



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.722649/2011-52
Recurso Embargos
Acórdão nº 9202-010.106 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 22 de novembro de 2021
Embargante CENTRO DE SOLIDARIEDADE HUMANA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. EMBARGOS ACOLHIDOS.

Nos termos do art. 65 do RICARF é cabível Embargos de Declaração se restar comprovada a existência de omissão, contradição ou obscuridade no acórdão.

Hipótese em que a decisão deixou de apresentar fundamentos para o não acolhimento da tese apresentada pelo Recorrente.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE ART. 195, §7º CF/88. ART 14 DO CTN. ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. ADI 2.028, ADI 2.036, ADI 2.621, ADI 2.228, RE 566.622/RS e ADI 4.480.

O Supremo Tribunal Federal já externou o entendimento de que aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo das entidades beneficentes serem passíveis de definição em lei ordinária. Assim, para caracterização da condição de entidade imune às Contribuições Previdenciárias deve ser demonstrado o cumprimento cumulativo dos requisitos previstos no art. 14 do CTN e das formalidades prevista na lei ordinária correlata.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos para, sanando o vício apontado no Acórdão nº 9202-003.884, de 12/04/2016, sem efeitos infringentes, integrar o julgado com a fundamentação para o afastamento do art. 14 do CTN. Votou pelas conclusões o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração apresentados pela Contribuinte, com fulcro no artigo 65, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

Insurge-se a Embargante contra o **Acórdão 9202-003.884**, proferido por esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, na sessão de 12 de abril de 2016. No entendimento da maioria do Colegiado em que pese os argumentos apresentados em sede de Recurso Especial, as Leis nº 8.212/91 e 12.101/09 eram normas vigentes não podendo o julgador deixar de aplicá-las sob a fundamentação de inconstitucionalidade. Assim, diante da ausência de apresentação do CEBAS pela Contribuinte, descaracterizada estaria sua condição de entidade imune às contribuições previdenciárias. A ementa da decisão foi assim registrada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

Ementa: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS IMUNIDADE ART. 195, § 7º CF/88 ART 9º E 14 CTN INAPLICABILIDADE.

Para usufruir da imunidade prevista no artigo 195, §7º da CF/88 o contribuinte deve se adequar aos requisitos contidos nas Leis 8.212/91 e 12.101/09, tendo em vista que a inconstitucionalidade dessas leis não foi reconhecida pelo STF.

Não comprovado o cumprimento dos requisitos legais, não há direito à imunidade.

Recurso não provido.

Para Embargante o acórdão foi omissivo e contraditório uma vez que teria se utilizado de motivações diversas das que foram apresentadas no recurso bem como não se manifestou acerca da existência e apresentação do CEBAS antes do julgamento definitivo.

O despacho de fls. 2459/2461 admitiu em parte os Embargos apresentados entendendo pela existência de omissão quanto à fundamentação relativa à inaplicabilidade do art. 14 do CTN ao caso concreto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Conforme exposto, trata-se de Embargos de Declaração opostos pela Contribuinte o qual foi admitido apenas parcialmente. Defende a Embargante ser o acórdão omissivo quanto à fundamentação que afastou a aplicação do art. 14 do CTN ao caso. Uma vez demonstrado o cumprimento dos requisitos formais previstos na citada lei complementar, comprovada estaria a condição da entidade como imune às contribuições previdenciárias, direito que não poderia ser mitigado pela mera ausência do CEBAS. Destaca a contribuinte que em momento algum pugnou pela inconstitucionalidade das Leis nº 8.212/91 e 12.101/09.

De fato, ao fundamentar seu voto – e como reconhecido no despacho que admitiu os embargos – o Relator não deixa claro por qual razão não considerou como suficientes para o reconhecimento da imunidade a comprovação do cumprimento dos requisitos do art. 14 do CTN o qual dispõe:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Vale destacar, nos termos do despacho de admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, que a matéria recursal foi assim delimitada: “Enquanto a decisão recorrida decidiu que a regra a ser seguida, para o gozo de isenção do Art. 195, da CF/1988, é a do Art. 55, da Lei 8.212/1991, a decisão paradigma decidiu que a regra a ser seguida, para o gozo de isenção do Art. 195, da CF/1988, é a do Art. 14, do CTN”.

Neste sentido os embargos merecem ser acolhidos, devendo este Colegiado se manifestar sobre o ponto omissivo.

O presente lançamento tem como fundamentação exclusiva a ausência de cumprimento do art. 55 da Lei nº 8.212/91, haja vista a ausência de apresentação “Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social”, instrumento que no entender da Contribuinte é meramente declaratório.

Entretanto, em que pese o argumento citado pelo contribuinte, e conforme tangenciando nas razões de decidir adotadas pelo acórdão embargado, hoje o entendimento vinculante do Supremo Tribunal Federal é no sentido de aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo serem passíveis de definição em lei ordinária.

A Corte Superior ao julgar conjuntamente as **ADI 2.028, ADI 2.036, ADI 2.621, ADI 2.228 e o RE 566.622**, definiu que os aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo dos requisito para aplicação da imunidade são passíveis de definição em lei ordinária, entretanto será exigível 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.

Assim, o STF por meio do Recurso Extraordinário - RE nº 566.622, reconheceu a constitucionalidade do art. 55, II da Lei nº 8.212/91, o qual trata da certificação. Em julgamento de embargos de declaração o Tribunal Superior, alterando a redação originalmente fixada para a tese vinculante, **ratificou a constitucionalidade do art. 55, II da Lei nº 8.212/91**, desde sua redação original. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

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.

Na ocasião a Ministra Rosa Weber, radatora do acórdão de embargos, fez um digressão acerca de todas as ações julgadas em conjunto com a mesma temática, explicitando quais os dispositivos tiveram a constitucionalidade analisada por aquela Corte, vejamos:

Satisfeitos os pressupostos extrínsecos, passo à análise conjunta do mérito dos embargos de declaração opostos nos autos da **ADI 2.028**, da **ADI 2.036**, da **ADI 2.621**, da **ADI 2.228** e do **RE 566.622**, (...)

...

Apresentados de forma **consolidada**, os seguintes dispositivos normativos foram impugnados no conjunto das ações:

(i) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação original;

(ii) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 5º da Lei 9.429/1996;

(iii) art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001;

(iv) art. 18, III e IV da Lei 8.742/1993, na redação original;

(v) arts. 9º, § 3º, e 18, III e IV, da Lei nº 8.742/1993, na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001;

(vi) art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991 e lhe acresceu os §§ 3º, 4º e 5º;

(vii) arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998.

(viii) arts. 2º, IV, e 3º, VI e §§ 1º e 4º, e 4º, *caput* e parágrafo único do Decreto 2.536/1998 e, subsidiariamente, os arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto nº 752/1993.

Assim, da análise conjunta dos dispositivos concluiu o Supremo Tribunal Federal que a “lei ordinária não pode, a pretexto de interferir com o funcionamento e estrutura das entidades beneficentes, impor uma limitação material ao gozo da imunidade. Equacionou, ainda, a compreensão de que a lei ordinária pode normatizar “requisitos subjetivos associados à estrutura e funcionamento da entidade beneficente”, desde que isso não se traduza em “interferência com o espectro objetivo das imunidades”, esta sim, matéria reservada à lei complementar”.

Da mesma forma o STF na ADI 4480, já aplicando o entendimento acima reconheceu a constitucionalidade do caput e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII art. 29 da Lei nº 12.101/2009. Vejamos a fundamentação utiliza pelo Ministro Gilmar Mendes:

Assim, o Tribunal acolheu, por maioria, os embargos para assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei 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 2.187-13/2001, fixando a seguinte tese relativa ao tema 32, da repercussão geral:

“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”.

2.2 – Da aplicação da jurisprudência do STF aos dispositivos impugnados

...

Nesse contexto, entendo que os incisos I e V do artigo 29 se amoldam ao inciso I do artigo 14 do CTN (“*não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título*”); e o inciso II do artigo 29 ajusta-se ao inciso II do artigo 14 do CTN (“*aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais*”). E, como consequências dedutivas do inciso III do artigo 14 do CTN (“*manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão*”), tem-se os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009. Portanto, não vislumbro a alegada inconstitucionalidade formal do artigo 29 e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII.

Assim, interpretando o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal o que temos é a exigência cumulativa do cumprimento dos requisitos previsto no art. 14 do CTN e ainda das formalidades previstas no art. 55 da Lei nº 8.212/91 – exigência hoje prevista na Lei nº 12.101/09. Assim, o não atendimento das condições descritas na lei complementar e também na lei ordinária regulamentadora descaracteriza a contribuinte como entidade imune às Contribuições Previdenciárias.

No caso concreto, como apresentado no lançamento e destacado nos acórdãos da Delegacia de Julgamento, de Recurso Voluntário e Recurso Especial, o Contribuinte não possuía na época da ocorrência dos fatos geradores a “Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social”. **A motivação do lançamento se restringiu ao descumprimento do requisito objetivo da entidade não ter sua condição de assistência social atestada pela autoridade competente – não existiu qualquer imputação de violação quanto aos demais requisitos previstos na Lei nº 8.212/91 ou mesmo do art. 14 do CTN. Vejamos:**

5 - A entidade, que atua na área de assistência social, mesmo sem possuir o **reconhecimento da isenção** das contribuições sociais previstas nos artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 - para o período de 12/02/2009 a 29/11/2009 - (vigência da Lei nº 8.212, de 1991) e sem possuir a **certificação de entidade beneficente de assistência social**, por parte do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome - para o período de 01/01/2009 a 11/02/2009 -(vigência da Medida Provisória nº 446, de 07 de novembro de 2008), e para o período a partir de 30/11/2009 (vigência da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009), **declarou** em GFIP, no período de 01/2009 a 08/2011, como se isenta fosse das contribuições sociais (código FPAS 639), deixando de recolher mensalmente, nos prazos legais, a totalidade das contribuições devidas, destinadas à Seguridade Social.

5.1 - Observamos, que na vigência do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, o reconhecimento da isenção tinha que ser requerido pela entidade à Receita Federal do Brasil, devendo o pedido ser instruído com documentos para demonstrar o cumprimento dos **requisitos exigidos na lei**. Já na vigência da Medida Provisória, de 2008, e na vigência da Lei nº 12.101, de 2009, o direito à isenção não dependia de requerimento à Receita Federal do Brasil, e a entidade beneficente de assistência social faria jus a contar da sua certificação pelo Ministério da área de atuação correspondente (Ministérios da Saúde, da Educação ou do Desenvolvimento Social e Combate à Fome), desde que atendidas cumulativamente aos **requisitos exigidos na legislação**.

6 - Na vigência da Lei nº 8.212, de 1991, o direito à isenção pela entidade beneficente de assistência social é tratado em seu art. 55, devendo a mesma atender aos requisitos **cumulativamente**, estabelecidos nos incisos I, II, III, IV e V. A exigência do requerimento à Receita Federal do Brasil está prevista no § 1º do mesmo artigo. Na vigência da Medida Provisória nº 446, de 2008, e na vigência da Lei nº 12.101, de 2009, a entidade após certificada pelo Ministério da área de atuação correspondente, faz jus à isenção, se atendidos, **cumulativamente**, os requisitos previstos no art. 28 (MP 446/2008) ou art. 29 (Lei nº 12.101/2009).

7 - Em 03 de novembro de 2011, foi emitido o Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPEF, com prazo de 5 (cinco) dias úteis, solicitando à entidade a apresentação de documentos e/ou esclarecimentos relacionados à

isenção das contribuições sociais. Considerando o período abrangido pela auditoria (01/2007 a 08/2011), foram solicitados os seguintes documentos: **Atestado de Registro de Entidade Beneficente de Assistência Social e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS)**, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), na vigência da Lei nº 8.212, de 1991 (períodos 01/01/2007 a 09/11/2008 e 12/02/2009 a 29/11/2009), requisito estabelecido no inciso II do art. 55, e **Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS)**, fornecido pelo Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, na vigência da Medida provisória nº 446, de (período 10/11/2008 a 11/02/2009) e na vigência da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de (período a partir de 30/11/2009), condição básica para exercer o direito à isenção das contribuições sociais.

8 - Em 08 de novembro de 2011, a entidade requereu o prazo em mais 10 (dez) dias, para a apresentação dos documentos solicitados, o que foi concedido, estabelecendo-se o novo prazo para 21 de novembro de 2011. Nesta data, apresentou Resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal (anexo ao Processo Administrativo-Fiscal), e dentre os diversos temas abordados, informou que a entidade não é portadora dos documentos solicitados

Importante destacar, diante da cognição restrita inerente ao recurso especial, ser defeso a este Colegiado se debruçar sob o argumento de o Contribuinte ter cumprido os requisitos do art. 14 do CTN, pois – como destacado – tal assunto não foi enfrentado pela fiscalização, pela DRJ e nem pela decisão da Turma Ordinária.

Assim e com base no entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal, acolho os embargos de declaração sem efeitos infringentes para, sanando a omissão apontada, manter o acórdão embargado para negar provimento ao recurso especial do contribuinte haja vista o não cumprimento do requisito formal previsto no art. 55, II da Lei nº 8212/91 e art. 29, *caput* da Lei nº 12.101/2009.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri