



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10840.722079/2012-37
ACÓRDÃO	3102-002.958 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASSOCIAÇÃO DAS URSULINAS DE RIBEIRÃO PRETO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2008

IMUNIDADE. ARTIGO 195, §7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. CERTIFICAÇÃO. EXIGÊNCIA LEGAL. POSSIBILIDADE. RE Nº 566.622-ED

Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 566.622 ED, em sede de Repercussão Geral, 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 benéfico 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.

LANÇAMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2008

LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se à Contribuição para o PIS o decidido sobre a Cofins, por se tratar de mesma matéria fática.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow (substituto[a] integral), Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC):

Trata o presente processo de impugnação apresentada pela contribuinte em face do Ato Declaratório Executivo DRF/RPO nº 15, de 5 de março de 2013, que suspendeu a fruição das imunidades e isenções condicionadas, relativas à COFINS e ao PIS/PASEP sobre a folha de salários, em relação à pessoa jurídica acima qualificada. A suspensão em apreço teve como termo inicial o mês de março de 2008 e como termo final o mês de outubro de 2008 (inclusive).

Em razão do aludido Ato Declaratório, foram efetuados lançamentos fiscais em face da contribuinte, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o PIS/PASEP (PIS/PASEP) relativas a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2008, nos montantes abaixo discriminados:

Tributo	Principal	Juros de Mora	Multa Proporcional	Total
COFINS	135.684,51	61.108,78	101.763,40	298.556,69
PIS/PASEP	5.912,57	2.675,53	4.434,44	13.022,54

Transcrevo trechos relevantes extraídos do "Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal ", fls. 2111-2134:

EM RELAÇÃO À COFINS - DA IMUNIDADE E DA ISENÇÃO

23. Segundo a Constituição Federal, somente são imunes das contribuições sociais as entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos legais. Isto é o que se pode concluir do artigo 195, §7º abaixo reproduzido.

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

24. Esta imunidade, somente chamada de isenção por um lapso do constituinte tem um objetivo bastante específico, e não pode alcançar outras entidades, ainda que sem fins lucrativo, que não atendam o propósito que o legislador quis atingir.

[...]

45 Tendo em conta a legislação apresentada acima, a verificação da isenção resume-se nos seguintes questionamentos:

- 1) A entidade é de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico ou revestir (sic) a forma de associação civil?
- 2) A entidade presta os serviços para os quais foi constituída, colocando-os à disposição das pessoas a que se destinem?
- 3) A entidade persegue finalidade lucrativa, assim entendida a não obtenção de superávit ou, quando existente este, aplica na manutenção dos objetivos
- 4) A entidade não remunera, por qualquer forma, os serviços prestados por seus dirigentes?
- 5) A entidade aplica integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento de seus propósitos sociais?
- 6) A entidade mantém a escrituração completa em livros revestidos das formalidades aplicáveis?
- 7) A entidade conserva os documentos comprobatórios da origem de suas receitas e da efetivação de suas despesas?
- 8) A entidade apresenta a Declaração de Rendimentos?
- 9) A entidade conserva Certificado e Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos?
- 10) A entidade possui atividades próprias com caráter contraprestacional?

A resposta para estas questões nos levará ao final à conclusão perseguida. Estamos aqui a perguntar: A entidade está isenta de COFINS conforme dispositivos legais vigentes à época dos fatos geradores?

Como já relatado a entidade não possui Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social à época analisada. Só por esta razão teríamos como resultado a ausência do benefício da isenção e da imunidade, já que ambas exigem o atendimento do artigo 55 da Lei 8212/91. No entanto, a análise mais atenta ainda nos permitiu concluir que as receitas das atividades próprias (assim entendidas as mensalidades) possuem caráter contraprestacional, o que afasta, por mais um motivo, o benefício da isenção. Explicamos melhor a questão nos itens que seguem.

QUANTO AO CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EDUCACIONAIS

[...]

Assim, as receitas que tenham caráter contraprestacional específico, tais como aquelas resultantes da prestação de serviços, ainda que para associados, não podem ser caracterizadas como receitas próprias da entidade associativa e, por isso, estão sujeitas à tributação da COFINS.

Reforça a inteligência desse raciocínio o disposto no art. 53 do Código Civil, eis que define a associação como sendo a união de pessoas que se organizam para fins não econômicos, donde conclui-se, a contrário senso, que todas as vezes que este tipo de entidade realiza operações de fundo econômico, o que se faz pela simples remuneração em contrapartida, mesmo entre os integrantes de seu quadro, estaria exercendo atividades atípicas, estranhas à sua finalidade, sujeitando-se a incidência tributária.

Trata-se, portanto, ser insuficiente para a fruição da isenção o fato de. não haver remuneração de dirigentes, ausência de intuito lucrativo e aplicação integral dos recursos na manutenção e desenvolvimento de seus propósitos sociais. Há de se considerar-se a questão da "contraprestação das atividades próprias".

Este raciocínio está consubstanciado no voto do relator do Conselho de Recursos Fiscais no acórdão 202-19.348 que abaixo transcrevemos pela sua importância:

[...] atividade própria de uma entidade sem fins lucrativos, cuja finalidade é a difusão do ensino, devem ser aquelas que não tenham caráter contraprestacional direto. Assim, as receitas das atividades próprias da recorrente seriam, de fato, as doações, contribuições, mensalidade e anuidades recebidas de associados, mantenedores e colaboradores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao custeio e à manutenção das suas atividades sem fins lucrativos. Nossos tribunais superiores já se posicionaram no sentido de que as entidades sem fins lucrativos não se descaracterizam por auferir receitas de cunho contraprestacional, desde que os recursos auferidos sejam integralmente aplicados no desenvolvimento das atividades para as quais tenha sido instituídas.

As referidas decisões não estão sendo feridas com o entendimento firmado no presente voto, pois que da recorrente não foi retirada a isenção do

Imposto de Renda e da CSLL, prevista no art. 15 da Lei 9532/97, e nem mesmo a isenção da COFINS relativa às atividades próprias.

O que não se reconhece é apenas o direito de não pagar COFINS sobre as receitas das atividades de natureza econômico-financeira ou empresarial, praticadas em nível concorrencial com outras empresas que prestam o mesmo tipo de serviço. Assim, submetem-se à COFINS as receitas decorrentes de matrículas, mensalidades escolares e aluguéis recebidos, mesmo que estes recursos sejam integralmente empregados no desenvolvimento de suas atividades educacionais, pois que esta condição, reconhecida pelos tribunais como não prejudicial ao gozo da imunidade ou da isenção, diz respeito à imunidade aos impostos e não às contribuições sociais, que têm fundamentos constitucionais distintos, como já se viu neste voto.

58. Quanto aos demais questionamentos feitos no item 45, temos a dizer que exceto pelas questões 9 e 10, nenhuma outra irregularidade foi constatada por esta fiscalização quanto a estas questões, as quais deixamos de tratar em minúcias.

EM RELAÇÃO AO PIS - FOLHA DE SALÁRIOS X PIS – FATURAMENTO

59. Antes das considerações que serão realizadas por esta fiscalização a respeito do recolhimento do PIS - Folha de Salário e PIS - Faturamento e seus requisitos, cabe observar que não há imunidade para o PIS expressa na Constituição Federal e que, embora haja isenção de PIS- Faturamento, a entidade que cumpre os requisitos para o benefício da referida isenção fica obrigada a recolher o PIS sobre Folha de Salários, conforme art. 13 da Medida Provisória 2.158-35/2001.

60. Já foi mencionado, anteriormente, que a fiscalizada não possui Certificado e Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, para o período de março de 2008 a outubro de 2008.

61. Em sendo assim, a fiscalizada não atende o disposto nos artigos 13 e 17 da Medida Provisória nº 2158-35/2001, já transcrito neste relatório. Por sua vez o Decreto nº 4524/2002 afirmou que para as instituições de educação fazerem jus ao recolhimento do PIS com base na folha de salários deveriam possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, conforme mencionado no artigo 46 da referida Instrução, também já mencionada neste relatório anteriormente.

62 Este entendimento é corroborado, também, pelo "Perguntas e Respostas ano calendário 2008" anexo ao Programa Gerador da DIPJ aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 964, de 14 de agosto de 2003:

Quais as entidades relacionadas no art. 13 da MP n 2.158-35, de 2001, que em decorrência do disposto no art. 17, deste mesmo diploma, devem atender aos requisitos estabelecidos no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991,

para efeito do não pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep, incidente sobre a receita bruta?

As instituições de educação, de assistência social e de caráter filantrópico encontram-se elencadas, respectivamente, nos incisos III e IV do art. 13 da MP nº 2.158/35, de 2001. Nos termos do art. 17 da MP nº 2.158/35, de 2001, essas entidades, além de atenderem às definições dos arts. 12 e 15 da Lei nº 9.532, de 1997, respectivamente, devem também atender a todos os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991. As entidades que desatenderem os requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, ficam obrigadas ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep, incidente sobre a receita bruta, deixando de apurar a Contribuição para o PIS/Pasep, incidente sobre a folha de salários.

63. Desta maneira, não fazendo jus à qualquer imunidade, tampouco ao recolhimento do PIS sobre a folha de pagamento, deve-se lavrar auto de infração considerando por base de cálculo o disposto na Lei 9718/1999 que trata do PIS Faturamento, o que será feito no item denominado "Cálculo da COFINS e do PIS".

64. Vale ainda lembrar que para o período em questão, onde há incidência de PIS e COFINS, a fiscalizada deve apurar a COFINS e o PIS pelo regime cumulativo em razão do disposto no inciso IV do art. 10 da Lei 10.833/2003 e no inciso IV do art. 8 da Lei 10.637/2002, respectivamente.

65. Ao constataremos irregularidades no que diz respeito à isenção e à imunidade, foi lavrada notificação fiscal à fiscalizada, onde a fiscalização apurou que a contribuinte deveria ter declarada a suspensão da imunidade e isenção para o período de março a outubro de 2008, em razão dos argumentos aqui mencionados e referidos naquela oportunidade.

A pessoa jurídica autuada foi devidamente intimada do Ato Declaratório Executivo DRF/RPO nº 15 e dos presentes lançamentos, em 08/03/2013 (v. fls. 2009 e 2138).

Em 09/04/2013(v. fls. 2141) a pessoa jurídica autuada apresentou a impugnação de fls. 2141-2152, com base nos seguintes argumentos:

a) A entidade impugnante sempre cumpriu integralmente com os requisitos legais, no que diz respeito ao seu caráter assistencial, incluindo o período em que a impugnada sugere não estar a entidade impugnante coberta pela referida Certidão;

b) Que esta matéria afeta à certificação das entidades beneficentes de assistência social e aos procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social, passou a ser regulada pela Medida Provisória nº 446/2008 que serviu de fundamento à edição da Resolução nº87/2008. Que esta Medida Provisória foi rejeitada, dando ensejo à repristinação do direito anterior;

c) Que a Associação das Ursulinas de Ribeirão Preto só não teve seu pedido de renovação da CNAS deferido por conta de um equívoco cometido na interpretação da Resolução nº 87/2008;

- d) Que o CNAS não teria mais competência para protocolização, análise ou julgamento do certificado, mas apenas a de acompanhar e fiscalizar o processo de certificação das entidades junto ao Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, bem como apreciar o relatório anual contendo a relação de entidades certificadas como beneficente e encaminhá-lo para conhecimento dos Conselhos de Assistência Social dos Estados, Municípios e Distrito Federal;*
- e) Que os pedidos de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social protocolizados foram considerados deferidos de ofício;*
- f) Que ficaram extintos os recursos, em tramitação até a data de publicação da Medida Provisória relativo a pedido de renovação ou de concessão originária de Certificado Beneficente de Assistência Social deferido pelo CNAS;*
- g) Que a impugnante tinha requerimento de emissão de certificado não julgado;*
- h) Que, com a rejeição da Medida Provisória nº 446, a competência para análise e julgamento dos pedidos de registros deveriam ocorrer normalmente pelo CNAS;*
- i) Que a omissão do poder público está impondo às instituições filantrópicas obstáculo intransponível para a fruição da imunidade prevista no artigo 195, §7º da Constituição, porque cria embaraço incompatível com a Lei nº 8.212/91, que no inciso II do seu artigo 55 condiciona o gozo desse benefício fiscal ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social emitido pelo CNAS, além do que coloca em risco a atividade social de extrema importância;*
- j) Que o Certificado é meramente declaratório de um direito, e que se houve recusa na renovação da Certidão de Entidade Beneficente no período, ocorreu por culpa exclusiva do referido órgão expedidor, que ao interpretar a legislação vigente à época do fato não o fez de forma correta, negando de maneira infundada a expedição da renovação da referida Certidão, conforme documento que anexou à defesa – parecer do Sr. José Barroso Pimentel, Ministro de Estado da Previdência Social;*
- k) Por fim, requer o reconhecimento por parte da Receita Federal do Brasil da condição permanente da Entidade Assistencial Associação das Ursulinas de Ribeirão Preto como Entidade coberta pela CNAS no período de março a outubro de 2008, que lhe foi concedida de ofício pela vigência da MP 446/2008 à época.*

A impugnante não apresentou nenhum outro documento.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), por meio do Acórdão nº 07-44.178, de 25 de junho de 2019, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedentes as impugnações, mantendo a eficácia do Ato Declaratório Executivo DRF/RPO nº 15, de 5 de março de 2013, bem como mantendo a exigência do crédito tributário exigido, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

IMUNIDADES CONDICIONADAS.

Constatado que a entidade educacional beneficiária de isenção/imunidade de tributos federais não está observando requisito ou condição legal, a fiscalização tributária deve suspender o benefício e formalizar a exigência do crédito tributário correspondente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente Associação das Ursulinas de Ribeirão Preto interpôs Recurso Voluntário, requerendo *“a total e completa anulação do Auto de Infração em comento, uma vez que restou claro a sua inconsistência técnica e fática exaustivamente comprovada pelas provas colacionadas os autos, bem como o suporte argumentativo apresentado. Caso os Nobres Julgadores não entendam dessa forma, requer seja aplicada a penalidade mais benéfica ao Contribuinte, obedecendo os princípios da Retroatividade benéfica, bem como o in dubio pro contribuinte”*.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

1 DA FRUIÇÃO DA IMUNIDADE PREVISTA NO ARTIGO 195, §7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E DO ATENDIMENTO AO REQUISITO DO ARTIGO 55, INCISO II, DA LEI Nº 8.212/91

Conforme supra relatado, com base na Notificação Fiscal para Suspensão da Imunidade e Isenção e no Despacho Decisório proferido no Processo Administrativo Fiscal nº 10840.722.079/2012-37, foi editado o Ato Declaratório Executivo DRF/RPO nº 15, de 5 de março de 2013, no qual foi *“[...] suspensa a fruição das imunidades e isenções condicionadas, relativas à COFINS e à apuração da contribuição para o PIS/PASEP sobre a folha de salários, conforme disposto nos artigos 13 e 14 da Medida Provisória nº 2.158-35 e artigo 15 da Lei nº 9.532/1997, bem como §7º do artigo 195 da Constituição Federal, à pessoa jurídica ASSOCIAÇÃO DAS URSULINAS DE RIBEIRÃO PRETO, CNPJ 56.011.026/0001-90”*, tendo tal suspensão como termo inicial o mês de março de 2008 e como termo final o mês de outubro de 2008, inclusive.

Com base nisso, foram lavrados os autos de infração exigindo as diferenças que a contribuinte deixou de recolher a título de contribuições ao PIS e da COFINS no referido período,

sendo que tanto o ADE DRF/RPO nº 15, de 5 de março de 2013, quanto as referidas autuações, são objeto do presente processo administrativo.

Frise-se, por pertinente, que a controvérsia existente nos presentes autos se restringe ao direito à imunidade prevista no artigo 195, §7º, da Constituição Federal, uma vez que a recorrente nada alega acerca da suspensão das isenções condicionadas, relativas à COFINS e à apuração da contribuição para o PIS/PASEP sobre a folha de salários, conforme disposto nos artigos 13 e 14 da Medida Provisória nº 2.158-35 e artigo 15 da Lei nº 9.532/1997.

Em breve síntese, por meio de consulta ao Sistema de Informações do Conselho Nacional de Assistência Social, a fiscalização constatou que a recorrente possuía Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social para os períodos de 17/02/2005 a 16/02/2008 e 10/11/2008 a 09/11/2011, inexistindo pedido e/ou deferimento do CEBAS para o período de março a outubro de 2008.

No que se refere à imunidade prevista no artigo 195, §7º, da Constituição Federal, a fiscalização destacou que são imunes das contribuições sociais as entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos legais, manifestando o entendimento de que tais requisitos legais seriam aqueles previstos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91.

Assim, considerando que, à época dos fatos geradores examinados (março a outubro de 2008), a recorrente não cumpria a exigência contida no inciso II do referido artigo, qual seja, ser “[...] *portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social*”, foi afastada “a imunidade da COFINS prevista no dispositivo constitucional mencionado, pela falta de cumprimento de requisito básico previsto no artigo 55 da Lei 8212/91”. Em relação à contribuição ao PIS, a fiscalização entendeu não existir imunidade expressa na Constituição Federal.

Por fim, quanto à alegação da recorrente de que se enquadraria na situação de renovação do CEBAS protocolizado e cuja análise se encontrava sob pendência de decisão do CNAS, tendo se valido da situação prevista no artigo 37¹ da Medida Provisória nº 446/2008 para considerar seu pedido deferido de ofício, a fiscalização informou, no Despacho Decisório, que, em nova consulta ao Sistema de Informação do Conselho Nacional de Assistência Social, nenhum outro processo referente aos períodos em exame foi encontrado, além de destacar o fato de que a recorrente não apresentou nenhum outro processo que incluísse o período em questão, provando que estava pendente seu pedido à época em que a referida medida provisória estava vigente.

Com a manutenção do ADE DRF/RPO nº 15, de 5 de março de 2013, e dos autos de infração correspondentes, pelo v. acórdão recorrido, a recorrente interpôs Recurso Voluntário, sustentando, em breve síntese, o seguinte: (1) constitui entidade beneficente de assistência social; (2) a imunidade prevista no artigo 195, parágrafo 7º, da Constituição Federal está condicionada

¹ Art. 37. Os pedidos de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social protocolizados, que ainda não tenham sido objeto de julgamento por parte do CNAS até a data de publicação desta Medida Provisória, consideram-se deferidos.

apenas aos requisitos estabelecidos em lei complementar, mais especificamente, o artigo 14 do Código Tributário Nacional, tendo sido todas as condições atendidas pela entidade; (3) a Recorrente OBTEVE A CERTIDÃO DO CEBAS ATRAVES DE DEFERIMENTO DE PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO, onde o CNAS reconheceu o direito da Embargante na obtenção da Certidão nos períodos aqui discutidos; e (4) quanto aos demais requisitos, estes foram todos integralmente cumpridos, uma vez que o deferimento da referida Certidão já por si só demonstra a seu fiel e integral cumprimento, uma vez que pra a sua expedição são analisados TODOS OS REQUISITOS IMPOSTOS PELA LEI 8.212/91.

É o que passamos a apreciar.

Inicialmente, cumpre destacar que a alegação da recorrente de que teve o CEBAS deferido posteriormente em relação ao período autuado não é corroborada por qualquer prova apresentada pela entidade, sendo que, conforme já verificado pela fiscalização, no Sistema de Informação do Conselho Nacional de Assistência Social, só constam os processos relativos aos períodos de 17/02/2005 a 16/02/2008 e 10/11/2008 a 09/11/2011, ambos com certificação deferida.

Assim, inexistindo qualquer prova do alegado, considera-se que a entidade não estava amparada pelo CEBAS no período autuado.

No que se refere ao entendimento da fiscalização de que a contribuição ao PIS não estaria alcançada pela imunidade prevista pelo artigo 195, §7º, da Constituição Federal, cumpre destacar que, ao julgar o Tema de Repercussão Geral nº 432, o Supremo Tribunal Federal fixou a tese de que “[a] imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal abrange a contribuição para o PIS”, o que significa que, em sendo reconhecida a subsunção da entidade à norma imunizante, dever-se-ia afastar tanto a cobrança da COFINS quanto do PIS.

Ocorre que a controvérsia ora em análise já foi objeto de amplo debate pelo Supremo Tribunal Federal, tendo sido proferidas as seguintes decisões em sede de Repercussão Geral e Controle Concentrado de Inconstitucionalidade:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO nº 566.622 (julgado em 23/02/2017):

Ementa:

IMUNIDADE – DISCIPLINA – LEI COMPLEMENTAR.

Ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência de imunidade faz-se mediante lei complementar.

Tese Fixada inicialmente:

Os requisitos para o gozo de imunidade hão de estar previstos em lei complementar.

AÇÕES DIRETAS DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621 (julgadas em 02/03/2017):

Ementa:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONVERSÃO EM ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. CONHECIMENTO. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, e 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. REGULAMENTAÇÃO. LEI 8.212/91 (ART. 55). DECRETO 2.536/98 (ARTS. 2º, IV, 3º, VI, §§ 1º e 4º e PARÁGRAFO ÚNICO). DECRETO 752/93 (ARTS. 1º, IV, 2º, IV e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º). ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DISTINÇÃO. MODO DE ATUAÇÃO DAS ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. TRATAMENTO POR LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS MERAMENTE PROCEDIMENTAIS. REGRAMENTO POR LEI ORDINÁRIA. Nos exatos termos do voto proferido pelo eminente e saudoso Ministro Teori Zavascki, ao inaugurar a divergência: 1. “[...] fica evidenciado que (a) entidade beneficente de assistência social (art. 195, § 7º) não é conceito equiparável a entidade de assistência social sem fins lucrativos (art. 150, VI); (b) a Constituição Federal não reúne elementos discursivos para dar concretização segura ao que se possa entender por modo beneficente de prestar assistência social; (c) a definição desta condição modal é indispensável para garantir que a imunidade do art. 195, § 7º, da CF cumpra a finalidade que lhe é designada pelo texto constitucional; e (d) esta tarefa foi outorgada ao legislador infraconstitucional, que tem autoridade para defini-la, desde que respeitados os demais termos do texto constitucional.”. 2. “Aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo continuam passíveis de definição em lei ordinária. A lei complementar é forma somente 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 observadas por elas.”. 3. Procedência da ação “nos limites postos no voto do Ministro Relator”. Arguição de descumprimento de preceito fundamental, decorrente da conversão da ação direta de inconstitucionalidade, integralmente procedente.

Dispositivo ADI nº 2.028:

[...] o Tribunal julgou procedente o pedido, para declarar a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998.

Após reconhecer a existência de contradição entre os entendimentos firmados, o Supremo Tribunal Federal acolheu parcialmente os Embargos de Declaração opostos em face do acórdão proferido no julgamento do RE nº 566.622, *“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 pelos arts. 5º da Lei nº 9.429/1996 e 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”*”.

Por pertinente, reproduzo a ementa do r. acórdão:

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)

Assim, independentemente do entendimento pessoal deste julgador, com o julgamento do RE nº 566.622 ED, restou expressamente reconhecido pelo STF, em sede de Repercussão Geral, que (i) aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, e (ii) o artigo 55, inciso II, da Lei nº 8.212/91, 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, é constitucional.

Diante disto, considerando que, nos termos do artigo 99 do Regimento Interno do CARF, "[a]s decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF", deve ser negado provimento ao recurso neste tópico, uma vez que, no período objeto do ADE DRF/RPO nº 15, de 5 de março de 2013 e dos autos de infração ora combatidos, a recorrente não atendeu ao requisito exigido pelo artigo 55, inciso II, da Lei nº 8.212/91, mais especificamente, não era portadora do CEBAS, o que impede o gozo da imunidade

prevista no artigo 195, §7º, da Constituição Federal, nos termos da jurisprudência vinculante supra exposta.

Neste sentido, cito os seguintes julgados deste e. CARF:

IMUNIDADE. MANIFESTAÇÃO VINCULANTE DO STF. RE 566.622/RS. INSTITUIÇÃO DE CONTRAPARTIDAS. LEI COMPLEMENTAR. ART. 55, II DA LEI 8.218/1991. CONSTITUCIONALIDADE.

O STF, no RE no 566.622/RS, decidiu, após a acolhida parcial de embargos de declaração, assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei no 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pela Lei no 9.429/1996 e pela MP no 2.187-13/2001, e, para evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao tema n. 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”, nos termos do voto da Ministra Rosa Weber, Redatora para o acórdão, vencido o Ministro Marco Aurélio (Relator). A partir de tal decisão, não se pode negar a aplicação do artigo expressamente declarado constitucional pelo STF sob pretexto de que seu teor desbordaria da própria limitação estabelecida pela mesma corte constitucional. O campo delimitado pela Suprema Corte à lei complementar deve ser interpretado de forma harmônica à admissão na mesma decisão sobre a constitucionalidade (e a consequente aplicação) do art. 55, II da Lei no 8.212/1991.

(Processo nº 13888.002133/2004-66; Acórdão nº 9303-015.595; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan; sessão de 18/07/2024)

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. INOBSERVÂNCIA DO § 1º DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. NORMA DE FISCALIZAÇÃO E CONTROLE ADMINISTRATIVO. STF RE 566.622/RS.

Nos termos do decidido pelo STF no julgamento dos Embargos Declaratórios no RE nº 566.622/RS, aspectos procedimentais referentes à fiscalização e controle administrativo das entidades são passíveis de definição em lei ordinária. Para efeito de fruição do benefício de desoneração das contribuições devidas à seguridade social era requisito indispensável a apresentação de requerimento junto à Administração Tributária, conforme previsto no § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91, norma vigente à época de ocorrência dos fatos geradores.

(Processo nº 13888.003954/2009-24; Acórdão nº 9202-011.359; Relatora Conselheira Fernanda Melo Leal; sessão de 23/07/2024)

Por tais razões, voto por negar provimento ao recurso neste tópico.

2 DA MULTA DE OFÍCIO LANÇADA

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente sustenta que *“as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias, devem seguir o princípio da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, com previsão legal no artigo 106, inciso III, “c” do Código Tributário Nacional, uma vez que, sobre o mesmo tributo restou aplicada multa em proporções diferentes, devendo permanecer a mais benéfica para o contribuinte, reduzindo-se o valor da multa aplicada e estendendo a todo o período da dívida”*.

Com a devida vênia, não assiste razão à recorrente.

A multa de ofício lançada nos autos de infração combatidos foi aplicada com base no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, o qual não sofreu mudança substancial acerca do percentual de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Assim, estando prevista na lei a hipótese de aplicação da multa nos casos de falta de pagamento ou recolhimento de contribuição, não pode este colegiado admitir a não aplicação ou a redução da penalidade prevista, uma vez que se estaria afastando a aplicação da lei, razão pela qual também voto por negar provimento ao recurso neste tópico.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues