitucionalidade. [...] Essa questão foi examinada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento conjunto das ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RG 566.622, paradigma da repercussão geral. **Naquela ocasião, a Corte assentou a inconstitucionalidade do inciso III do art. 55 da Lei 8.212/1991 e seus parágrafos, na redação da Lei 9.732/1998,** tendo em vista a imposição de prestação do serviço assistencial, de educação ou de saúde de forma gratuita e em caráter exclusivo, ao fundamento de se referir a requisito atinente aos lindes da imunidade, sujeito a previsão em lei complementar” (STF, ADI 4480, Voto do Ministro Gilmar Mendes, p. 31, 27/03/2020). (grifei)

O Superior Tribunal de Justiça, em momento anterior ao julgamento do Tema 32 pelo STF, consolidou na Súmula de nº 612 que o certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade.

Assim decidiu sob o fundamento de que a decisão administrativa que reconhece o preenchimento dos requisitos legais para gozo da imunidade possui natureza declaratória e, por isso, produz efeitos retroativos (*ex tunc*), ficando a incidência do tributo vedada desde o momento em que efetivamente cumpridos os requisitos, e não somente após a decisão que reconhecer (declarar) esse cumprimento.

Ademais, não permanece válida a exigência de requerimento junto ao INSS (art. 55, § 1º, da Lei nº 8.212/91) para a entidade beneficente ser dispensada do recolhimento das contribuições.

Diante de declaração de inconstitucionalidade assentada pelo STF no sentido de que é exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, permanece que o requisito estabelecido **pelo inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, por sua vez declarado constitucional, é que a entidade seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social,** conforme Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996); que, posteriormente passou a ser o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos.

A recorrente possui CEBAS válido para o período do lançamento (01/08/2006 a 31/12/2007), conforme consta na Certidão de fls. 653 e 654, confira-se:

AVERBAÇÃOProcesso CNAS n.º **71010.002821/2004-41**

Expedição de 2ª via do CEAS, em conformidade com o § 15, artigo 5º, da Resolução CNAS n.º 02, de 22/01/2002, alterada pela Resolução CNAS n.º 144, de 15/10/2004, corrigindo o erro material relativo à **validade do Certificado**, o qual foi expedido equivocadamente no anterior com data de validade de **01/01/2005 a 31/12/2007**, sendo o correto de **31/12/2004 a 30/12/2007**.

Brasília, 18 de julho de 2006.

Atendendo a requerimento do (a) Interessado(a) **CERTIFICAMOS**, com fundamento no inciso IV do art. 18 da Lei n.º 8.742, de 7 de dezembro de 1993, que a entidade **SERVIÇO DE SAÚDE DOUTOR CÂNDIDO FERREIRA**, com sede em **CAMPINAS - SP**, inscrita no CNPJ sob o n.º **46.044.368/0001-52**, foi registrada no Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, pelo processo n.º **00000.029226/1966-00** o qual obteve as seguintes decisões: 1) deferido em Sessão realizada no dia **21/08/1967**; 2) **CANCELADO**, por inadimplência de Prestação de Contas de verbas recebidas a cargo do EX-CNSS, em **23/12/1993**, pela Resolução CNAS n.º **059/93**, de **23/12/1993**; 3) **REGULARIZADA a situação de inadimplência**, em **10/08/2000**, pela Resolução CNAS n.º **191/00**, publicada no DOU em **24/08/2000**; 4) **Restabelecido o Registro pela Resolução 203/2000, de 04/09/2000, publicada em 12/09/2000. CERTIFICAMOS** que a referida entidade é portadora dos seguintes Certificados de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS (antigo Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos - CEFF): 1) **00000.029226/1966-00**, concedido em **25/04/1967**, com validade para o período de **25/04/1967 até 08/06/1970**; 2) **00000.258650/1969-00**, concedido em **18/06/1970**, com validade para o período de **09/06/1970 até 09/06/1972**; 3) **00000.230399/1972-00**, concedido em **04/07/1972**, com validade para o período de **10/06/1972 até 31/07/1974**; 4) **00000.231814/1974-00**, concedido em **01/08/1974**, com validade para o período de **01/08/1974 até 31/12/1994**. **CERTIFICAMOS** que a entidade requereu recadastramento do Registro e Renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS (antigo Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos - CEFF), pelo processo n.º **28996.025048/1994-29**, o qual obteve as seguintes decisões: 1) **INDEFERIDO**, em **10/08/2000**, pela Resolução CNAS n.º **192/00**, publicada no DOU de **24/08/2000**; 2) **Excluído** da Resolução CNAS n.º **192/00**, pela Resolução CNAS n.º **239/00**, de **10/08/2000**, publicada no DOU de **24/08/2000**; 3) **DEFERIDO a renovação do CEBAS**,

pela Resolução CNAS nº ~~037/04~~, de ~~24/03/2004~~, publicada no DOU de ~~26/03/2004~~, cuja validade do Certificado está assegurada de ~~01/01/1995 até 31/12/1997~~; 4) **DEFERIDO o recadastramento**, pela Resolução CNAS nº ~~175/04~~, de ~~08/12/2004~~, publicada no DOU de ~~10/12/2004~~. **CERTIFICAMOS** que a entidade requereu 2ª Renovação do CEBAS pelo processo ~~71010.002821/2004-41~~, formalizado intempestivamente em 31/12/2004, o qual foi deferido em ~~16/02/2006~~ pela Resolução CNAS n.º ~~030/2006~~, publicada no DOU de ~~22/02/2006~~, com validade de ~~31/12/2004 até 30/12/2007~~. **CERTIFICAMOS** que a entidade requereu 3ª Renovação do CEBAS pelo processo ~~71010.002315/2006-14~~, formalizado tempestivamente em ~~23/08/2006~~, deferido pela Resolução CNAS nº ~~214/2007~~, de ~~04/12/2007~~, publicada no DOU de ~~13/12/2007~~, com validade de ~~31/12/2007 até 30/12/2010~~. **CERTIFICAMOS** por fim que a mesma requereu pedido de 4ª Renovação do CEBAS, formalizado pelo Processo ~~71010.000292/2007-94~~, em 28/02/2007, **ARQUIVADO em 06/07/2009**, PELO MOTIVO DA ENTIDADE TER REQUERIDO DOIS PEDIDOS DE CERTIFICADOS REFERENTES AO MESMO PERÍODO.//// **ESTA CERTIDÃO É VÁLIDA POR SEIS MESES A PARTIR DA DATA DE SUA EMISSÃO.**////////////////////////////////////
Brasília - CNAS, 14 de dezembro de 2009.

Por todo o exposto, sendo o CEBAS a única contrapartida exigível das entidades beneficentes para que façam jus aos benefícios da imunidade, concluo que o recurso voluntário deve ser provido reconhecendo-se a imunidade tributária para cancelar o crédito constituído pelos Autos de Infração em análise.

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira