



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10865.002626/2007-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.790 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2018
Matéria IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE COFINS, ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL
Recorrente IRMANDADE DE MISERICÓRDIA DE AMERICANA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2003

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 195, § 7º, DA CF/88. REQUISITOS. BASE LEGAL DA AUTUAÇÃO. ADI 2228/DF, 2621/DF E 2028/DF. RE 566.622/RS.

No julgamento das ADI 2228/DF e 2621/DF, restou declarada a inconstitucionalidade dos dispositivos em que a fiscalização fundamentou o descumprimento das regras de imunidade pela entidade beneficente de assistência social hospitalar: art. 3º, inciso VI, § 1º e § 4º do Decreto nº 2.536/98 (baixa gratuidade e baixo atendimento efetivo ao SUS). Já na ADI 2028/DF, foi declarada a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei nº 8.212/1991. Por sua vez, no RE 566.622/RS, o STF declarou a inconstitucionalidade formal do art. 55 da Lei nº 8.212/1991. Logo não subsistem os fundamentos para manutenção do lançamento.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela entidade sem fins lucrativos, foi apurada, no ano calendário de 2003, a insuficiência de recolhimento da Cofins, em decorrência do descumprimento da legislação relativa à imunidade tributária.

Aponta a autoridade fiscal que, por força da medida liminar obtida pela ADI nº 1.802-3, que suspendeu a vigência do caput do art. 13 e do art. 14 da Lei nº 9.532/1997, e, por consequência, do art. 32 da Lei nº 9.430/1996, o auto de infração foi lavrado para prevenir a decadência, com base no art. 63 da citada Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo art. 70 da Medida Provisória nº 2.158/2001, ficando suspensa a exigibilidade até decisão final da ação.

Relata a autoridade, no Termo de Verificação Fiscal que:

Em resposta à Intimação Fiscal, o interessado acima declara ser entidade filantrópica de assistência social, gozando de imunidade tributária disciplinada pelo artigo 150, inciso VI, letra “c”, pelo artigo 195, parágrafo 7º da Constituição Federal, e, pelo artigo 14 do Código Tributário Nacional.

Em resposta à intimação Fiscal, o interessado acima declara que o Hospital São Francisco não é hospital estratégico definido pelo Ministério da Saúde, e, que oferece anualmente ao SUS, pelo menos, 60% da totalidade de sua capacidade instalada.

Em resposta à intimação fiscal, o interessado acima declara que efetivamente atendeu 5,38% de conveniados SUS, no período de 01/01/2003 a 31/12/2003.

O artigo 195, parágrafo 7º da CF/88 dispõe:

“São isentas da COFINS as receitas relativas às atividades próprias das entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei.”

Para o gozo da isenção sobre as receitas relativas às atividades próprias, as instituições de educação e de assistência social estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos (artigo 12, parágrafo 2º, da Lei nº 9.532/97, c/c o artigo 14, X, da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001):

VIII - “outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo”.

Dispõe o artigo 3º do Decreto nº 2.536/98:

“Faz jus ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social a entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente” (Redação dada pelo Decreto nº 4.499, de 04/12/2002):

VI - “aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída;”

Dispõe o parágrafo 4º do artigo 3º do Decreto nº 2.536/98: “A Instituição de saúde deverá, em substituição ao requisito do inciso VI, ofertar a prestação de todos os seus serviços ao SUS no percentual mínimo de sessenta por cento, e comprovar, anualmente, o mesmo percentual em internações realizadas, medida por paciente-dia, ou ser definido pelo Ministério da Saúde como hospital estratégico, a partir de critérios estabelecidos na forma de decreto específico” (Redação dada pelo Decreto nº 4.327, de 08/08/2002);

Dispõe o parágrafo 10º do artigo 3º do Decreto nº 2.536/98:

“Havendo impossibilidade, declarada pelo gestor local do SUS, na contratação dos serviços de saúde da instituição no percentual mínimo estabelecido nos termos do parágrafo 4º, deverá ela comprovar atendimento ao requisito de que trata o inciso VI, da seguinte forma” (Incluído pelo Decreto nº 4.327, de 08/08/2002):

“I- integralmente, se o percentual de atendimento ao SUS for inferior a trinta por cento;”

“II- com cinquenta por cento de redução no percentual de aplicação em gratuidade, se o percentual de atendimento ao SUS for igual ou superior a trinta por cento;”

“III- com setenta e cinco por cento de redução no percentual de aplicação em gratuidade, se o percentual de atendimento ao SUS for igual ou superior a cinquenta por cento ou se completar o quantitativo das internações hospitalares, medido por paciente-dia, com atendimentos gratuitos devidamente informados por meio de CIH, não financiados pelo SUS ou por qualquer outra fonte.”

O item 9 das Notas Explicativas da Diretoria às Demonstrações Contábeis dos Exercícios findos em 2003, cópia em anexo, trata de atendimento de convênio firmado com o SUS: “A entidade disponibilizou suas instalações de ocupação ao Serviço Único de Saúde - SUS, conforme resolução do Conselho Nacional de Assistência Social.”

O item 10 das citadas notas trata das isenções usufruídas: “No exercício de 2003, a entidade deixou de recolher o montante de R\$1.767.168,36, relativo às contribuições de INSS, COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido previstas para entidades de Fins Filantrópicos, relacionadas à área de saúde.”

O item 11 das citadas notas trata das gratuidades concedidas:

“A entidade concedeu no exercício de 2003 serviços gratuitos à pacientes do SUS no montante de R\$235.868,75.”

O item 5 do Parecer dos Auditores Independentes, cópia em anexo, afirma: “No exercício de 2003, a entidade efetuou atendimentos decorrentes de convênio firmado com o Sistema Único de Saúde - SUS, em percentual abaixo dos requisitos da Ordem de Serviço INSS/DAF nº 210/99 do Conselho Nacional de Assistência Social, considerando o total de sua capacidade instalada. De acordo com a administração e o departamento jurídico da entidade, no exercício de 2003, foram

disponibilizadas, por escrito, as instalações de ocupação ao Serviço Único de Saúde - SUS, para atendimento da referida Ordem de Serviço do Conselho Nacional de Assistência Social, onde não houve por parte do Gestor Municipal de Americana a utilização do serviço.”

Conclui-se, portanto, que a entidade beneficente de assistência social Irmandade de Misericórdia de Americana descumpriu legislação específica, no exercício de 2003: “caput” e inciso VI do artigo 3º do Decreto nº 2.536/98 c/c os parágrafos 4º e 10º, do mesmo artigo, com redação e inclusão, respectivamente, do Decreto nº 4.327/02; em razão de baixa gratuidade, R\$235.868,75, ou 1,18% da base estabelecida pelo inciso VI do artigo 3º, e de baixo atendimento efetivo ao SUS, 5,38%.

Infringiu, portanto, o artigo 14, X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, c/c o artigo 12, parágrafo 2º, da Lei nº 9.532/97.

A base mensal para autuação da COFINS é a constante da tabela abaixo, cujos itens tem as seguintes referências:

1 contraprestação efet.de oper.assist.saúde, mais a prestação de serviços - Mantenedora

2 receita financeira

3 outras receitas operacionais

DEMONSTRATIVO DA BASE MENSAL DA COFINS DE 2003

(...)

Por força de medida liminar obtida pela ADIn nº 1.802-3, cópia em anexo, suspendendo a vigência do caput do artigo 13 e do artigo 14 da Lei nº 9.532/97, e, por consequência, do artigo 32 da Lei nº 9.430/96, será lavrado auto de infração para prevenir a decadência com base no artigo 63 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo artigo 70 da Medida Provisória nº 2.158/01, ficando suspensa a exigibilidade até decisão final da ação.

Em impugnação, a Entidade alegou:

I. A Receita Federal do Brasil (RFB), por meio de seus auditores fiscais, não possui competência para atestar o cumprimento ou não dos requisitos dispostos no Decreto nº 2.536/1998, uma vez que cabe ao CNAS julgar a qualidade da entidade beneficente de assistência social, bem como cancelar a qualquer tempo o CEBAS expedido. Assim, não há como subsistir o auto de infração ora impugnado.

II. Vale observar que há muito existe parecer da Coordenadoria-Geral de Direito Previdenciário, aprovado pelo Consultor Jurídico e, posteriormente, pelo Ministro da Previdência e Assistência Social, estabelecendo limites da atuação do INSS e determinando que compete ao CNAS verificar se a entidade cumpre os requisitos do Decreto nº 2.536/1998.

III. É inconstitucional a cobrança da Cofins das entidades beneficentes de assistência social. A Lei Complementar nº 70, de 1991, em seu art. 6º, III, isentava da contribuição as entidades beneficentes de assistência social que atendessem às exigências estabelecidas em lei. Referido permissivo legal foi alterado pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, segundo a qual somente as receitas decorrentes das atividades próprias das entidades

assistenciais passaram a ser consideradas “isentas” da exação. A Instrução Normativa nº 241/2002, art. 47, entendeu que estarão abrangidas pela isenção somente as receitas derivadas de atividades próprias da entidade, como as decorrentes de “contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais”. Criou-se, assim, uma distinção entre receitas próprias e receitas impróprias, não essenciais, incidindo sobre estas últimas a Cofins, ao arrepio da Constituição Federal;

IV. Sendo cumpridora dos requisitos fixados no art. 195, § 7º da CF não há que se falar na exigência da Cofins. Havendo norma constitucional que estabelece imunidade para as entidades beneficentes, lei infraconstitucional não pode limitar tal benefício.

V. Está demonstrada a inconstitucionalidade, sob o ponto de vista formal, das alterações perpetradas pela MP nº 2.158-35/2001, fazendo com que passe a ser exigida a Cofins sobre as receitas que não decorram das atividades próprias da entidade filantrópica de assistência social.

A 3ª Turma da DRJ/RPO, no acórdão nº 14-30.452, negou provimento à impugnação, com decisão assim ementada:

*ASSUNTO: CONTRIBUICAO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

Ano-calendário: 2003

*IMUNIDADE. A imunidade insculpida no artigo 195, §7º, da
Constituição Federal alcança somente as entidades beneficentes
de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em
lei.*

A DRJ usou fundamentação legal díspar em relação ao auto de infração: considerou que a Recorrente não comprovou os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/1991:

*Como acima transcrito, uma das condições para que se
reconheça a imunidade da entidade é a de ser possuidora do
Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social-
CEBAS, emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social-
CNAS.*

*No presente caso, não ficou comprovado que a contribuinte
possui o referido Certificado, tampouco, que promove
gratuitamente e em caráter exclusivo a assistência social
benéfica a pessoas carentes, em especial a crianças,
adolescentes, idosos e portadores de deficiência, como se vê à fl.
16 do Termo de Verificação de Irregularidade Fiscal e às fls. 23
verso e 56.*

*Cabe ressaltar que as determinações legais contidas no art. 55
da Lei nº 8.212, de 1991, devem ser cumpridas em seus estritos
termos pelo fisco, considerando o caráter vinculado de sua
atividade. Assim, quaisquer considerações a respeito de eventual
inconstitucionalidade desse ou de outros dispositivos legais não*

podem ser analisadas por essa instância administrativa, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário.

Em seu recurso voluntário, a Entidade apontou as seguintes razões:

I. Em preliminar, a incompetência do auditor fiscal da Secretaria da Receita Federal para atestar o descumprimento dos requisitos legais dispostos no art. 55 da Lei nº 8.212/91 e Decreto nº 2.536/98.

II. Não subsiste o fundamento de que a Recorrente não era portadora do Certificado CEAS, emitido pelo CNAS para o período fiscalizado, visto que o pedido originário de renovação de nº 44006004309/2000-31, em razão de ter sido deferido nos termos do art. 39, da Medida Provisória nº 446/08, garante à Recorrente a isenção para o triênio 2001 usque 2003.

III. É inegável que a Recorrente fazia jus à imunidade da COFINS, pois, além de cumprir os requisitos legais exigidos pelo art. 55, da Lei nº 8.212/ 91, possuía o CEAS, renovado por força da Medida Provisória nº 446/2008, não havendo embasamento legal para a cobrança da COFINS.

IV. O STF, ao apreciar a ADIN 2.028-5, concedeu medida liminar para suspender a eficácia do art. 1º da Lei nº 9.732/98, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei nº 8212/91 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos artigos 4º, 5º e 7º, da Lei nº 9.732/98, mantendo a redação primitiva da Lei nº 8.212/91.

V. É necessária a reforma do acórdão recorrido, a fim de que não haja restrição à imunidade prevista no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

A acusação fiscal volta-se à tributação pela COFINS das receitas da Irmandade de Misericórdia de Americana, em virtude do descumprimento da legislação específica, no exercício de 2003:

Art.3º Faz jus ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social a entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente:

VI - aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeira, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo

imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída;

§ 4º A instituição de saúde deverá, em substituição ao requisito do inciso VI, ofertar a prestação de todos os seus serviços ao SUS no percentual mínimo de sessenta por cento, e comprovar, anualmente, o mesmo percentual em internações realizadas, medida por paciente-dia, ou ser definido pelo Ministério da Saúde como hospital estratégico, a partir de critérios estabelecidos na forma de decreto específico.

10. Havendo impossibilidade, declarada pelo gestor local do SUS, na contratação dos serviços de saúde da instituição no percentual mínimo estabelecido nos termos do § 4º ou do § 8º, deverá ela comprovar atendimento ao requisito de que trata o inciso VI, da seguinte forma:

I-integralmente, se o percentual de atendimento ao SUS for inferior a trinta por cento;

II- com cinquenta por cento de redução no percentual de aplicação em gratuidade, se o percentual de atendimento ao SUS for igual ou superior a trinta por cento; ou

III- com setenta e cinco por cento de redução no percentual de aplicação em gratuidade, se o percentual de atendimento ao SUS for igual ou superior a cinquenta por cento ou se completar o quantitativo das internações hospitalares, medido por paciente-dia, com atendimentos gratuitos devidamente informados por meio de CIH, não financiados pelo SUS ou por qualquer outra fonte.

Aponta a autoridade que tais dispositivos legais foram infringidos em razão de baixa gratuidade, R\$235.868,75, ou 1,18% da base estabelecida pelo inciso VI do art. 3º, e de baixo atendimento efetivo ao SUS, 5,38%.

Por conseguinte, a Entidade teria transgredido o art. 14, X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, c/c o art. 12, parágrafo 2º, da Lei nº 9.532/97:

Medida Provisória nº 2.158-35/2001

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

X- relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

Lei nº 9.532/97

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

(...)

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

A atuação não deve subsistir, em virtude da declaração de inconstitucionalidade pelo STF dos dispositivos legais que embasaram a constituição do crédito.

Observe-se as decisões a seguir, com os respectivos dispositivos expurgados.

ADI 2228/DF, DJ 16/05/2017 declarou a inconstitucionalidade dos arts. 2º, inciso IV; 3º, inciso VI, § 1º e § 4º; art. 4º, parágrafo único, todos do Decreto nº 2.536/1998

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). LEI 8.742/93 (ARTS. 9º, § 3º, e 18, III e IV). DECRETO 2.536/98 (ARTS. 2º, IV, e 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. **Inconstitucionalidade “dos arts. 2º, IV; 3º, VI, §§ 1º e 4º, § único, todos do Decreto 2.536/98, assim como dos arts. 1º, IV; 2º, IV e §§ 1º e 3º; 7º, § 4º, do Decreto 752/93”.** Arguição de descumprimento de preceito fundamental, decorrente da conversão da ação direta de inconstitucionalidade, parcialmente procedente.*

O mesmo teor tem a ADI 2621/DF, DJ 16/05/2017:

*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). LEI 8.742/93 (ARTS. 9º, § 3º, e 18, III e IV). DECRETO 2.536/98 (ARTS. 2º, IV, e 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. **Inconstitucionalidade “dos arts. 2º, IV; 3º, VI, §§ 1º e 4º, § único, todos do Decreto 2.536/98, assim como dos arts. 1º, IV; 2º, IV e §§ 1º e 3º; 7º, § 4º, do Decreto 752/93”.** Arguição de descumprimento de preceito fundamental, decorrente da conversão da ação direta de inconstitucionalidade, parcialmente procedente.*

ADI 2028/DF, DJ 08-05-2017 declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei nº 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998

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.

ADI 1802/DF, DJ 03/05/2018 declarou a inconstitucionalidade formal da alínea f do § 2º do art. 12; do caput do art. 13; e do art. 14; bem como a inconstitucionalidade formal e material do art. 12, § 1º, todos da Lei nº 9.532/97

Ação direta de inconstitucionalidade. Pertinência temática verificada. Alteração legislativa. Ausência de perda parcial do objeto. Imunidade. Artigo 150, VI, c, da CF. Artigos 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532/97. Requisitos da imunidade. Reserva de lei complementar. Artigo 146, II, da CF. Limitações constitucionais ao poder de tributar. Inconstitucionalidades formal e material. Ação direta parcialmente procedente. Confirmação da medida cautelar. 1. Com o advento da Constituição de 1988, o

constituinte dedicou uma seção específica às “limitações do poder de tributar” (art. 146, II, CF) e nela fez constar a imunidade das instituições de assistência social. Mesmo com a referência expressa ao termo “lei”, não há mais como sustentar que inexistente reserva de lei complementar. No que se refere aos impostos, o maior rigor do quórum qualificado para a aprovação dessa importante regulamentação se justifica para se dar maior estabilidade à disciplina do tema e dificultar sua modificação, estabelecendo regras nacionalmente uniformes e rígidas. 2. A necessidade de lei complementar para disciplinar as limitações ao poder de tributar não impede que o constituinte selecione matérias passíveis de alteração de forma menos rígida, permitindo uma adaptação mais fácil do sistema às modificações fáticas e contextuais, com o propósito de velar melhor pelas finalidades constitucionais. Nos precedentes da Corte, prevalece a preocupação em respaldar normas de lei ordinária direcionadas a evitar que falsas instituições de assistência e educação sejam favorecidas pela imunidade. É necessário reconhecer um espaço de atuação para o legislador ordinário no trato da matéria. 3. A orientação prevalecente no recente julgamento das ADIs nº 2.028/DF, 2.036/DF, 2.228/DF e 2.621/DF é no sentido de que os artigos de lei ordinária que dispõem sobre o modo benéfico (no caso de assistência e educação) de atuação das entidades acobertadas pela imunidade, especialmente aqueles que criaram contrapartidas a serem observadas pelas entidades, padecem de vício formal, por invadir competência reservada a lei complementar. Os aspectos procedimentais necessários à verificação do atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade, tais como as referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo, continuam passíveis de definição por lei ordinária. 4. São inconstitucionais, por invadir campo reservado a lei complementar de que trata o art. 146, II, da CF: (i) a alínea f do § 2º do art. 12, por criar uma contrapartida que interfere diretamente na atuação da entidade; o art. 13, caput, e o art. 14, ao prever a pena de suspensão do gozo da imunidade nas hipóteses que enumera. 5. Padece de inconstitucionalidade formal e material o § 1º do art. 12 da Lei nº 9.532/97, com a subtração da imunidade de acréscimos patrimoniais abrangidos pela vedação constitucional de tributar. 6. Medida cautelar confirmada. Ação direta julgada parcialmente procedente, com a declaração i) da inconstitucionalidade formal da alínea f do § 2º do art. 12; do caput art. 13; e do art. 14; bem como ii) da inconstitucionalidade formal e material do art. 12, § 1º, todos da Lei nº 9.532/91, sendo a ação declarada improcedente quanto aos demais dispositivos legais.

Por fim, no RE 566.622/RS, DJ 23/08/2017, julgado na sistemática de repercussão geral, o STF declarou a inconstitucionalidade formal do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991:

IMUNIDADE – DISCIPLINA – LEI COMPLEMENTAR. Ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência de imunidade faz-se mediante lei complementar.

Em suma, nas ADI 2228/DF e 2621/DF, restou declarada a inconstitucionalidade dos dispositivos em que a fiscalização fundamentou o descumprimento das regras de imunidade pela Entidade: Art. 3º, inciso VI, § 1º e § 4º do Decreto nº 2.536/98 (baixa gratuidade, R\$ 235.868,75, ou 1,18% da base estabelecida pelo inciso VI do art. 3º, e de baixo atendimento efetivo ao SUS, 5,38%).

Já na ADI 2028/DF, foi declarada a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei nº 8.212/1991. Por sua vez, no RE 566.622/RS, o STF declarou a inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991. Logo não subsiste o fundamento da DRJ para manutenção do lançamento.

Por fim, a ADI 1802/DF declarou a inconstitucionalidade do art. 13, que autorizava a Secretaria da Receita Federal a suspender o gozo da imunidade, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais. E também a inconstitucionalidade do art. 14 que estabelecia que à suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430/1996. O auto de infração foi lavrado *ad cautelam* diante da pendência de julgamento desta ação.

Por conseguinte, sendo a fundamentação legal da autuação elemento substancial da obrigação tributária, é imperioso o cancelamento do auto de infração.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora