



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.001941/2010-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.539 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2021
Recorrente ASSOCIAÇÃO CATARINENSE DE ENSINO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 31/12/2006 a 31/12/2008

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO. RENÚNCIA À DISCUSSÃO DA MATÉRIA NA ESFERA ADMINISTRATIVA DE MATÉRIA SUBMETIDA À APRECIACÃO DO PODER JUDICIÁRIO. ENUNCIADO CARF Nº 1.

Nos termos do que dispõe o enunciado de nº 1 da súmula da jurisprudência deste tribunal administrativo, de teor vinculante e aplicação obrigatória pelos integrantes dos colegiados que o compõem, “importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário, por renúncia à instância administrativa, em razão de propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

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

Por bem descrever os fatos até o julgamento em primeira instância, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

Consoante Relatório Fiscal, de fls. 21 a 32, trata-se Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada, no valor de R\$ 599.479,60, acrescido de juros de mora, da multa de mora e da multa de ofício, aquela resultante da aplicação do instituto da retroatividade benéfica prevista no art. 106 do CTN; referente às contribuições devidas às terceiras entidades e fundos, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados, a seu serviço, no período compreendido entre 12/2006 e 12/2008.

As referidas remunerações constam nas folhas de pagamento e foram declaradas em GFIP, porém, com indicação do código FPAS 639 (entidades isentas), quando o correto seria o FPAS 574 (Estabelecimento de Ensino), já que o Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS, por meio do Ato Cancelatório nº 001/2001, em razão da inobservância dos incisos III, IV, e V, do art. 55, da Lei nº 8.212, de 1991, cancelou a isenção concedida à entidade supra com efeitos a partir de 01/01/1991.

A autoridade fiscal aduz, ainda, que a entidade, além de possuir pendências em relação a GFIPs, pelo fato de haver informado código de FPAS incompatível com sua realidade, possui débitos lançados, conforme quadro PGF PGFN DATAPREV DIVIDA ATIVA, de fls. 26.

A autuada devidamente intimada, documento de fls. 01, apresentou defesa administrativa, de fls. 151 a 158, alegando, em breve síntese, que:

- a impugnante é entidade filantrópica desde 27 de setembro de 1971 pelo Processo 248.146, de 1971 do Conselho Nacional de Serviço Social e portanto em pleno gozo da isenção previdenciária patronal, conforme atestado do CONSELHO NACIONAL DE SERVIÇO SOCIAL datada de 10 de novembro de 1971, órgão subordinado ao então Ministério da Previdência e Assistência Social); é de Utilidade Pública Federal conforme protocolo nº 08000.05533717467, de 1974, portanto, bem antes do prazo dado pelo decreto-lei para continuar com o direito assegurado;

- foi declarada de utilidade pública pelo Poder Executivo Federal através do Decreto nº 86.668, de 1981, o qual, por ser ato administrativo declaratório, seus efeitos retroagem à data do protocolo (1974); também foi declarada como entidade de Utilidade Pública Estadual e pelos municípios de Joinville, Araquari, Garuva, Barra Velha e Campo Alegre, em Santa Catarina; logo, para fins previdenciários, a impugnante tem assegurado, por força do direito adquirido, a isenção (agora imunidade) esculpida no § 7º, art. 195, da Constituição Federal de 1988;

- além disso, o Egrégio Tribunal Supremo já pacificou a questão da imunidade relativa à quota patronal para as entidades de fins assistenciais, filantrópicos e educacionais, pelo que transcreveu a ementa e parte do voto da decisão que foi o marco para a jurisprudência no país, a qual deve ser respeitada em todos os seus termos;

- todo o procedimento fiscal está baseado em duas situações de direito. A primeira, de que, por ato do INSS foi cancelada a isenção das contribuições previdenciárias conforme decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social. A segunda, porque a requerente não possui o CEBAS. Acontece que, no bojo desses processos, o CNAS concedeu o CEBAS, mas dessa decisão recorreu o INSS ao EXMO. MINISTRO da Previdência e Assistência social. O MINISTRO em data de 19 de outubro de 2009, despachou no seguinte sentido (Processo 44000.002659/200165):

Tendo em vista a manifestação da Advocacia Geral da União, consubstanciada na NOTA DECOR/CGU/AGU Nº 180/2009 JGAS, aprovada pelo Advogado Geral da União Interino, por intermédio do Despacho de 6 de outubro de 2009, no sentido de que "a rejeição da medida provisória, e o consequente restabelecimento da legislação anterior não têm o condão de aniquilar as

relações jurídicas decorrentes dos atos praticados durante a vigência da MP nº 446/2008, que "a extinção dos recursos e representações bem como a concessão automática dos CEBAS, traçados pela MP nº 446/2008 continuam, sim, válidos e jungidos sua disciplina" e que "a extinção dos recursos interpostos pelo Fisco foi operada pela própria MP nº 446/2008, que a determinou textualmente e sem exigir a prévia prática de qualquer ato, seja pela Administração, seja pelo administrado", e, sendo esta situação dos presentes autos, encaminhe-se o(s) processo(s) ao Conselho Nacional de Assistência Social para as providências que entender pertinentes.

Brasília, 19 de outubro de 2009.

JOSÉ BARROSO PIMENTEL (Ministro de Estado da Previdência)

- por força da decisão antes citada estão extintos todos os recursos e representações contra a impugnante e lhe foi concedido automaticamente o CEBAS. Portanto, inócuo a presente autuação;

- ademais, toda essa questão do reconhecimento da imunidade tributária se encontra "sub judice" na Justiça Federal (processo nº 2007.72.01.0027325), ainda sem decisão transitada em julgado;

- o Ato Declaratório Executivo DRF/Joinville nº 07, de 2007, relativo à suspensão da imunidade tributária no âmbito administrativo, se encontra pendente de julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Processo nº 10920.003422/200611); assim sendo, tal situação define a ilegitimidade do presente lançamento, em razão do vício de nulidade, uma vez que o ato que poderia legitimar a presente autuação está suspenso em virtude de recurso pendente no CARF.

Por fim, diante do exposto, face ser manifestamente indevido, requer que seja declarado a improcedência do lançamento ora combatido.

A impugnação apresentada foi julgada improcedente pela DRJ/FNS, em decisão assim ementada:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 31/12/2006 a 31/12/2008

AIOP/DEBCAD: 37.281.4166, de 26/05/2010

ISENÇÃO

Somente ficam isentas das contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei nº 8.212/91 as entidades beneficentes de assistência social que cumpram, cumulativamente, os requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/91, vigente a época da lavratura do lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada dessa decisão aos 18/02/13 (fls. 195), a contribuinte interpôs recurso voluntário aos 15/03/13 (fls. 198), no qual reproduziu os argumentos de defesa constantes de sua impugnação.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo mas não deve ser conhecido.

Trata-se Auto de Infração lavrado contra a empresa visando à cobrança de contribuições devidas a outras entidades e fundos incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados a seu serviço no período compreendido entre 12/2006 e 12/2008. Referidas remunerações constam das folhas de pagamento e foram declaradas em GFIP, porém, com indicação do código FPAS 639 (entidades imunes), quando o correto seria o código FPAS 574 (Estabelecimento de Ensino), já que o Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS, por meio do Ato Cancelatório nº 001/2001, cancelou a isenção/imunidade concedida à entidade a partir de 01/01/91 em razão da não observância dos incisos III, IV e V do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Em sua impugnação, a contribuinte, agora recorrente, alegou, dentre outras coisas, que todo o procedimento fiscal está baseado em duas situações de direito, quais sejam a primeira, consistente no fato de que por ato do INSS foi cancelada a isenção das contribuições previdenciárias conforme decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social, e a segunda, porque a recorrente não possui o CEBAS, que alega que, na verdade, conforme demonstra, foi concedido pelo CNAS e confirmado por despacho do Ministro da Previdência e Assistência Social (Processo 44000.002659/200165).

Alega que por força dessa decisão do Ministro da Previdência e Assistência Social, estariam extintos todos os recursos e representações contra a impugnante, ora recorrente, e que o CEBAS lhe teria sido concedido automaticamente, nos termos da MP nº 446/08, pelo que a presente autuação é inócua.

Afirma, ainda, que, ademais, **toda essa questão do reconhecimento da imunidade tributária se encontra "sub judice" na Justiça Federal, nos autos do processo nº 2007.72.01.0027325**, à época ainda sem decisão transitada em julgado.

Ao apreciar a impugnação, o julgador de primeira instância assim se manifestou:

...antes de adentrar as questões de mérito postas pela defesa, importa registrar que a interessada ajuizou junto a Justiça Federal – Seção Judiciária de Santa Catarina uma ação, que recebeu o nº 2007.72.01.0027325, pleiteando a imunidade tributária.

Em consulta ao sítio internet do TRF/4ª Região verifica-se que o referido processo foi arquivado em 18/04/2012, cujo Decisão de Mérito julgou improcedente o pedido formulado na inicial, condenando, inclusive, a autora no pagamento das custas processuais e de honorários advocatícios.

Assim, como o contribuinte recorreu ao Poder Judiciário, tendo como objeto da ação intentada a matéria relativa a imunidade tributária constante do auto de infração ora analisado, em observância ao Ato Declaratório Normativo COSIT nº 03/1996, essa opção, se não fosse as questões relativas ao fato da entidade ser ou não portadora do CEBAS, importaria na desistência do litígio no Processo Administrativo Fiscal ou à desistência de recursos porventura interpostos, prevalecendo a decisão final da Justiça.

(...)

Da análise da legislação supramencionada se depreende que para fazer jus à isenção pleiteada, além dos requisitos enumerados, a entidade, para ambos os períodos, precisava ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS. O qual (*sic*) nos termos do inciso II, do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, terá que ser renovado a cada três anos, enquanto que nos moldes do § 4º, do art. 22 da

Medida Provisória 446, de 2008, o referido certificado, observado as especificidades de cada uma das áreas, terá validade de no mínimo 01 ano e no máximo de três anos.

Verifica-se que o próprio julgador “a quo” conclui que **conforme a legislação de regência, para fazer jus à isenção pleiteada** (na verdade, imunidade, como ele mesmo afirma em outra passagem do julgado), **era necessário que a recorrente fosse portadora do Certificado de Entidades Beneficentes de Assistência Social – CEBAS**.

Ocorre que se ser portadora desse certificado é um dos requisitos legais exigidos para o reconhecimento da imunidade tributária, qualquer ação judicial intentada visando ao reconhecimento desse direito deverá passar, inexoravelmente, pela análise do cumprimento desse requisito pelo autor/requerente. É dizer, diferentemente do que entendeu o julgador de primeira instância, o fato de constarem deste processo administrativo questões relativas à entidade ser ou não portadora do CEBAS não distingue o objeto dos processos administrativo e judicial, mas, ao contrário, os identifica.

Desse modo, o objeto deste processo administrativo, como a própria impugnante, agora, recorrente, afirmou em sua impugnação, de fato, **é o mesmo: o reconhecimento da imunidade tributária** e, assim, **a análise de todos os requisitos cujo preenchimento pela contribuinte seria necessário para o gozo desse direito**.

Tanto é assim que julgado improcedente o pedido de declaração de existência do direito à imunidade em relação à contribuição previdenciária patronal, nos termos do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, deduzido na mencionada ação ordinária, a autora, ora recorrente, interpôs recurso de apelação, ao qual foi negado provimento pela 2ª Turma do TRF-4, em decisão assim ementada¹:

TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. IMUNIDADE. ENTIDADE FILANTRÓPICA. CONCEITO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ART. 195, § 7º, DA CF/88. ART. 55 DA LEI 8.212/91. LEI COMPLEMENTAR VERSUS LEI ORDINÁRIA. PRECEDENTES DO STF. POSIÇÃO CONSOLIDADA NA CORTE ESPECIAL DESTES TRIBUNAL. OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS NO CASO CONCRETO. PIS.

1. No julgamento da ADI 2028, o STF se posicionou sobre quais são as entidades abrangidas pela imunidade do art. 196, §7º, da CF, afirmando que elas são aquelas beneficentes de assistência social, não estando restrito o preceito, portanto, às instituições filantrópicas. Indispensável, é certo, que se tenha o desenvolvimento da atividade voltada aos hipossuficientes, àqueles que, sem prejuízo do próprio sustento e o da família, não possam se dirigir aos particulares que atuam no ramo buscando lucro, dificultada que está, pela insuficiência de estrutura, a prestação do serviço pelo Estado.

2. A cláusula inscrita no art. 195, §7º, da Carta Política - não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para a Seguridade Social - contemplou com o favor constitucional da imunidade tributária, desde que preenchidos os requisitos fixados em lei. A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, §7º, da Constituição da República, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social.

3. Dispondo o referido § 7º do artigo 195 da Constituição Federal sobre limitação constitucional ao poder de tributar, cumpre a sua regulamentação à lei complementar, nos precisos termos do inciso II do artigo 146 da mesma Constituição.

4. Confirma essa regra o entendimento que compatibiliza o seu enunciado com a possibilidade de veiculação por lei ordinária das exigências específicas para o alcance às

¹ APELAÇÃO CÍVEL Nº 2007.72.01.002732-5/SC, 2ª Turma, rel. Juíza Federal Marciane Bonzanini, j. 09/12/08, DE 29/01/09

entidades beneficentes de assistência social do benefício de dispensa do pagamento de contribuições sociais para a Seguridade Social, na forma do já mencionado § 7º do artigo 195 da Constituição Federal.

5. Assim, fica reservado o trato a propósito dos limites do benefício de dispensa constitucional do pagamento do tributo, com a definição do seu objeto material, mediante a edição de lei complementar, pertencendo, de outra parte, à lei ordinária o domínio quanto às normas atinentes à constituição e ao funcionamento das entidades beneficiárias do favor constitucional.

6. Constitucionalidade dos artigos 55 da Lei nº 8.212/91, 5º da Lei nº 9.429/96, 1º da Lei nº 9.528/97 e 3º da MP nº 2.187/01, o primeiro na sua integralidade e os demais nos tópicos em que alteraram a redação daquele, os quais versam sobre os requisitos necessários à fruição do benefício constitucional de dispensa do pagamento de contribuições sociais para a Seguridade Social, contemplado no § 7º do artigo 195 da Constituição Federal em favor das entidades beneficentes de assistência social. Recente jurisprudência do Excelso Supremo Tribunal Federal, bem como da Colenda Corte Especial deste Tribunal (Incidente De Arguição De Inconstitucionalidade na AC Nº 2002.71.00.005645-6/RS, Rel. Des. Federal Dirceu De Almeida Soares, Rel. para acórdão Desª. Federal Marga Inge Barth Tessler, D.E. Publicado em 29/03/2007).

7. Ainda tomando-se por base a corrente intermediária adotada pelo Egrégio STF e pela Colenda Corte Especial deste Regional, também é possível concluir-se que a necessidade de obtenção e renovação dos certificados de entidade de fins filantrópicos é requisito formal para a constituição e funcionamento das entidades e, portanto, constitui matéria que pode ser tratada por lei ordinária. Precedente desta Turma.

8. Deixando de comprovar os requisitos exigidos em lei, a parte autora não faz jus ao reconhecimento da imunidade pretendido. (Destaquei)

Para que fique ainda mais clara a identidade de objeto entre este processo administrativo e a ação judicial em referência, transcrevo o seguinte trecho do voto condutor do acórdão em questão:

(...)

A corrente jurisprudencial e doutrinária dominante indica que o Pretório Excelso parece caminhar para uma *solução intermediária*, que busca harmonizar a *aplicação conjunta entre a lei complementar e a lei ordinária*. Nesse sentido, a lei complementar seria exigida para dispor sobre a própria imunidade - aspecto material (art. 146, II, da CF), sem embargo de se atribuir à lei ordinária a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade imune – aspecto formal. Tal *corrente eclética* ganhou força depois do julgamento de medida cautelar na ADI 1802 MC/DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence (DJ de 13/02/04)...

(...)

...tomando-se por base a adotada corrente intermediária, é possível concluir-se, por igual, que a necessidade de obtenção e renovação dos certificados de entidade de fins filantrópicos é requisito formal para a constituição e funcionamento das entidades e, portanto, constitui matéria que pode ser tratada por lei ordinária....

Com efeito, o art. 55 da Lei 8.212/91, com suas redações posteriores, inclusive a da MP 2.187/01, exige, para a caracterização como entidade imune, o reconhecimento como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal (inciso I), a ostentação de Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos (inciso II) e a apresentação anual ao órgão do INSS competente de relatório circunstanciado de suas atividades (inciso V). Veja-se, todas essas exigências constituem requisitos formais para o funcionamento da entidade enquanto entidade beneficente de assistência social, ensejando a verificação do cumprimento das condições materiais para o enquadramento dentre as entidades beneficiadas pela

imunidade do art. 195, § 7º, da CF. Cuida-se, pois, de matéria passível de ser tratada por lei ordinária, constituindo, assim, exigências validamente estabelecidas.

Recentemente sumulou o e. Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria:

Súmula nº 352 - STJ. A obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) não exige a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes.

Rel. Min. Luiz Fux, em 11/06/2008.

6) Sobre o caso concreto

Vejamos, então, a satisfação do artigo 55 da Lei 8.212/91 no caso concreto.

Muito embora seja a autora considerada de utilidade pública federal, estadual e municipal (fl. 134/140) e possua registro no Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS desde 27/9/1971, o pedido de renovação do certificado foi indeferido, por não ter aplicado o percentual mínimo de 20% em gratuidade nos exercícios de 1997, 1998 e 1999 e por não estar inscrita no Conselho de Assistência Social do município de sua sede.

Dessa forma, não restou comprovado que a apelante perfaz as condições exigidas pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91 para fins de enquadramento no conceito de entidade que faz jus ao benefício da imunidade, descrito no § 7º do art. 195 da Constituição Federal.

7) Dispositivo

Em face do exposto, nego provimento à apelação. (Grifos e destaques constam do original)

Vê-se, assim, que foi negado provimento à apelação da autora, no caso, a recorrente, e, portanto, o próprio direito à imunidade pleiteada, justamente porque o seu pedido de renovação do CEBAS fora indeferido, não restando por ela preenchidos, desse modo, todos os requisitos legais exigidos “para fins de enquadramento no conceito de entidade que faz jus ao benefício da imunidade, descrito no § 7º do art. 195 da Constituição Federal”, o que demonstra que a análise do direito à imunidade passa, necessariamente, pelas “questões relativas ao fato da entidade ser ou não portadora do CEBAS”.

Observe-se que essa decisão judicial **transitou em julgado aos 22/03/2012**.

Nos termos do que dispõe o enunciado de nº 1 da súmula da jurisprudência deste tribunal administrativo, de teor vinculante e aplicação obrigatória pelos integrantes dos colegiados que o compõem, “importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial”, de modo que o ajuizamento da ação judicial em referência, aos **12/06/2007**, anteriormente à lavratura do presente auto de infração, do qual a recorrente foi cientificada a **01/06/2010**, implicou em renúncia à discussão da matéria por meio dela submetida ao Poder Judiciário na esfera administrativa.

Por fim, a título informativo, anoto que aos 18/12/19, o Plenário do Supremo Tribunal Federal procedeu ao julgamento dos Embargos de Declaração opostos no RE nº 566.622, processado sob o rito da repercussão geral, e nas ADIs nºs 2028, 2036, 2228 e 2621, nas quais se discute a mesma tese, nos quais foi adotada a mencionada “tese intermediária”, conforme ementa a seguir²:

² RE 566622 ED / RS, rel. Min. Marco Aurélio, redatora para o acórdão Min. Rosa Weber, Plenário, j. 18/12/19, DJe 11/05/2020

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. (Destaquei)

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de **não conhecer** do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini