



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10830.011760/2010-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2402-009.363 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de janeiro de 2021  
**Recorrente** INSTITUTO RASKIN SOCIEDADE BENEFICENTE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

CEBAS. NATUREZA DECLARATÓRIA. EFEITOS “EX TUNC”. ENUNCIADO 612 DO STJ À LUZ DO ENTENDIMENTO DO STF FIRMANDO NO JULGAMENTO DO EDCL NO RE 566622.

O entendimento consolidado do STJ, expresso no enunciado de súmula de sua jurisprudência de nº 612, é no sentido de 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”.

Em que pese o enunciado STJ nº 612 do STJ se refira a “requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade”, esse enunciado deve ser lido de acordo com o entendimento do Supremo Tribunal Federal acerca da matéria, firmando no julgamento dos EDCl na repercussão geral no RE nº 566.622, no sentido de que “aspectos meramente 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, que deu provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Márcio Augusto Sekeff Sallem e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto de acórdão que julgou improcedente impugnação apresentada pelo ora recorrente contra Auto de Infração lavrado para a constituição de crédito tributário de contribuições para outras entidades e fundos – TERCEIROS (FNDE/salário-educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas pela empresa a seus segurados empregados.

Relata a autoridade fiscal que o contribuinte utilizou o código de FPAS 639 na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, destinado a identificar as Entidades Beneficentes de Assistência Social, no período fiscalizado, mas não estava isento do recolhimento das contribuições em questão, pois não havia requerido ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS a isenção das contribuições previdenciárias, conforme previsto no parágrafo 1º, do artigo 55 da Lei 8.212/91, e apenas obteve o Registro e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, aos 28/05/2007.

Notificado do lançamento, a empresa apresentou impugnação, que foi julgada improcedente pela DRJ/CPS, em decisão assim ementada:

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**AUTO DE INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. COMPREENSÃO PELO SUJEITO PASSIVO.**

Não configura nulidade por cerceamento de defesa a hipótese na qual o contribuinte tem conhecimento dos fatos ensejadores da autuação, impugnando-os especificamente, ainda que com eles não concorde.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, posto que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.

**ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES À SEGURIDADE SOCIAL. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS DE FORMA CUMULATIVA. NÃO OCORRÊNCIA. DIREITO NÃO RECONHECIDO.**

Não faz jus à isenção das contribuições patronais à seguridade social a entidade que não cumpre, de forma cumulativa, todos os requisitos estabelecidos na legislação previdenciária.

**TERCEIROS. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS PELA EMPRESA.  
CAPACIDADE TRIBUTÁRIA ATIVA.**

Não obstante as contribuições devidas aos Terceiros não tenham pertinência às finalidades da Receita Federal do Brasil, a esta cabe a capacidade tributária ativa para sua cobrança.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada dessa decisão aos 06/06/11 (fls. 586), dela o contribuinte interpôs recurso aos 04/07/11 (fls. 591 ss.), no qual alega, em síntese, que:

- 01) conforme consta do seu estatuto social, apresentado à autoridade fiscal, trata-se de entidade sem fins lucrativos constituída sob o regime de direito privado no ano de 1998 que obteve o reconhecimento de instituição de utilidade pública municipal e estadual, dedicando-se, desde o ano de 2004, exclusivamente ao atendimento médico no regimento do Sistema Único de Saúde, de modo que é incontroverso que as condições materiais para a fruição da imunidade foram rigorosamente cumpridas;
- 02) a decisão recorrida se equivocou ao firmar entendimento no sentido de que o caso controvertido envolve regra de isenção e não de imunidade, a despeito de citar expressamente o art. 195, § 7º da CF/88, pois o fato de esse dispositivo estabelecer que as entidades beneficentes devem atender “as exigências estabelecidas em lei” não transmuta a imunidade em isenção, como quer fazer crer a decisão recorrida;
- 03) estando protegido pela imunidade constitucional, não estava obrigado a requerer isenção, conforme previsto no art. 55, § 1º da Lei nº 8212/91, pois uma exigência própria de regra de isenção não pode ser estendida à proteção da imunidade. Ademais, o requerimento da isenção é uma exigência de ordem formal, que deixou de existir pela revogação do art. 55 da Lei 8212/91 pela Lei nº 12101/09, alcançando os novos lançamentos por força do disposto no § 1º do art. 144 do CTN;
- 04) o próprio Fisco constatou que o recorrente obteve o CEBAS aos 28/05/2007, certificado que, por apenas declarar a sua situação, tem efeitos retroativos, que, no entanto, não foi reconhecido pela decisão recorrida. Afirma o efeito “ex tunc” do certificado, e cita precedentes nesse sentido deste tribunal administrativo, do Conselho de Contribuintes e do STJ;
- 05) por fim, requer a reforma da decisão recorrida, com o reconhecimento da improcedência/nulidade total do lançamento.

Não houve contrarrazões.

Vindo os autos a este Conselho para apreciação e julgamento do recurso voluntário, houve por bem este colegiado converter o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora prestasse informações acerca do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, quais sejam (i) se o recorrente possuía CEBAS relativamente ao período

anterior a 28/05/2007 e (ii) se o requerimento de isenção que deixou de ser apresentado se refere ao CEBAS renovado aos 28/05/2007 ou se a CEBAS que já tenha sido obtido pelo recorrente em período anterior.

Prestadas as informações, os autos retornaram a este Conselho para julgamento do recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Renata Toratti Cassini, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ/CPS que julgou procedente o lançamento de contribuições para outras entidades e fundos – TERCEIROS (FNDE/salário-educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas pela empresa a seus segurados empregados no período autuado.

De acordo com o que consta do relatório fiscal (fls. 22 ss.),

(...)

8. No procedimento fiscal foi constatado que, no período fiscalizado, o Instituto Raskin Sociedade Beneficente não estava isento do recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes (contribuição da empresa/RAT) sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e aos segurados contribuintes individuais, **pois não havia requerido ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS a isenção das contribuições previdenciárias, conforme estava previsto no parágrafo 1º, do artigo 55 da Lei 8.212/91.**

**9. Ficou constatado que o Instituto Raskin não possuiu o Registro e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, no período de 01/01/2006 a 27/05/2004, tendo obtido-o (sic) somente em 28/05/2007, conforme pode ser comprovado através de tela do Sistema de Informações do Conselho Nacional de Assistência Social, em anexo.**

10.O Instituto Raskin entregou as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com o código FPAS 639, destinado a identificar as Entidades Beneficentes de Assistência Social, no período fiscalizado, apesar de não estar isento do recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e aos segurados contribuintes individuais.

11.O contribuinte, ao utilizar o código de FPAS 639 na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, fez com que o sistema, que apura as contribuições previdenciárias devidas, deixasse de calcular e informar as contribuições da empresa sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, bem como as contribuições da empresa para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - RAT.

(...). (Destaquei)

Julgada improcedente a impugnação apresentada pelo recorrente, em seu recurso voluntário, ele argumenta, em síntese, que está protegido por imunidade constitucional, nos termos do art. 195, § 7º da CF, e não por isenção, razão pela qual não estava obrigado a cumprir as determinações do art. 55 da Lei nº 8212/91, que são próprias de regras de isenção, e que a própria autoridade fiscal reconhece que as condições materiais para a fruição da imunidade foram rigorosamente cumpridas.

Alega que, ademais, o requerimento da isenção previsto no art. 55, § 1º da Lei nº 8212/91 se trata de uma exigência de ordem formal, que deixou de existir pela revogação do dispositivo pela Lei nº 12101/09. Desse modo, entende que por se tratar a exigência do requerimento de isenção e do Certificado de exigências formais, “a norma que exige apresentação de requerimento para concessão de isenção junto ao INSS deve receber o qualitativo de norma procedimental, uma vez que não versa sobre os elementos essenciais da obrigação tributária”, razão pela qual, nos termos do art. 144, § 1º do CTN, essa norma não poderia ter sido aplicada ao presente caso, pois na data do lançamento, o dispositivo em questão já houvera sido revogado pela Lei nº 12101/09, que não traz mais a exigência de apresentação de tal requerimento.

Afirma que a decisão recorrida se equivocou ao firmar entendimento no sentido de que o caso controvertido envolve regra de isenção e não de imunidade, a despeito de citar expressamente o art. 195, § 7º da CF/88, pois o fato de esse dispositivo estabelecer que as entidades beneficentes devem atender “as exigências estabelecidas em lei” não transmuda a imunidade em isenção, como quer fazer crer a decisão recorrida.

Alega, ainda, que o próprio Fisco constatou que obteve o CEBAS aos 28/05/2007. Assim, considerando que esse certificado apenas declara a sua situação, tem efeitos retroativos, direito que, no entanto, não foi reconhecido pela decisão recorrida. Afirma que o efeito “ex tunc” do certificado e cita precedentes nesse sentido deste tribunal administrativo, do Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça.

Requer, por fim, a reforma da decisão recorrida, com o reconhecimento da improcedência/nulidade total do lançamento.

Vindo os autos a este tribunal para apreciação e julgamento do recurso voluntário, o julgamento foi convertido em diligência para que a autoridade preparadora prestasse as seguintes informações acerca do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social: (i) se o recorrente possuía CEBAS relativamente ao período anterior a 28/05/2007 e (ii) se o requerimento de isenção que deixou de ser apresentado se refere ao CEBAS renovado aos 28/05/2007 ou se a CEBAS que já tenha sido obtido pelo recorrente em período anterior.

A fls. 708 constam as informações prestadas pela autoridade fiscal em atendimento ao pedido de diligência, por meio das quais esclarece, em resposta aos questionamos (i) e (ii), respectivamente, que:

- (i) De acordo com o documento de fls. 34 e 625, **trata-se de concessão inicial do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS em 28/05/2007, com validade de 28/05/2007 a 27/05/2010**, deferida nos autos do processo nº 71010.002437/2006-19. **Ressalte-se que no mesmo processo foi deferido o Registro da entidade junto ao CNAS – Conselho Nacional de Assistência Social, de forma que inexistiu concessão anterior.**
- (ii) **Não constam dos autos, nem dos sistemas internos da Receita Federal do Brasil, e a defendente não apresentou prova de ter requerido a isenção de acordo com a exigência contida no § 1º do artigo 55, da Lei nº 8.212/91.**

**Assim, mesmo depois da concessão do CEBAS inexistiu pedido de isenção nos arquivos do INSS/RFB, requisito necessário para usufruir do benefício.**  
(Destaquei)

Pois bem.

Conforme se constata do relatório fiscal, o auto de infração **teve por fundamentos** o fato de que durante o procedimento fiscal foi constatado que o recorrente não estava isento do recolhimento das contribuições à seguridade social e ao GILLRAT sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços no período autuado **pois (i)** não havia requerido ao INSS a isenção de contribuições sociais, conforme determina o § 1º do art. 55 da Lei nº 8212/91. **Ademais, (ii)** também não possuía o Registro e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social no período de 01/01/2006 a 28/05/2007, que somente foi obtido aos **28/05/2007**. Nesse ponto, observe-se que na decisão recorrida, foi esclarecido que a data 28/05/**2004**, apontada no relatório fiscal, na verdade contém um erro de digitação, sendo a data correta **28/05/2007**. De fato, não poderia ser diferente, pois o período fiscalizado vai de **01/01/2006** a 31/12/2007, portanto, não alcançou o período de 2004, tratando-se, assim, de fato, de evidente erro de digitação.

Prosseguindo, o recorrente alega, como acima relatado, que é incontroverso que cumpre todas as exigências materiais para o gozo da imunidade, o que é reconhecido pelas próprias autoridades fiscais, de modo que estando protegido pela imunidade constitucional do art. 195, § 7º da CF/88, não estava obrigado a cumprir as exigências do art. 55 da Lei nº 8212/91, próprias de regras de isenção fiscal. Acrescenta que a decisão recorrida se equivocou ao entender que o presente caso envolve regra de isenção e não de imunidade, a despeito de citar expressamente o art. 195, § 7º da CF/88, pois o fato de esse dispositivo estabelecer que as entidades beneficentes devem atender “as exigências estabelecidas em lei” não transmuta imunidade em isenção, como quer fazer crer o julgador de primeira instância.

Inicialmente, no que diz respeito a afirmação do recorrente no sentido de que o entendimento externado na decisão recorrida é que o presente caso trata de regra de isenção e não de imunidade, transcrevo, abaixo, o seguinte trecho do acórdão em questão:

No mérito, a impugnação é improcedente.

Desde o advento da Constituição Federal de 1988 a doutrina e jurisprudência se debruçam sobre os conceitos de imunidade e isenção. Há entendimentos os mais variados, adotando-se critérios peculiares a cada entendimento. Contudo, em que pese a celeuma sobre a questão, ou, ainda que assim se prefira colocar a questão, se tenha um conceito relativamente pacificado sobre a distinção entre ambas, calcado este na origem do direito (Constituição ou legislação ordinária), é fato que não se pode pretender afastar a legislação ordinária de regência de determinado instituto, quando lhe é específica a regulação, sob o pretexto de que o instituto seria outro.

No procedimento de interpretação da Constituição, é regra assente que a Constituição não deve conter palavras inúteis ou despiciendas de sentido lógico. Assim, se a Constituição Federal utilizou o termo “isenção” no artigo 195, § 7º, o fez de forma a permitir que o legislador ordinário lhe proveesse com regulamentação específica, considerando a eficácia limitada do dispositivo. Dispõe o artigo 195, § 7º da Constituição Federal de 1988, *in 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:*

*(...omissis...)*

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

Verifica-se que a intenção do legislador foi bastante peculiar, sujeitando as entidades beneficentes de assistência social ao atendimento das exigências previstas em lei. E assim deveria ser, considerado que a casuística não poderia ser regulada pela Constituição, até em favor do contribuinte.

(...)

Visto isto, poderia se questionar, como de fato o faz o sujeito passivo, que seja num caso, seja noutro, a "lei" a que se refere o Texto Constitucional seria a complementar, afastando a incidência da Lei n.º 8.212/91 quanto ao seu artigo 55. Todavia, em que pese tal argumento, verifica-se que tal alegação envolve o questionamento implícito da constitucionalidade do artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, matéria esta que não se pode desenvolver e acolher no âmbito do contencioso administrativo. Isto porque o controle de constitucionalidade das normas regularmente postas e em vigor compete aos órgãos do Poder Judiciário, assim por meio do controle difuso como pelo concentrado, ressaltando-se que, neste último caso, a competência é exclusiva da Suprema Corte, conforme expresso no artigo 102, I, "a" da Constituição Federal, *in verbis*:

(...)

Assim, a norma — no caso, o art. 55 da Lei n.º 8.212/91 — cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada pelo órgão competente para fazê-lo, surtirá efeito e, por conseguinte, deverá ser aplicada pelos órgãos da Administração Pública, cuja atividade, na letra do art. 37 da Superlei, subsume-se inteiramente ao princípio da legalidade.

Este entendimento encontra-se pacificado desde há muito no âmbito da administração fazendária....

(...)

A doutrina pátria mais abalizada também não discrepa dessa visão, consoante as seguintes palavras do festejado Hugo de Brito Machado, *in* "Revista Interesse Público", ano 11, n. 56, jul./ago. 2009, p. 25. Belo Horizonte. Fórum, 2009:

(...)

Por fim, ressalte-se que o Decreto n.º 70.235/72 é também expresso no sentido da impossibilidade em comento, ao prescrever, em seu art. 26-A, que:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

Estas as razões bastantes para o não enfrentamento da alegação aqui articulada pelo sujeito passivo, qual seja a de que o art. 14 do CTN deve ser *in casu* aplicado, em detrimento do art. 55 da lei de custeio da previdência social. Destarte, **sedimentado que o impugnante se sujeita ao disposto no artigo 195, § 7º da Constituição Federal de 1988**, e, dessa forma, ao artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, de rigor apreciar o cabimento deste regime à situação fática posta nos autos.

(...). (Destaquei)

Da simples leitura do trecho acima reproduzido, fica claro que o julgador “a quo” entendeu que a hipótese tratada nos autos **é de imunidade constitucional prevista no art. 195, § 7º da CF/88**, e que poder-se-ia até questionar, como fez o recorrente, se a “lei” a que faz referência o dispositivo em questão tratar-se-ia de lei complementar ou de lei ordinária. No entanto, entendeu o julgador que isso envolveria o questionamento implícito da constitucionalidade do art. 55 da Lei n.º 8212/91, o que é vedado aos órgãos da Administração Pública, vinculados que são ao princípio da estrita legalidade, além de se tratar de matéria cuja apreciação é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Portanto, não tem razão o recorrente quando que a decisão recorrida pretendeu fazer crer que o caso trata de isenção e não de imunidade.

O recorrente também afirma que estando protegido pela imunidade constitucional do art. 195, § 7 da CF/88, não estava obrigado a cumprir os requisitos do art. 55 da Lei nº 8212/91, que são próprias de regras de isenção, dentre eles, requerer isenção, conforme previsto em seu § 1º. Nessa linha, alega que o requerimento da isenção é uma exigência de ordem formal, que deixou de existir pela revogação do art. 55 da Lei 8212/91 pela Lei nº 12101/09.

Desse modo, **entende que se essa exigência, que é de ordem formal, com a revogação do dispositivo que a contém, ela deixou de existir, “incluindo e alcançando os novos lançamentos, por força do disposto no § 1º, do art. 144, do Código Tributário Nacional”, pelo que não poderia “a Fiscalização ter aplicado a norma procedimental insculpida no § 1º do artigo 55, da Lei nº 8.212/91, uma vez que tal dispositivo, na data do lançamento, já havia sido expressamente revogado pela Lei nº 12.101/2009, que passou a regulamentar a matéria, sem qualquer exigência de requerimento de isenção a ser dirigido à Administração Tributária”.** (Destaquei)

Em suma, da análise do recurso voluntário, fica claro que o recorrente pretende afastar a aplicação do art. 55 da Lei nº 8212/91 utilizando-se das normas que regem a sucessão de leis no tempo, uma vez que defende que dada a natureza formal, procedimental, do mencionado art. 55 da Lei nº 8212/91, uma vez que “as novas normas procedimentais têm aplicação imediata, quando revogadas perdem sua eficácia também de forma imediata”.

O tema é regido pelo art. 6º da LINDB, que dispõe:

Art. 6º A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada. [\(Redação dada pela Lei nº 3.238, de 1957\)](#)

§ 1º Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou. [\(Incluído pela Lei nº 3.238, de 1957\)](#)

§ 2º Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por êle, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo pré-fixo, ou condição pré-estabelecida inalterável, a arbítrio de outrem. [\(Incluído pela Lei nº 3.238, de 1957\)](#)

§ 3º Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso. [\(Incluído pela Lei nº 3.238, de 1957\)](#)

Extrai-se do dispositivo que o princípio vigente, em regra, é o da irretroatividade das leis. Com efeito, “a lei, norma reguladora de conduta jurídica, prevê e regula para o futuro, isto é, disciplina o direito ajustável a situações ou relações, fatos ou perdimentos futuros”<sup>1</sup>.

Também a lei processual não tem efeito retroativo. O que acontece é que o processo é algo que está em andamento, ou seja, está acontecendo, portanto a lei nova, ao entrar em vigor, colhe o processo no estado em que se encontra, passando a regê-lo dali em diante, permanecendo válidos os atos até então praticados. É o sistema do isolamento dos atos processuais.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> SANTOS, Moacyr Amaral. PRIMEIRAS LINHAS DE DIREITO PROCESSUAL CIVIL. 1º Volume. São Paulo: Saraiva, 1992, p. 31.

<sup>2</sup> “A lei nova, encontrando um processo em desenvolvimento, respeita a eficácia dos atos processuais já realizados e disciplina o processo a partir de sua vigência. Em outras palavras, a lei nova respeita os atos processuais realizados, bem como os seus efeitos, e se aplica aos houverem de realizar-se.” (SANTOS, Moacyr Amaral. Op. cit., p. 32.)

O art. 144, § 1º do CTN, citado pelo recorrente como fundamento para afastar a aplicação do art. 55 da Lei nº 8212/91 do presente caso concreto, aliás, como não poderia deixar de ser, está em sintonia com sistema em questão e o princípio vigente da irretroatividade das leis, na medida em que dispõe o seguinte:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º **Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.**

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido. (Destaquei)

O art. 55 da Lei nº 8212/91 vigente à época dos fatos geradores dos tributos questionados que disciplinou o lançamento, por sua vez, dispunha o seguinte:

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:** [\(Revogado pela Medida Provisória nº 446, de 2008\).](#)

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](#). [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001\).](#)

(Destaquei)

Nota-se que o dispositivo em questão traz **obrigações a serem cumpridas pelo contribuinte entidade beneficente de assistência social como requisitos para que seja alcançado pela imunidade constitucional prevista no art. 195, § 7º da CF/88.**

Em outros termos, ainda que de natureza formal ou procedimental, **trata-se de norma dirigida ao contribuinte e não à autoridade fiscal**. Por essa razão, percebe-se, com facilidade, que **não se enquadram em nenhuma das hipóteses descritas no 1º do art. 144 do CTN** e, portanto, entendo que o recorrente não tem razão.

Com relação ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, embora, como já mencionado, tenha alegado que por estar amparado pela imunidade, não era obrigado a cumprir as exigências do art. 55 da Lei nº 8212/91, afirma, por outro lado, que o próprio Fisco constatou que o recorrente obteve o CEBAS aos 28/05/2007, certificado que, por apenas declarar a sua situação, tem efeitos retroativos, o que não foi reconhecido pela decisão recorrida. Nesse sentido, cita precedente deste tribunal e do Superior Tribunal de Justiça e requer que seja reconhecido o “ex tunc” do certificado.

A respeito da natureza declaratória do CEBAS, anoto que o entendimento consolidado do STJ, expresso no enunciado de súmula de sua jurisprudência de nº 612, é no sentido de 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**”.

Conforme informações prestadas pela autoridade fiscal a fls. 708 em atendimento ao pedido de informações feito por este colegiado em sede de conversão de julgamento anterior em diligência, o CEBAS concedido ao recorrente aos 28/05/2007 com validade até 27/05/2010 trata-se de concessão inicial, e não de renovação de certificado anterior, e juntamente com o certificado foi deferido, também, o Registro da entidade junto ao CNAS - Conselho Nacional de Assistência Social.

Informou a autoridade fiscal, ainda, que não constam dos autos, nem dos sistemas internos da Receita Federal do Brasil, e a recorrente também havia apresentado nenhuma prova de ter requerido a isenção de acordo com a exigência contida no § 1º do artigo 55, da Lei nº 8.212/91, **de modo que mesmo após a concessão do Certificado, não havia o requerimento de isenção nos arquivos do INSS/RFB.**

Ou seja, de acordo com o enunciado de súmula STJ 612, acima mencionado, requerente, o CEBAS somente tem natureza declaratória uma vez que cumpridos todos os requisitos legais, o que, como demonstrado acima, não se verifica no caso.

Anoto que em que pese o enunciado de súmula nº 612 do STJ se refira à “requisitos estabelecidos por **lei complementar** para a fruição da imunidade”, entendo que esse enunciado deve ser lido de acordo com o entendimento recente do Supremo Tribunal Federal acerca da matéria, firmando no julgamento dos EDcl na repercussão geral no RE nº 566.622, no sentido de que “aspectos meramente 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.”

Mencionado julgado está 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.

Ou seja, de acordo com o enunciado de súmula STJ 612, lido conforme o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do EDcl na repercussão geral no RE nº 566.622, não foram cumpridos todos os requisitos legais pelo recorrente neste caso concreto, de modo que o CEBAS, neste caso concreto, não tem o pretendido efeito retroativo.

### Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini